

PROCESSO - A. I. Nº 281228.0004/20-1
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDOS - BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0192-03/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 01/09/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0206-11/22-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE ENERGIA ELÉTRICA. AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE. Devidamente comprovado que a energia elétrica adquirida é para fins de consumo por parte da empresa autuada/adquirente da mesma, a operação deve sofrer incidência do ICMS. Em sede de informação fiscal foi excluída do levantamento fiscal exigência que já tinha sido objeto de outro Auto de Infração. Infração parcialmente subsistente. Afastadas as preliminares. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 3ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão Nº 0192-03/21-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 281228.0004/20-1, lavrado em 29/09/2020, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$ 5.827.878,05, relativos a uma única infração, descrita a seguir.

***Infração 01 - 02.01.14** - Falta de recolhimento do ICMS, nos prazos regulamentares referente a operações de fornecimento de energia elétrica escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a dezembro de 2018, janeiro a novembro de 2019 e janeiro a junho de 2020. Demonstrativo à fl. 06 a 08 e CD à fl. 12.*

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 25/11/2021 (fls. 205 a 220) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

Inicialmente cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo Defendente sob o fundamento de que a acusação fiscal diz respeito ao fornecimento de energia elétrica e o seu estabelecimento não fornece energia, haja vista que somente adquire energia elétrica utilizada em seu processo produtivo. Alegou que não praticou o fato gerador - fornecimento de energia elétrica - uma vez que figura como adquirente.

Em sede de informação fiscal, o Autuante esclareceu que o que ocorrera foi um equívoco no preenchimento do campo do código da infração do presente Auto de Infração que, em vez de preencher com o código 02.01.24 que seria o correto e se refere a “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.”, digitou no quinto dígito como sendo 1, gerando o código, 02.01.14 em vez de digitar 2, gerando, assim uma descrição e um enquadramento relativo a esse código.

Ao compulsar os autos e contextualizar as peças que integram a acusação fiscal, constato que diante de todos os demais elementos que constituem e fundamentam a irregularidade cometida pelo Autuado não deixam dúvida de que a ocorrência se refere, inequivocamente, a entrada de energia elétrica adquirida pelo Impugnante no ambiente de Contratação Livre - ACL, cujo estabelecimento se encontra conectado diretamente à Rede Básica. Operação essa praticada mensalmente pelo Autuado e expressamente reconhecida em sua peça de Defesa.

Tanto é assim que, mesmo em fase antecedente à lavratura do Auto de Infração, ora em lide, o Autuado já tinha conhecimento de que estava sendo fiscalizado sobre as aquisições de energia elétrica no mercado livre - ACL,

ao ser intimado para apresentação de planilha contendo demonstrativo do pagamento do ICMS, referente à aquisição de energia elétrica. É o que verifica expresso no Termo de Intimação à fl. 10.

O demonstrativo de apuração que lastreia a exigência fiscal, acostado às fls. 06 a 08, cuja cópia foi entregue ao Autuado, também, além de discriminar todas as notas fiscais de aquisição de energia elétrica no período fiscalizado e que resultaram na exigência fiscal, ostenta em seu título claramente “Demonstrativo de Notas Fiscais de Aquisição de Energia Elétrica do ACL - Ambiente de Contratação Livre de 2018 a 2020 sem o recolhimento do ICMS”. Fato expressamente citado na Defesa, ao se referir que as Notas Fiscais arroladas no levantamento fiscal a fornecedora de energia é a empresa NC Energia S.A, sem destacar que o adquirente é o seu estabelecimento, ora autuado.

Verifico também que o equívoco foi explicado pelo Autuante em sua informação fiscal e concedido o prazo de dez dias para manifestação do Autuado e, em seguida em 3ª JF, em diligência para dar ciência de nova informação fiscal prestada, foi concedido mais dez dias para manifestação.

Assim, entendo restar evidenciado nos autos, precipuamente pela desenvoltura com que o sujeito passivo, ao abordar o mérito da autuação, articulou suas razões de defesa, que, o equívoco de digitação no código da autuação no SEAI, não se constituiu em óbice algum para o perfeito entendimento do Autuado de que estava sendo autuado pela falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a aquisição de energia no mercado livre, única operação com energia elétrica que pratica em seu estabelecimento fabril.

Considero que o referido equívoco na digitação do código da infração não acarreta nulidade do Auto de Infração, ante a clareza dos demais elementos que compõem e explicitam a acusação fiscal, pois, consoante previsão contida no § 1º, do art. 18, do RPAF-BA/99, se constituiu em incorreção ou omissão que não prejudicou a determinação da natureza da infração, do autuado e do montante do débito tributário, tendo sido o fato comunicado ao sujeito passivo, e fornecido os esclarecimentos cabíveis, inclusive o enquadramento legal e tipificação da multa, através de competente intimação com a indicação do prazo de 10 dias para manifestação do Autuado. Logo, não acato a preliminar de nulidade suscitada.

Nestes termos, consigno que o presente processo se afigura revestido das formalidades legais, e não se encontram presentes os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade o lançamento.

No mérito, de acordo com o demonstrativo acostado aos autos, às fls. 06 a 08, e os esclarecimentos prestados pelo Autuante em sede de informação, a acusação fiscal imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento do 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.

Saliento restar patente nos autos, que a aquisição interestadual de energia elétrica, objeto da autuação, se destina à utilização no processo fabril do Autuado, que não industrializa a energia elétrica adquirida e nem vende ou transfere para terceiro, atuando o estabelecimento autuado exclusivamente como consumidor final da energia adquirida.

As notas fiscais de aquisição da energia elétrica que serviram de base para a autuação, comprovando a aquisição de energia elétrica sem tributação do Rio de Janeiro, fl. 24, se encontram identificadas no demonstrativo de apuração, no qual se observa que as operações de aquisição de energia elétrica, não sofreram qualquer tributação, e o demonstrativo de débito se encontra às fls. 06 e 08 dos autos.

A acusação fiscal, conforme esclareceu o Autuante na informação fiscal, fl. 113, se alicerça no art. 155 da CF/88, nos artigos 2º, 3º, 11 e 12, da Lei Complementar nº 87/96, nos artigos 2ª, 4ª e 5ª da Lei 7.014/96, e tem como fundamento legal na legislação baiana do ICMS o art. 400, do RICMS-BA/12.

Ao se defender do mérito da autuação, além de sua alegação, já enfrentada em sede de preliminar de que não praticou o fato gerador de fornecimento de energia elétrica e sim de aquisição de energia elétrica sendo indevida a exigência, observou que o Auto de Infração de nº 298943.0002/19-0, também lavrado contra o mesmo estabelecimento, compreende competência do exercício de 2018, as quais são objeto da presente autuação, e tem por base o fato jurídico relacionado à aquisição de energia elétrica, enquanto o presente tem por objeto o fornecimento de energia elétrica, aduziu que por se tratar da mesma competência deve se concluir que esses Autos de Infração possuem pressupostos fáticos distintos sob pena de incorrer em bis in idem.

Ao proceder a informação fiscal o Autuante acatou a alegação da defesa de que o período de 2018 já havia sido objeto de lançamento de ofício através do Auto de Infração de nº 298943.0002/19-0, promoveu a exclusão dos valores correspondente a 2018 e refez o demonstrativo de débito, fl. 113v, reduzindo o valor da exigência para R\$ 3.252.875,31.

Constato assistir razão ao Autuante no que diz respeito a aludida exclusão dos valores que já haviam sido objeto de exigência em outro Auto de Infração lavrado anteriormente ao presente feito.

No que concerne ao Laudo Técnico Contábil colacionado às fls. 83 a 87, constato que faz prova contra ao próprio Autuado, na medida em que expressamente reconhece que adquire energia elétrica no mercado livre.

Quanto ao entendimento apresentado pelo Autuado de que não deve pagar o imposto sobre aquisição de energia elétrica nas entradas, sob o argumento de que a energia é utilizada em seu processo produtivo e se agrega ao custo do produto também não deve prosperar, haja vista que a legislação de regência [inciso III, do art. 2º, do RICMS-BA/12] é clara ao exigir o imposto expressamente na entrada, no território deste Estado de energia elétrica quando consumida no processo fabril do adquirente.

O Impugnante requereu que fosse respeitado o princípio da seletividade para reduzir o percentual da alíquota de 27%, questionando a alíquota de 2%, relativo ao Fundo de Combate à Pobreza. Descabe o atendimento do pedido da Defesa, tendo em vista que as operações com energia elétrica estão alcançadas pelo acréscimo da alíquota de 2%, nos termos da Lei 7.014/96.

No que diz respeito ao direito ao crédito do ICMS exigido na presente autuação, entendo que o direito ao crédito somente poderá ser exercido após a quitação do Auto de Infração.

Assim, nos termos expendidos, entendo restar evidenciado nos presentes autos, o cometimento pelo Autuado, da infração veiculada na acusação fiscal, objeto da autuação no período de janeiro a setembro e novembro de 2019, e janeiro a junho de 2020 no valor de R\$ 3.252.875,31 - Demonstrativo à fl. 113v.

No que concerne à multa aplicada no Auto de Infração, consigno que está prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e foi corretamente indicada pelo Autuante.

No quanto pertinente às alegações da Defesa de desproporcionalidade, confiscatoriedade e inconstitucionalidade da multa aplicada, observo que falece de competência na seara Administrativa a discussão ou Decisão sobre o tema, nos termos do art. 127 da Lei Estadual nº 3.956/81 - COTEB, além do que, a multa aplicada, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mas especificamente no art. 42, da Lei nº 7.014/96, e no art. 102, § 2º, inciso II, do COTEB, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

O Impugnante solicitou que as intimações e notificações nestes autos fossem encaminhadas aos cuidados dos patronos: Thiago Cerávolo Laguna, inscrito na OAB/SP sob o nº 182.696 e Luiz Henrique Dellivenneri Manssur, inscrito na OAB/SP sob o nº 176.943, no seguinte endereço: Rua Bandeira Paulista, 726, cjs. 91/92, São Paulo - SP, CEP 04532-002, Telefone: + 55 11 2129-8184.

Observo que, nada obsta que o pleito do Impugnante seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado em sua Impugnação. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III do RPAF-BA/99, a intimação deve ser efetuada com endereçamento ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo, encontra-se prevista nos artigos 108 e 109, do RPAF-BA/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do Autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber as intimações e notificações do presente feito.

Nos termos expendidos, concluo pela subsistência parcial da autuação.

Ante o exposto, julgo PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração.”

A 3ª JF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 237 a 272, mediante o qual aduz o seguinte.

Preliminarmente, alega nulidade do Auto de Infração face à ausência da prática da atividade de fornecimento de energia elétrica por parte da recorrente, o que representa violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Após fazer referência à decisão de piso e admitir que ocorreram operações de aquisição de energia elétrica, pondera, todavia, que o fato jurídico apontado como pressuposto da presente exigência fiscal não foi praticado pela Recorrente, mas sim pela empresa NC Energia S.A., inscrita no CNPJ nº 04.023.261/0001-88, fornecedora da energia elétrica. Assim, tratando-se de exigência sobre o fornecimento de energia elétrica, não há que se falar na prática do fato gerador pela Recorrente, que figura como adquirente.

Menciona, ainda, que não há outra interpretação à expressão “fornecimento de energia elétrica” senão aquela relativa às operações de saída da mercadoria, conforme, inclusive, se pode observar

das passagens do RICMS/BA, cujos artigos 114, 115, 117 e 264 transcreve para, a seguir, concluir que todos indicam que o fornecimento de energia elétrica constitui fato jurídico praticado por aquele que efetivamente a fornece, não podendo ser atribuído a prática deste fato jurídico pelo adquirente de energia elétrica, como no caso em tela.

Neste particular, destaca que a própria autuação fiscal se refere ao fornecimento de energia elétrica - E NÃO EM EVENTUAL AQUISIÇÃO, dado que se utiliza do dispositivo legal referente ao pagamento do tributo juntamente com as demais operações - de venda de energia elétrica -, ou seja, por intermédio da conta corrente, conforme artigo 305 do RICMS/BA, cujo texto transcreve.

Assim, conclui que o objeto da autuação fiscal tem como fato gerador o “*fornecimento de energia elétrica*”, logo, o critério material da regra matriz de incidência tributária apontado como praticado pela Recorrente não encontra suporte nas operações efetivamente ocorridas, dado que houve a aquisição de energia elétrica e não o seu fornecimento. Admitir o “erro” de digitação suscitado pela Recorrida é afrontar o contido no artigo 142 do Código Tributário Nacional, quanto ao lançamento tributário, o qual, constitui o “*procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível*”.

Ademais, argumenta que, conforme constou da própria capitulação do Auto de Infração, o suposto ICMS devido na operação de fornecimento de energia elétrica, deveria ter sido pago na forma do artigo 305 do RICMS/BA, o qual prevê o pagamento do imposto apurado por intermédio de conta corrente fiscal (PRÓPRIO DA ATIVIDADE DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA). Neste sentido, a própria atribuição do pagamento via conta corrente fiscal, ou seja, débitos e créditos, comprova que, de fato, a autuação fiscal está se referindo ao fato gerador relacionado ao fornecimento de energia elétrica, dado que, caso a autuação compreendesse atividade diversa ou mesmo o fato jurídico de adquirir energia elétrica - o que se admite apenas pelo princípio da eventualidade - a capitulação legal seria outra, dado que o RICMS contempla norma específica sobre o tema.

Assim sendo, conclui ficar evidente que o Auto de Infração tem por pressuposto o fato jurídico relacionado ao fornecimento de energia elétrica, ou seja, a comercialização da mercadoria, fato este, todavia, não praticado pela Recorrente, sendo, portanto, indevida a exigência fiscal.

Mas não é só, pois alega ter demonstrado, em sua peça impugnatória, que, em relação às operações de aquisição de energia, mencionadas na autuação, os valores haviam sido pagos, reforçando o fundamento de que o Auto de Infração se refere ao fornecimento de energia, mas que, neste caso, a Recorrente não praticou o fato gerador. Por outro lado, acolheu a Junta de Julgamento o argumento da Fiscalização de que foi concedido prazo de 10 dias para que a Recorrente complementasse a sua defesa.

Argumenta, contudo, que não há que se falar em complementação da defesa, mas sim nulidade da exigência fiscal, nos termos do artigo 18, inciso II do Decreto nº 7.629/99, tendo em vista que restou caracterizada a hipótese de revisão de lançamento, sendo necessária, caso acolhido o suposto erro, a concessão de novo prazo para impugnação, nos termos da legislação do processo administrativo do âmbito do Estado da Bahia, no caso, 60 dias.

Portanto, defende que não há outra conclusão senão a que o Auto de Infração teve por objeto a atividade de fornecimento de energia elétrica, na forma da descrição da capitulação, do dispositivo de recolhimento (conta corrente fiscal) tido por violado, não podendo ser suportada a alegação de mero erro de digitação, devendo ser decretada a nulidade do Auto de Infração, sob pena de violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Ainda em sede de preliminares, alega nulidade da r. decisão pela existência de erro de direito, inviabilizando a revisão de lançamento, à luz dos artigos 145 e 149 do CTN. Argumenta que, com o julgamento de parcial procedência do Auto de Infração, na prática, se verifica que a Junta de

Julgamento Fiscal atuou de modo a corrigir o erro da Autoridade Fiscalizadora, alterando o critério jurídico da demanda. Porém, tal fato torna a exigência fiscal manifestadamente ilegal, dada a caracterização latente de revisão do lançamento por parte da autoridade julgadora administrativa que, com o objetivo de manter a exigência fiscal, alterou o fundamento do Auto de Infração, o que, todavia, não encontra respaldo no ordenamento jurídico pátrio.

Explica que, no caso em tela, conforme já mencionado, a infração se deu pela suposta ausência de recolhimento de ICMS, referente a operações de fornecimento de energia elétrica escrituradas nos livros fiscais próprios. De acordo com o que constou do Auto de Infração, a expressão “fornecimento de energia elétrica” se refere às operações de saída da mercadoria, conforme, inclusive, se pode observar das passagens do RICMS/BA.

Pondera, todavia, que, quando da impugnação, a Recorrente comprovou que a sua atividade não se destina ao fornecimento de energia elétrica, atividade restrita, inclusive, as distribuidoras e concessionárias, bem como demonstrou que as notas fiscais mencionadas no auto de infração são de aquisição de energia elétrica. Com efeito, foi comprovado o manifesto equívoco da Autoridade Fiscalizadora quando da autuação fiscal no que concerne à operação realizada e descrição da suposta infração.

Reitera que a motivação do Auto de Infração se refere única e exclusivamente a fornecimento de energia elétrica, conforme mencionado na descrição e nos artigos citados na fundamentação legal, equívoco reconhecido pela JJF, mas que resolveu manter o lançamento por fundamento jurídico diverso, alegando que se tratava de operações de aquisição de energia elétrica.

Após transcrever trecho da Decisão recorrida, registra que não há sequer uma passagem, na decisão, que sustente que a recorrente pratica o fornecimento de energia elétrica, evidenciando que a Junta de Julgamento Fiscal utilizou de fundamento jurídico diverso para manter a exigência fiscal. Constatase, portanto, a manifesta modificação do fundamento jurídico aplicado pela Junta de Julgamento Fiscal que, diante dos fundamentos da impugnação no sentido de que não se tratava de operações de fornecimento de energia elétrica, entendeu por bem alterar a fundamentação jurídica para, agora, exigir o ICMS sobre a aquisição de energia elétrica. Portanto, o que se verifica é que a Autoridade Julgadora acabou por inovar no lançamento com o objetivo de convalidar o procedimento fiscal, o que, como é cediço, padece de ilegalidade.

Dessa forma, defende ser nítida a nulidade do crédito tributário, sendo de rigor seu cancelamento, tendo em vista a alteração do fundamento jurídico do lançamento tributário, após a lavratura do Auto de Infração de Imposição e Multa, implicando, conseqüentemente, na violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Na hipótese de não serem acolhidos os fundamentos de nulidade supracitados, quanto ao mérito do auto de infração, no caso pela operação de aquisição de energia elétrica, afirma que merece ser cancelada, conforme fundamentos jurídicos que passa a expor.

Explica que o lançamento tributário tem por objeto o FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA, cujo ICMS deveria ter sido recolhido - pelo fornecedor - mediante lançamento do débito do ICMS na conta corrente fiscal, na forma do artigo 305 do RICMS. Ocorre que as notas fiscais emitidas em face da Recorrente – pelo fornecedor da energia elétrica - sobre o qual deveria, inclusive, recair a exigência fiscal diante da descrição do Auto de Infração, restaram desprovidas de destaque do imposto, razão pela qual o procedimento adotado pela Recorrente está em consonância com o artigo 305 do RICMS, mediante lançamento da mercadoria no livro fiscal, passando a tributar o valor agregado.

Explica que esta orientação, aliás, advém do entendimento segundo o qual o ICMS adquirido em operações de energia elétrica deve ser pago quando da saída das mercadorias, nos termos do racional aplicado pela decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro (Apelação Cível nº 0000933-81.2011.8.19.0066), confirmada pelo Superior Tribunal de Justiça. Transcreve decisões citadas.

Ressalta que a mais recente decisão do Superior Tribunal de Justiça está em consonância com o procedimento adotado pela Recorrente, dado o recolhimento do tributo, sobre o valor agregado da mercadoria, na forma da conta corrente fiscal, conforme dispõe o artigo 305 do RICMS/BA.

Por fim, salienta que tal entendimento vem sendo aplicado pela Junta de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda, como se pode aferir do conteúdo da decisão proferida nos autos do Processo nº 278868.3001/13-1, cuja decisão explicitou a própria racionalidade da sistemática do ICMS para fins de interpretação dos dispositivos legais relativos à matéria, reconhecendo que o pagamento do ICMS ocorre sobre o valor agregado da mercadoria. Transcreve deciso citado.

Destaca, assim, que os precedentes judiciais estão em consonância com a posição da Recorrente no tocante à aplicação da racionalidade do ICMS, pela conta corrente fiscal.

Ainda no mérito, alega inobservância do princípio da seletividade, uma vez que o tributo lançado fez uso da alíquota de 25% sobre a energia elétrica adquirida. Aponta que o Auto de Infração ainda padece de inconstitucionalidade pelo fato de a alíquota de 27% afrontar o princípio da seletividade, disposto no artigo 155, § 2º, inciso III da Constituição Federal. Isto porque, argumenta, a energia elétrica é uma mercadoria essencial para a atividade industrial e, diante da regra constitucional de aplicação do princípio da seletividade ao ICMS, quanto maior for a essencialidade da mercadoria menor deve ser a tributação. Transcreve a doutrina do professor Hugo de Brito Machado, relativamente ao princípio da essencialidade, em apoio aos seus argumentos.

Assegura ser de fácil constatação que tal princípio não foi observado quando da exigência fiscal, dado que o Estado da Bahia submeteu as operações à tributação de 27% (vinte e sete por cento), composta pela alíquota ordinária de 25% e 2% relativo ao Fundo de Combate à Pobreza, nos termos Lei Estadual nº 7.014/1996. Com o objetivo de reforçar a tese encampada, menciona que a própria Lei nº 7.783/89, a qual dispõe acerca das atividades essenciais, traz a figura da energia elétrica, conforme art. 10 cujo texto transcreve. Transcreve jurisprudência do STF em apoio à sua tese.

Ensina que restou provado que sobre a energia elétrica deve ser assegurado o princípio constitucional da seletividade, sendo sabido que a citada decisão do STF teve os seus efeitos modulados, passando a ter eficácia a partir do ano-calendário de 2024, salvo as ações ajuizadas até a data do início do julgamento do mérito, qual seja, 05 de fevereiro de 2022, destacando que a intenção do Ministro Dias Toffoli, ao instituir tal modulação, foi combater a “*corrida ao Poder Judiciário*”, bem como para evitar os impactos econômicos nos Estados.

Defende, todavia, que, ao presente Auto de Infração, é plenamente possível e razoável a aplicação da tese fixada pelo Supremo, ainda que não se trate de medida judicial, o Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2020, tendo a Recorrente tomado ciência em 06/10/2020 e apresentado a competente Impugnação em 04/12/2020, marcos temporais anteriores ao determinado pelo Supremo Tribunal Federal. Entender de modo diverso, ou seja, quanto a não aplicação da tese fixada pelo Supremo ao presente processo administrativo (Auto de Infração) é justamente ir contra a essência da modulação proposta. Isto porque, considerando-se que só abarcaria as ações ajuizadas e não os processos administrativos, deveriam então os contribuintes terem desistido de suas defesas e seguir com a medida judicial? Questiona.

Conclui, portanto, restar demonstrado ser possível a aplicação da tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal - Tema 745 ao presente caso, destacando que o fundamento quanto ao princípio da seletividade, sequer foi objeto de apreciação pela Junta de Julgamento Fiscal, ensejando, inclusive, na nulidade da decisão, nos termos do artigo 18, inciso II do RPAF/BA.

Desta forma, requer, caso seja mantido o Auto de Infração, que ao menos seja respeitado o princípio da seletividade, diminuindo o percentual da alíquota de 27%.

Ainda no mérito, defende a inaplicabilidade da multa, por violação ao princípio de vedação ao confisco.

Por fim, na hipótese de subsistência do presente lançamento fiscal, pede que lhe seja assegurado o direito ao crédito, afastando-se a decadência no exercício de tal direito.

Pelo exposto, requer sejam acolhidos os fundamentos do presente Recurso Voluntário para JULGAR TOTALMENTE IMPROCEDENTE o lançamento fiscal objeto do presente Auto de Infração, pela sua manifesta nulidade, tendo em vista: “*(i) que a Recorrente não praticou o fato gerador descrito no lançamento fiscal, qual seja; o fornecimento da mercadoria; (ii) pela alteração do critério jurídico adotado pela Junta de Julgamento; e, no mérito, (iii) pela regularidade quanto ao recolhimento de ICMS na aquisição de energia elétrica; (iv) que foi aplicada alíquota do imposto em descompasso com o princípio da seletividade; e (v) além de restar caracterizado o excesso na penalidade, mesmo diante do pagamento do imposto*”.

Outrossim, na remota hipótese de manutenção da exigência fiscal, pede, ainda, que seja reconhecido o direito de crédito sobre eventual imposto pago quando devidamente constituído o crédito tributário.

Termos em que pede deferimento.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de infração única, descrita como “*Falta de recolhimento do ICMS, nos prazos regulamentares referente a operações de fornecimento de energia elétrica escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a dezembro de 2018, janeiro a novembro de 2019 e janeiro a junho de 2020*”. Refere-se a ICMS incidente nas aquisições de energia elétrica, realizadas no Ambiente de Contratação Livre – ACL, conforme esclarece a autoridade fiscal no demonstrativo de débito acostado às folhas 06/08 do processo.

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 3ª JF (Acórdão Nº 0193-03/21-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$ 5.827.878,05 para o montante de R\$ 3.252.875,31, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que a redução do valor lançado decorreu da exclusão, por parte do autuante, dos valores relativos ao exercício de 2018, acolhendo a alegação empresarial de que teria havido uma superposição dessa exigência com aquela feita em outro Auto de Infração, o de nº 298943.0002/19-0.

Examinando o PAF citado, lavrado em 30/09/2019, é possível notar que, efetivamente, promoveu lançamento de ICMS incidente sobre as aquisições de energia elétrica, no Ambiente de Contratação Livre – ACL, no exercício de 2018, conforme se lê na descrição da conduta infratora, abaixo reproduzida.

“Infração 01 - 02.01.24. Falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica no 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 seu próprio consumo, mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada, nos meses de janeiro a dezembro de 2018.”

Assim, considerando que tais valores coincidem com aqueles reclamados no presente Auto de Infração, cuja lavratura se deu em momento posterior, entendo que a decisão de piso se revelou adequada, decotando o lançamento atual.

Assim, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, a peça recursal aduz duas questões preliminares e três relativas ao mérito da autuação.

Preliminarmente, alega nulidade ao fundamento de que não houve “fornecimento” de energia elétrica, por parte da empresa autuada, a qual se limitou a fazer as aquisições de energia no Ambiente de Contratação Livre – ACL. Ainda preliminarmente, alega nulidade da decisão de piso,

que, ao constatar o equívoco na descrição da conduta infratora, tratou de reabrir o prazo de defesa e decidir com base em motivação estranha ao lançamento, ou seja, com base nas “aquisições” de energia elétrica.

No mérito, o Sujeito Passivo alega ter recolhido o imposto quando das saídas subsequentes, momento que entende ser o correto para recolher o tributo exigido. Ainda no mérito, alega inobservância do princípio da seletividade, pelo fato de ter sido adotada a alíquota de 27%, ao invés de 17%, conforme decidiu o STF. Por fim, alega confiscatoriedade da multa aplicada.

Quanto à alegação de nulidade do lançamento por descrição incorreta da conduta infratora, noto que, efetivamente, a descrição do aspecto material da regra-matriz de incidência tributária, contida no tipo legal em que foi enquadrada a conduta do Sujeito Passivo faz menção a “fornecimento” de energia elétrica, ao invés de fazer constar a expressão “aquisição”, já que as notas fiscais revelam tratar-se de aquisições de energia elétrica, por parte da autuada.

Noto, todavia, que o lançamento tributário não se resumiu ao “FORMULÁRIO” impresso pelo Sistema de Lançamento do Crédito Tributário, mas ao conjunto dos elementos acostados ao processo, consistentes nos papéis de trabalho e, especialmente, no demonstrativo de débito acostado às folhas 06/08, cujo título “*Demonstrativo de notas fiscais de aquisição de Energia Elétrica do ACL Ambiente de Contratação Livre de 2018 a 2020 sem recolhimento do ICMS*” evidencia tratar-se de “notas fiscais de aquisição” e não de fornecimento de energia elétrica.

Ademais, o Sujeito Passivo revelou compreensão plena do objeto da acusação fiscal, tendo exercido o seu direito de defesa, a ponto mesmo de ter logrado parcial êxito em reduzir o tributo lançado de R\$ 5.827.878,05 para o montante de R\$ 3.252.875,31, conforme já explicado.

Se não bastasse a ausência de prejuízo, requisito estabelecido nos arts. 277 e 283, parágrafo único do CPC para decretação da nulidade, noto que a JJF deu vistas ao Sujeito Passivo do resultado da informação fiscal, por duas vezes (totalizando um prazo de vinte dias), a despeito de não ter reaberto o prazo de defesa, oportunidade em que sanou qualquer vício que ainda pudesse macular o presente lançamento.

Nesse sentido (e aqui aproveito para já adentrar no exame da segunda questão de nulidade), nenhum vício macula a decisão de piso ao mencionar as “aquisições” de energia elétrica como sendo o cerne da exigência fiscal. Tal assertiva não inovou na motivação do lançamento, já que se encontrava explícito, desde o início, que as notas fiscais autuadas foram aquelas relativas às aquisições de energia elétrica, listadas nas folhas 06/08 do processo, fato, aliás, de conhecimento do contribuinte. Não houve qualquer emenda no lançamento original, nem alteração do fulcro da autuação, que se manteve hígido como originalmente lançado.

Assim, rejeito as alegações de nulidade suscitadas.

No mérito, quanto à alegação de que o tributo deve ser recolhido nas saídas subsequentes, é importante pontuar que as operações interestaduais de fornecimento de energia elétrica se enquadram na hipótese de não-incidência, prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da Constituição Federal, cujo texto reproduzo abaixo.

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

...
II – ICMS (adaptado o texto original);

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

...
X - não incidirá:

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

Embora tais aquisições enquadrem-se na hipótese acima referida, a LC 87/96 previu a incidência do ICMS sobre o consumo da energia elétrica, quando tal mercadoria tiver origem em outra unidade da federação, conforme dispõe o seu art. 2º, § 1º, inciso III, abaixo reproduzido.

“Art. 2º O imposto incide sobre:

*...
§ 1º O imposto incide também:*

*...
III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente (grifos acrescidos).
...”*

Como se depreende da leitura do texto acima reproduzido, o legislador criou um instituto ímpar, pois, diferentemente das demais hipóteses de incidência, previstas para o momento das saídas de energia elétrica, estabeleceu-se aqui um momento distinto para a incidência do tributo estadual, o da entrada. Tal se explica pelo fato de que essa mercadoria, na operação interestadual, não sofre tributação na origem, sendo este o único momento para o ordenamento jurídico fazer incidir a norma tributária estadual, dado o fato de que não experimentará uma saída posterior.

Essa é a única explicação para o fato de que não se deve aplicar a norma de incidência, quando a energia elétrica vier a se submeter a “uma nova operação de comercialização ou industrialização”, como se referiu o texto da lei complementar.

Não cabe, portanto, diferentemente do que afirma o Sujeito Passivo, afirmar que a energia elétrica adquirida se destinou à industrialização, já que a industrialização referida pelo texto da LC 87/96 é aquela aplicável à própria energia, que somente ocorre quando o estabelecimento gerador faz uso da corrente elétrica para gerar a própria energia elétrica, em atividade economicamente viável.

Tal se dá porque não faz sentido se falar em industrialização da própria energia elétrica, salvo no contexto do seu uso pelos estabelecimentos geradores, fora do qual a energia deve ser tratada como força motriz para uso nos equipamentos industriais, conforme tem entendido a jurisprudência do CONSEF, da qual é exemplo o Acórdão nº 0275-12/05, proferido pela 2ª CJF, cuja ementa reproduzo abaixo.

**“2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0275-12/05**

EMENTA. ICMS. a) RETORNO SIMBÓLICO DE ENERGIA ELÉTRICA RECEBIDA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR CONTA E ORDEM DO REMETENTE. b) INDUSTRIALIZAÇÃO EFETUADA PARA OUTRA EMPRESA. SAÍDA SEM TRIBUTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Para a legislação tributária e pertinente a matéria dos autos, a energia elétrica, no processo produtivo do sujeito passivo, não se enquadra nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. É, apenas, força motriz para os equipamentos que são utilizados objetivando extrair ar da atmosfera, o comprimir e o encaminhar ao encomendante da mercadoria. ...

... Todavia, o questionamento, nos autos, está em se definir se a energia elétrica pode ser considerada um bem industrializável....

*...
... Dentro deste contexto a resposta é não. A energia elétrica, no processo produtivo do autuado, é apenas força motriz para os equipamentos que são utilizados objetivando extrair ar da atmosfera, o comprimir e o encaminhar ao encomendante (grifos acrescido).”*

Esse entendimento do fisco baiano não é isolado, mas compartilhado pelas demais unidades federadas, conforme se pode constatar pela leitura da Decisão Normativa CAT 3, de 24-02-2005, Publicada DOE de 25-02-2005, de cujo texto extraio trechos abaixo reproduzidos.

“ICMS – Fornecimento de energia elétrica decorrente da entrada interestadual para consumo em processo produtivo – Incidência

...

4. Já o fornecimento de energia elétrica para estabelecimento consumidor, ainda que industrial ou comercial, no Estado de São Paulo, é tributado.

5. O fornecimento de energia elétrica no território paulista é fato jurídico-tributário distinto da operação de saída do território de outro estado. O fornecimento ocorre com vistas ao consumo, incidindo sobre tal operação a tributação do ICMS, conforme se detalha a seguir.

6. Determinam os arts. 2º, § 1º, III, e 12, XII, da Lei Complementar nº 87/96, que há incidência do ICMS sobre a entrada de energia elétrica decorrente de operação interestadual, quando não destinada à comercialização ou à industrialização, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente, e ocorrendo o fato gerador do imposto nesse momento de sua entrada no Estado.

...

7. O que se compreende dessa norma e que **apenas não sofrem tributação as entradas interestaduais de energia elétrica** – portanto, operações realizadas por pessoas localizadas no território da unidade da Federação onde se dá a entrada – que, no momento da entrada interestadual, **sejam direcionadas para a industrialização ou a comercialização da própria energia elétrica, quais sejam, operações das quais resulte a continuação do ciclo da energia elétrica rumo ao consumo.**

8. Ora, o uso da energia elétrica, como insumo, em estabelecimento industrial, visa à formação de novo produto, não à industrialização da energia elétrica, pois ela é consumida no processo industrial, como também é consumida no estabelecimento comercial. Ou seja, **o estabelecimento industrial não industrializa energia elétrica, mas a consome**; o estabelecimento comercial não comercializa a energia elétrica, mas a consome.

9. Assim, a saída de energia elétrica do Estado do Paraná para o Estado de São Paulo, energia que é destinada à transmissão ou à distribuição, não é tributada. Entretanto, ocorre a tributação no fornecimento dessa energia a qualquer pessoa ou estabelecimento comercial ou industrial que consome energia elétrica (grifos acrescidos).

...

A Primeira Turma do STJ teve a oportunidade de enfrentar o tema, quando do julgamento do Recurso Especial 1340323 / RS, cuja decisão, relatada pelo Ministro Ari Pargendler, ocorreu em 06/08/2013, com publicação no DJe em 31/03/2014. Entendeu, a Turma, que incidirá o tributo estadual quando a energia elétrica for consumida na fabricação de outros produtos, conforme ementa abaixo.

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

Assim, entendo que as operações autuadas se enquadram em autêntica hipótese de incidência, inexistindo motivos legais para que a Recorrente não efetue o recolhimento do ICMS nas aquisições listadas no demonstrativo de débito.

Quanto à alegação de que a alíquota aplicada, de 27%, contraria o princípio da seletividade, não merece acolhida, pois a carga tributária efetiva da operação não é 27%, mas bastante inferior, uma vez que as aquisições de energia elétrica, por parte de estabelecimentos industriais, gozam de benefício fiscal de redução da base de cálculo em percentual de 52%, conforme prevê o art. 268, inciso XVIII do RICMS/12, abaixo reproduzido.

"Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

...

XVII - das operações com energia elétrica, de acordo com os seguintes percentuais:

a) 52%, quando:

1 - destinada às classes de consumo industrial e rural;

..."

Assim, a carga tributária efetiva nas aquisições de energia elétrica é de 12%, ou seja, 48% sobre a alíquota cheia, que é de 25%. Percentual ao qual deve ser adicionado 2%, relativos ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, perfazendo uma carga tributária total de 14%, inferior, portanto, àquela referida pelo STF, de 17%.

Assim, afasto a alegação de violação ao princípio da seletividade.

Por fim, quanto à alegação de confiscatoriedade da sanção, falece a este colegiado competência para exame de tal matéria.

Do exposto, Nego Provimento ao Recurso Voluntário.

Ex-positis, NEGO PROVIMENTO a ambos os recursos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281228.0004/20-1**, lavrado contra **BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 3.252.875,31**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de julho de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS