

**PROCESSO** - A. I. Nº 269197.0003/18-0  
**RECORRENTE** - LOJAS RIACHUELO S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JJF nº 0032-05/19  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFEP  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 14/09/2022

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0233-12/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. INCIDÊNCIA. CONSUMO NA COMERCIALIZAÇÃO. Procede a cobrança de imposto na entrada de energia elétrica oriunda de outros Estados, quando aproveitada para uso nas atividades comerciais do contribuinte. Despiciendo para fixação da responsabilidade tributária, estar o contribuinte diretamente conectado à Rede Básica de Transmissão, estando esta ligada a um distribuidor de energia que, ao invés de consumi-la, providencia seu repasse para o destinatário final. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida referente ao presente Auto de Infração, lavrado em 13/08/2018, tem como fundamento a falta de recolhimento de imposto alusivo à aquisição interestadual de energia elétrica no Mercado Livre de Energia e atinge fatos geradores ocorridos de março a dezembro de 2016 e janeiro a dezembro de 2017.

Detalhadamente, a cobrança contém a seguinte exigência:

***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.*

*O estabelecimento adquiriu energia elétrica em outra Unidade da federação em ambiente de contratação livre, nos termos definidos nos artigos 400/403 C/C 332, inciso XVI, omitindo-se do recolhimento do ICMS incidente sobre tais operações. Integra o lançamento o demonstrativo Anexo I, que evidencia o cálculo analítico do débito por operação de entrada.*

*O valor histórico monta R\$ 205.883,80 e o enquadramento legal se dá pelos arts. 400 e 401 do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, arts. 16, II, “i”, 16-A, V, 17, § 1º e 34, III, todos da Lei 7014/96, c/c os e cláusulas primeira, segunda e terceira, inciso I, do Convênio ICMS 77/2011, e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei atrás mencionada.*

*Com o fito de emprestar consolidação à acusação tributária, os autuantes anexam, entre outros documentos, cientificação do início da ação fiscal (fl. 06), demonstrativos do cálculo da falta de recolhimento de ICMS incidente nas aquisições interestaduais de energia elétrica (fls. 10/12), DANFES registradores das vendas de energia elétrica (fls. 16/37), CDR contendo arquivos digitais (fl. 38).*

O contribuinte apresenta impugnação às fls. 43/61, os autuantes prestaram suas informações fiscais às fls. 81/95. A Junta julgadora decidiu pela Procedência do Auto de Infração, conforme o voto abaixo:

*Cabe examinar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo.*

*O presente lançamento cumpre com os requisitos de lei, constatados todos os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade.*

*A impugnação foi oferecida dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui anomalias com extemporaneidade.*

*De logo, indefiro o pedido de perícia formulado pela impugnante, por entender presentes nos autos os elementos*

*fático-probatórios suficientes para instrução e deliberação acerca da exigência fiscal. A solicitação teve como objetivo demonstrar que a empresa não estava diretamente ligada à rede básica de transmissão e parece restar incontroversa esta circunstância nos autos, visto que admitido pelos autuantes. Incontroversa e desnecessária, conforme se verá adiante.*

*A celeuma reside em saber se deve o adquirente comercial, estranho ao ramo energético, pagar o ICMS incidente nas compras interestaduais de energia elétrica na entrada da mercadoria, mesmo não estando ela diretamente conectada à rede básica de transmissão.*

*Portanto, a análise passa pela interpretação a ser conferida a vários dispositivos que regimentam a matéria, a começar pela Lei Maior, no seu art. 155:*

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

*(...)*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*(...)*

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

*(...)*

*X - não incidirá:*

*(...)*

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

*Sabe-se que, regra geral, o ICMS tem sua sistemática de direcionamento do produto da arrecadação norteadas pelo princípio da origem. Assim, o beneficiário do imposto estadual será aquele ente federativo onde se localizar o contribuinte que promover a operação mercantil, no mais das vezes, a saída da mercadoria (sem se querer abordar aqui a prestação dos serviços tributados pelo imposto estadual).*

*Quis o constituinte inverter esta lógica de titularização do sujeito ativo, para as transações interestaduais que envolvem a energia elétrica, entre outros produtos, como regra imunizante parcial para o Estado de origem, ao implantar, nestes casos, o princípio do destino, vale dizer, atribuir como usufrutuário do imposto o sujeito ativo onde estiver localizado o adquirente do produto.*

*Noutras palavras: blindou com a imunidade as movimentações interestaduais de energia elétrica, de modo que a unidade federativa de onde partiu a operação não pode reclamar em seu favor o ICMS que normalmente incidiria se ali se admitisse o princípio da titularização pela origem.*

*Entretanto, como o objetivo desta imunidade é transferir a titularidade da sujeição ativa para a unidade federativa de destino, seria preciso fixar em qual momento e condições isto se daria.*

*Consciente desta excepcionalidade constitucional, o legislador complementar resolveu considerar tal momento como sendo a entrada no território do Estado destinatário da energia elétrica, dentre outras mercadorias, desde que não adquirida para comercialização ou industrialização.*

*Esta é a disposição contida no art. 2º, § 1º, XII, c/c os arts. 13, VIII e 33, II todos da LC 87/96, verbis:*

*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.*

*(...)*

*Art. 13. A base de cálculo do imposto é:*

*(...)*

*VIII - na hipótese do inciso XII do art. 12, o valor da operação de que decorrer a entrada;*

*(...)*

*Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:*

*(...)*

*II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento: (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica; (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*
- b) quando consumida no processo de industrialização; (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*
- c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*
- d) a partir de 1º de janeiro de 2020 nas demais hipóteses; (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010)*

*Resta saber o que significa no contexto da norma transcrita, aquisição de energia não destinada à comercialização ou industrialização.*

*Do ponto de vista do contribuinte, à vista deste dispositivo, haveria a obrigação tributária quando a energia elétrica adquirida de outros Estados não fosse vertida para uso no seu processo produtivo ou para comercialização.*

*Do ponto de vista dos i. auditores fiscais, à vista deste dispositivo, só não haveria o nascimento da obrigação tributária na entrada interestadual, se a energia comprada fosse revendida ou transformada para aperfeiçoar o seu consumo, mas ainda como energia.*

*Pouco importa se há transformação de tensão para a energia ser consumida pela autuada. Na verdade, a energia não foi industrializada para ser revendida. Repita-se: foi adquirida para ser consumida na sua atividade de comercialização.*

*Acertam os autuantes ao ponderarem que o fato gerador se dá quando da entrada no estabelecimento da energia elétrica para consumo, sendo a adequabilidade da tensão um mero procedimento de utilização operacional da mercadoria.*

*É de se notar, que a legislação regente da matéria pende pela recepção do entendimento defendido na autuação.*

*Em primeiro lugar, vejam-se os mandamentos contidos no inciso VIII do art. 4º da Lei nº 7014/96:*

*“Art. 4º. Considera-se **ocorrido o fato gerador** do imposto no momento:*

*(...)*

*VIII - da **entrada**, no território deste Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo e de energia elétrica **oriundos de outra unidade da Federação**, quando **não destinados à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração** (LC 87/96 e 102/00)*

*Destarte, dá-se a realização da hipótese de incidência do imposto na entrada em território baiano da energia originada de outros entes federativos.*

*Logo, a despeito da imunidade incidente nas saídas interestaduais da citada mercadoria e o acolhimento do princípio do destino, intentou o legislador estadual que houvesse o recolhimento logo na entrada no território onde se localize o destinatário, exceto se a energia elétrica estiver direcionada para nova comercialização, industrialização, produção, geração ou extração.*

*Vê-se claramente que as atividades de comercialização, industrialização, produção, geração e extração ali referenciadas aludem ao tratamento que será dado à energia elétrica e demais produtos na mesma situação: se a energia adquirida é comercializada, não se pagará o imposto na entrada; se a energia adquirida é industrializada no sentido de ser aperfeiçoada para consumo, não se pagará o imposto na entrada; se a energia é adquirida para nova geração, não se pagará o imposto na entrada; e se a energia é adquirida para nova produção, não se pagará o imposto na entrada.*

*Havendo a entrada na Bahia, a partir daí poder-se-á cobrar o ICMS. A sujeição passiva poderia ser direta, a ser atribuída ao contribuinte do tributo, aquele que tem relação pessoal e imediata com o fato gerador, ou indireta, na condição de responsável tributário stricto sensu, atribuindo-se por imposição legal o cumprimento da obrigação a alguém postado na cadeia produção/consumo antes do contribuinte.*

*Esta última opção intentou fazer o legislador do Conv. ICMS 77/2011, ao franquear ao distribuidor de energia o ônus de pagar o imposto estadual. Obtendo este último, ordem judicial para não assumir o pagamento, não há que se falar em observância dos mandamentos insertos no citado acordo interestadual.*

*De modo inequívoco, os Danfes juntados pela auditoria às fls. 16 a 37, bem demonstram que a energia foi comprada pela empresa autuada, portanto, adquirente da mercadoria. Os valores cobrados pela “Coelba” apenas dizem respeito às despesas havidas pela transmissão e distribuição da energia. A venda do produto se deu entre a “IBS Comercializadora”, fornecedora paulista, e a “Lojas Riachuelo”, cliente situada na Bahia.*

*Portanto, para deslinde da questão, é de se identificar nesta operação quem é o contribuinte do imposto, aquele - repita-se - que possui relação pessoal e direta com a ocorrência do fato gerador, nos moldes do art. 121, parágrafo único, I do CTN.*

*Com efeito, reza o art. 4º, parágrafo único, IV da LC 87/96:*

*“Art. 4º **Contribuinte** é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

*Parágrafo único. **É também contribuinte** a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:*

*(...)*

*IV - **adquira** lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e **energia elétrica oriundos de outro Estado**, quando não destinados à comercialização ou à industrialização” (negritos da transcrição).*

*Mandamento replicado pelo inciso IV do § 1º do art. 5º da Lei 7014/96, a saber:*

*Art. 5º Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

*§ 1º **É também contribuinte** a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:*

*(...)*

*IV - **adquira** de outra unidade da Federação lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo e **energia elétrica**, quando não destinados à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração (LC 87/96 e 102/00)” (negritos da transcrição).*

*Pela inteligência destes dispositivos legais (contidos na lei complementar e na lei institutiva do imposto), o contribuinte do ICMS na operação interestadual envolvendo energia elétrica é o adquirente da mercadoria.*

*E, indubitavelmente, à vista das notas fiscais de venda trazidas pela fiscalização, o adquirente da energia elétrica é quem figura como contribuinte do imposto, o comprador do produto, vale dizer, a empresa autuada.*

*Não há como desvencilhar-se deste vínculo jurídico-tributário, salvo se alguém, autorizado por lei, estivesse substituindo o sujeito passivo direto nesta obrigação. E, decididamente, não há ninguém com tal compromisso legal, haja vista o provimento judicial conquistado pela “Coelba”.*

*Portanto, afigura-se totalmente dispensável saber se o adquirente da energia estava ou não conectado diretamente à rede básica de transmissão. Não há tal condicionante nos preceptivos legais regedores da matéria, nem na lei estadual, muito menos na lei complementar de normas gerais.*

*Daí ser desnecessário investigar-se através de perícia técnica se estava a autuada atada a rede de transmissão. Estar desatrelado a ela não a retira da condição de contribuinte, cujo pagamento deverá ser feito quando da entrada da energia no território baiano.*

*Por conseguinte, se a autuada não fez o recolhimento do imposto quando da ocorrência do fato gerador e, em seguida, no prazo estabelecido pela legislação tributária, deve a presente exigência fiscal ser considerada inegavelmente subsistente.*

*Como arremate, guardando consonância com a lógica até agora desenvolvida, o Regulamento Baiano do ICMS aponta exatamente a situação enfrentada neste PAF, qual seja, quando o contribuinte adquire em outro ente federativo energia elétrica no ambiente de contratação livre (ACL), caso em que tomará como base inicial impositivo o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da mercadoria (os documentos fiscais constam nos autos), de cujo tributo, em guia separada, será recolhido no prazo regulamentar.*

*Importante trazer a lume a redação atual do art. 400 do RICMS-BA:*

*“Art. 400. O cálculo do ICMS devido pelo consumidor de energia elétrica, responsável pelo pagamento quando adquirido em outra unidade da Federação em ambiente de contratação livre, nos termos inciso VIII do caput do art. 4º e no inciso IV do § 1º do art. 5º da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, tomará por base o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica, acrescido dos valores cobrados por todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão, aos quais deve ser integrado o montante do próprio imposto.*

*(...)*

*§ 2º O adquirente deverá recolher o ICMS devido em documento de arrecadação em separado, no prazo*

*previsto no inciso XVI do art. 332” (negritos da transcrição).*

Sem embargo de não tratar como fulcro central a questão ora debatida, o E. STJ, em sede de recursos repetitivos, apontou ser devido o pagamento do ICMS na entrada interestadual de energia elétrica, quando consumida no processo industrial. Eis a ementa, com especial destaque para os itens 5, 9 e 11:

**“RECURSO ESPECIAL Nº 1.117.139 - RJ (2009/0099551-5)**

**RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX**

**RECORRENTE : SENDAS DISTRIBUIDORA S/A**

**ADVOGADO : WILLIAN MARCONDES SANTANA E OUTRO(S)**

**RECORRIDO : ESTADO DO RIO DE JANEIRO**

**PROCURADOR : CLÁUDIA COSENTINO FERREIRA E OUTRO(S)**

**EMENTA**

**PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL (SUPERMERCADO). ATIVIDADES DE PANIFICAÇÃO E CONGELAMENTO DE ALIMENTOS. ARTIGO 33, II, “B”, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. ARTIGO 46, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. DECRETO 4.544/2002 (REGULAMENTO DO IPI). PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. CREDITAMENTO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.**

*1. As atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis por supermercado não configuram processo de industrialização de alimentos, por força das normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002), razão pela qual inexistente direito ao creditamento do ICMS pago na entrada da energia elétrica consumida no estabelecimento comercial.*

*2. A Lei Complementar 87/96, pelo princípio da não-cumulatividade, assegura ao sujeito passivo do ICMS, entre outros, o direito de creditamento do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria destinada ao uso ou consumo do estabelecimento (artigo 20, caput).*

*3. O artigo 33, II, da lei complementar em tela, no que concerne ao direito de aproveitamento de crédito de ICMS decorrente da energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, previu o que se segue:*

*“Art. 33. (...) Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:*

*(...)*

*II - a energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento dará direito de crédito a partir da data da entrada desta Lei Complementar em vigor;” (redação original)*

*“II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:*

*a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;*

*b) quando consumida no processo de industrialização;*

*c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e*

*d) a partir de 1º de janeiro de 2003, nas demais hipóteses;” (inciso e alíneas com a redação dada pela Lei Complementar 102, de 11 de julho de 2000)*

*“d) a partir de 1º de janeiro de 2007, nas demais hipóteses;”(alínea com a redação dada pela Lei Complementar 114, de 16 de dezembro de 2002)*

*“d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses;” (redação dada pela Lei Complementar 122, de 12 de dezembro de 2006)*

*(....)”*

*4. A redação original do inciso II, do artigo 33, da Lei Complementar 87/96, preceituava que a energia elétrica genericamente usada ou consumida no estabelecimento geraria direito ao creditamento do ICMS, a partir de 1º.11.1996 (data da entrada em vigor da aludida lei complementar).*

*5. Deveras, com o advento da Lei Complementar 102/2000 (entrada em vigor em 1º.08.2000), a entrada de energia elétrica no estabelecimento somente ensejaria direito de crédito: (i) quando objeto de operação de saída de energia elétrica (alínea “a”); (ii) quando consumida no processo de industrialização (alínea “b”); (iii) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior (alínea “c”); e (iv) a partir de 1º de janeiro de 2003, nas demais hipóteses (alínea “d”).*

*6. A Lei Complementar 114, de 16 de dezembro de 2002 (vigência a partir de 17.12.2002), no que concerne às hipóteses diversas das previstas nas alíneas “a”, “b” e “c”, do inciso II, do artigo 33, da Lei Kandir,*

*dispôs que haveria direito de creditamento de ICMS na entrada de energia elétrica no estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 2007.*

*7. Por fim, a Lei Complementar 122, de 12 de dezembro de 2006 (entrada em vigor em 13.12.2006), determinou que o aludido direito de creditamento do ICMS na entrada de energia elétrica no estabelecimento (em hipóteses outras que as elencadas nas alíneas “a”, “b” e “c”, do inciso II, do artigo 33, da LC 87/96) surge somente a partir de 1º de janeiro de 2011.*

*8. Consectariamente, a entrada de energia elétrica no estabelecimento, que não for objeto de operação de saída de energia elétrica, que não for consumida no processo de industrialização e cujo consumo não resulta em operação de saída ou prestação para o exterior, somente ensejará direito ao creditamento de ICMS a partir de 1º.01.2011.*

*9. In casu, contudo, o estabelecimento comercial (supermercado) ajuizou embargos à execução fiscal fundada em auto de infração, lavrado em 20.08.2004, que considerou indevido o creditamento de ICMS pago na entrada de energia elétrica consumida nas atividades de panificação e congelamento de produtos perecíveis.*

*10. Deveras, o objeto social da empresa, ora recorrente, consiste na “comercialização de produtos manufaturados, semi-manufaturados, ou in natura, nacionais ou estrangeiros, de todo e qualquer gênero e espécie, natureza ou qualidade, desde que não vedada por lei, bem como a industrialização e processamento de produtos por conta própria ou de terceiros”, tendo sido confirmado, pelo Tribunal de origem, que o supermercado, em alguns setores, realiza atividades tendentes à transformação de matéria-prima e ao aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo.*

*11. A tese genérica de que o contribuinte tem direito ao creditamento de ICMS se comprovar ter utilizado a energia elétrica “no processo de industrialização”, ex vi do disposto no artigo 33, II, “b”, da Lei Complementar 87/96, foi consagrada pela Primeira Seção, no âmbito de embargos de divergência interpostos por estabelecimento industrial (EREsp 899.485/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 13.08.2008, DJe 15.09.2008).*

*12. O parágrafo único, do artigo 46, do CTN, ao versar sobre o IPI, considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.*

*13. Nada obstante, as normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002) afastam a caracterização das atividades de panificação e congelamento de alimentos como industriais.*

*14. Com efeito, o artigo 3º, do aludido regulamento, preceitua que “produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária”.*

*15. As características e modalidades de industrialização restaram elencadas no artigo 4º, do Decreto 4.544/2002, verbis:*

*“Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e*

*Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):*

*I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);*

*II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);*

*III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);*

*IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).*

*Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados. “*

*16. O aludido regulamento, por seu turno, enumera as operações que não são consideradas industrialização,*

entre as quais consta: “I - o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação: a) na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor” (artigo 5º, inciso I, alínea “a”, do Regulamento do IPI).

17. O regulamento do IPI, em seu artigo 6º, incisos I e II, esclarece que embalagem de apresentação não se confunde com o acondicionamento para transporte do produto.

18. Conseqüentemente, a atividade de panificação, desenvolvida pelo supermercado, não se afigura como “processo de industrialização”, à luz do disposto no artigo 46, do CTN, em virtude da exceção prevista no artigo 5º, inciso I, alínea “a”, do Decreto 4.544/2002, que se apresenta como legislação tributária hígida.

19. A atividade de congelamento de alimentos, por seu turno, não se amolda aos critérios estabelecidos no artigo 4º, do regulamento citado.

20. O Supremo Tribunal Federal, em 22.10.2009, reconheceu a repercussão geral do Recurso Extraordinário 588.954/SC, cujo thema iudicandum restou assim identificado:

“ICMS. Creditamento de serviços de energia elétrica utilizado no processo produtivo. Princípio da não-cumulatividade. Supermercado. Atividade industrial de alimentos. Panificação e congelamento.”

21. O reconhecimento da repercussão geral pelo STF, com fulcro no artigo 543-B, do CPC, como cediço, não tem o condão, em regra, de sobrestar o julgamento dos recursos especiais pertinentes.

22. É que os artigos 543-A e 543-B, do CPC, asseguram o sobrestamento de eventual recurso extraordinário, interposto contra acórdão proferido pelo STJ ou por outros tribunais, que verse sobre a controvérsia de índole constitucional cuja repercussão geral tenha sido reconhecida pela Excelsa Corte (Precedentes do STJ: **AgRg nos EREsp 863.702/RN**, Rel. Ministra Laurita Vaz, Terceira Seção, julgado em 13.05.2009, DJe 27.05.2009; **AgRg no Ag 1.087.650/SP**, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 18.08.2009, DJe 31.08.2009; **AgRg no REsp 1.078.878/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.06.2009, DJe 06.08.2009; **AgRg no REsp 1.084.194/SP**, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 05.02.2009, DJe 26.02.2009; **EDcl no AgRg nos EDcl no AgRg no REsp 805.223/RS**, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Quinta Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 24.11.2008; **EDcl no AgRg no REsp 950.637/MG**, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 13.05.2008, DJe 21.05.2008; e **AgRg nos EDcl no REsp 970.580/RN**, Rel. Ministro Paulo Gallotti, Sexta Turma, julgado em 05.06.2008, DJe 29.09.2008).

23. Destarte, o sobrestamento do feito, ante o reconhecimento da repercussão geral do thema iudicandum, configura questão a ser apreciada tão somente no momento do exame de admissibilidade do apelo dirigido ao Pretório Excelso.

24. Os dispositivos legais apontados como violados restaram implicitamente prequestionados, não se vislumbrando violação do artigo 535, do CPC, uma vez que o acórdão recorrido afastou a alegação de cerceamento de defesa (pugnando pela desnecessidade da prova) e considerou impossível o creditamento do ICMS, ao fundamento de que “a atividade desenvolvida pela apelante não pode ser considerada como industrial para efeito de creditamento, porquanto ainda que se vislumbre, em alguns setores, a transformação de matéria-prima e o aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo, seu desempenho possui caráter secundário no plano empresarial, focado, essencialmente, na comercialização de bens de consumo”.

25. O artigo 557, do CPC, autoriza o relator a negar seguimento a recurso manifestamente inadmissível, improcedente, prejudicado ou em confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior (redação dada pela Lei 9.756/98).

26. A manutenção do julgado monocrático pelo órgão colegiado, em sede de agravo interno, com a encampação dos fundamentos exarados pelo relator, torna prejudicada a controvérsia acerca da regular aplicação do caput, do artigo 557, do Código de Processo Civil (Precedentes do STJ: **AgRg no Ag 1.155.697/DF**, Rel. Ministra Laurita Vaz, Quinta Turma, julgado em 17.09.2009, DJe 13.10.2009; **AgRg no Ag 807.013/GO**, Rel. Ministro Vasco Della Giustina (Desembargador Convocado do TJ/RS), Terceira Turma, julgado em 18.08.2009, DJe 03.09.2009; **REsp 772.447/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 27.11.2008; **AgRg no REsp 389.936/SC**, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 09.09.2008, DJe 09.10.2008; e **REsp 1.038.501/PR**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 17.04.2008, DJe 12.05.2008).

27. A apontada violação dos artigos 130 e 131, do CPC, não resta configurada, quando o Tribunal de origem, prestigiando o princípio do livre convencimento motivado do julgador, considera desnecessária a produção de prova, sob o fundamento de que “a atividade desenvolvida pela apelante não pode ser considerada como industrial para efeito de creditamento, porquanto ainda que se vislumbre, em alguns setores, a transformação de matéria-prima e o aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo, seu

*desempenho possui caráter secundário no plano empresarial, focado, essencialmente, na comercialização de bens de consumo”.*

**28. Recurso especial desprovido.** *Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008” (grifos duplos da transcrição).*

*Vencido este aspecto, cabe examinar se a cobrança carece de aplicação da multa, haja vista a circunstância do seu percentual implicar em confisco.*

*Na verdade, a proposição da multa de 60%, teve respaldo em comando de lei (art. 42, II, “f” da Lei nº 7014/96).*

*Tem este Colegiado, a obrigação de basear-se na penalidade prevista em lei. Para as situações retratadas neste PAF, a sanção cabível é aquela consignada no lançamento.*

*Há a conformação do ilícito tributário à previsão normativa mencionada no corpo do auto de infração.*

*Quanto à alegação de confisco, falece competência a esta JF, apreciar pedido de dispensa ou redução de pena pecuniária em vista de inconstitucionalidades, segundo vedação disposta no art. 167 do RPAF-BA.*

*Afasto, pois, o pedido de inaplicação da penalidade.*

*Pelo exposto, considero insubsistentes os motivos defensivos agitados e julgo o presente lançamento de ofício PROCEDENTE.*

O representante do contribuinte interpõe com Recurso Voluntário às fls. 121 as 141, de início, descreve os fatos da autuação: dizendo que a autuação é estorno de crédito fiscal de ICMS em decorrência de suposto não 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.

Afirma que recolheu o ICMS em operações nos percentuais corretos, com as deduções e isenções a que faz jus, observando fielmente as legislações pertinentes, o Fisco Estadual Baiano entendeu que esta defendente teria deixado de recolher o ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio do Contrato de Compra e Venda, firmado em ambiente de Contratação Livre – ACL, como se a Impugnante fosse conectada à Rede Básica de transmissão, o que nem de perto é verdade.

Salienta que efetuou os recolhimentos com os cálculos escorreitos, conforme determinado pela legislação de regência, é que se apresentou a pertinente Impugnação para rechaçar qualquer dúvida a respeito da legalidade na conduta da empresa e ao final fosse julgado improcedente *in totum* o presente auto, impedindo a efetivação da cobrança pretendida pelo Estado da Bahia.

Tempestivamente, reclama sobre suspensão de exigibilidade e aplicação imediata dos arts. 151, III e 206 do CTN. Destaca que a “Constituição Cidadã”, está o direito de petição ao Poder Público, o qual se compadria com o princípio do devido processo legal (*due process of law*), que se desdobra no direito à ampla defesa e contraditório, sendo prevista no art. 5º, XXXIV, “a” e LV da CF/88, os quais são “cláusulas pétreas” (núcleo imutável da Constituição, não passível de alteração por intermédio de emendas constitucionais), nos termos do art. 60, § 4º da mesma Carta Suprema.

Refuta que na presente esfera jurídico-tributária estadual, constitui-se meio idôneo para suspender a exigibilidade do crédito tributário a apresentação de impugnação administrativa, aplicando-se a regra do art. 151, III do CTN e que a declaração da suspensão de exigibilidade do suposto “crédito tributário”, para todos os fins de direito, tudo nos termos do art. 206 do CTN, o que desde já se requer, sob pena de vilipêndio aos arts. 5º, LV, e 146 da CF/88.

Disse que o cerne da é se a contribuinte está diretamente conectada ou não à Rede Básica de transmissão para fim de seu próprio consumo, pois essa é a *conditio sine qua non* para que a imputação da Fazenda Estadual, que se lastreia em tese no Convênio ICMS 77/2011, estivesse correta.

Esclarece questões intransponíveis e estabelecer premissas básicas, que demonstrarão de maneira hialina, o equívoco cometido pela autoridade autuante, corroborado pela digna 5ª JF. Trouxe novamente os conceitos da Resolução Normativa ANEEL nº 67/2004, a qual estabelece os critérios necessários para que uma instalação de transmissão de energia elétrica possa ser considerada



integrante da Rede de Transmissão Básica do Sistema Interligado Nacional (SIN).

Explica que as redes de distribuição de energia elétrica são compostas por linhas de alta, média e baixa tensão. Reitera que a energia elétrica produzida nas centrais eletro produtoras é transportada para as subestações de distribuição a uma tensão elevada, por questões de minimização das perdas de energia.

Complementa que o site da ANEEL é bastante elucidativo sobre os ativos do sistema que compõem essa rede de transmissão (<http://www.aneel.gov.br/transmissao5>, acessado em 25/06/2018). Assinala que o tráfego da Rede Básica de Transmissão, a energia elétrica chega às subestações de distribuição e a tensão é transformada para um nível intermediário, mais adequada para a rede de distribuição local, que, por sua vez alimenta os clientes de média tensão e os postos de transformação de serviço público. Normalmente, a distribuição em média tensão é realizada entre 2,3 kV e 44 kV, e é suportada por linhas aéreas e por cabos subterrâneos, sendo a parte mais alta nas redes aéreas. E que essas são justamente as “Demais Instalações de Transmissão” previstas no art. 4º da Resolução Normativa ANEEL nº 67/2004, e que não integram a “Rede Básica”.

Diz que uma análise das contas de energia juntadas na impugnação, e que infelizmente a Primeira Instância administrativa se olvidou, para se verificar que a defendente é classificada como unidade consumidora “*subgrupo A4*”, ou seja, que recebem energia elétrica com tensão de fornecimento entre 2,3 kV a 25 kV, e, portanto, ligada à rede de distribuição de média tensão indicada no art. 4º da Resolução Normativa ANEEL nº 67/2004. Chama atenção novamente este ponto (tensão nominal) da nota fiscal emitida pela COELBA, dada a sua importância.

Aponta que na análise das demais notas fiscais anexadas na impugnação (sem prejuízo das notas que eventualmente tenham ficado de fora), fica absolutamente claro que as unidades da Suplicante utilizam tensão nominal inferior a 13,8Kv, fora, portanto, do padrão da Rede Básica de Transmissão, conforme estabelecido na REN ANEEL nº 67/2004. Lembra que um conceito elementar da Introdução ao Estudo do Direito: o Direito é uno, de tal forma que nenhuma de suas disciplinas é inteiramente autônoma, como se fosse possível ser desvinculada das demais.

Diz ser comum a utilização de conceitos do Direito Civil, textualmente citados na norma recepcionada pela Constituição Federal de 1988 como lei complementar (vide art. 146, III do CTN), tais como *obrigação* (art. 113); *bem imóvel* (art. 130); *pagamento* (art. 157 e seguintes); *compensação* (art. 170), *transação* (art. 171); *remissão* (art. 172), dentre tantos outros que é possível lembrar.

Afirma que o Direito Tributário é um direito de sobreposição ao Direito Privado. Cita doutrina (CARVALHO, Cristiano. PEIXOTO, Marcelo Magalhães; LACOMBE, Rodrigo Santos Masset (Coord.). *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: 2. Ed., São Paulo: MP Editora, 2008, p. 930.). Reproduz os arts. 109 e 110 do CTN, onde alega que “*A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado*”.

Aponta que o CTN adota o nome “compra e venda” para definir a transferência da propriedade de uma coisa, de uma pessoa para outra, mediante um certo preço em dinheiro (art. 481 do Código Civil de 2002), a lei tributária pode adotar a nomenclatura originária, sem, no entanto, poder alterar o instituto da “compra e venda” para a demarcação de efeitos tributários. Portanto, os arts. 109 e, especialmente, 110 do CTN, trazem à lume o relacionamento harmônico entre o Direito Tributário e o Direito Privado (Civil, Comercial etc.), mostrando ser viável a comunicabilidade e o diálogo de seus princípios. Cita novamente Alfredo Augusto Becker, em sua ‘Teoria Geral do Direito Tributário’ (2ª ed., São Paulo: Saraiva, 1972, p. 110), exemplifica que não há um “marido” ou uma “hipoteca” no Direito Tributário diferentes do “marido” e da “hipoteca” do Direito Civil. É esse o sentido do art. 110 do CTN.

Esclarece que com base na REN ANEEL nº 67/2004, a primeira premissa fundamental ao deslinde da celeuma: a Contribuinte não está conectada “*diretamente à Rede Básica de transmissão*”,

ponto nodal explicitamente determinado no Convênio ICMS 77/2011 para imposição do ICMS-ST “para trás” na forma desejada pela Autoridade Impetrada.

Discorre sobre a aplicação do Convênio ICMS 77/2011, do qual o Estado da Bahia é signatário, sendo que conduz à inexigibilidade do ICMS-ST. Pontua que estabelecidas as premissas básicas, que demonstram, que a Recorrente não está conectada diretamente à Rede Básica de transmissão para fins de consumo próprio, que infelizmente foi olvidada pela Primeira Instância administrativa, passa-se a próxima questão intransponível.

Destaca que, o julgador de piso, o regime de substituição tributária foi criado no intuito de facilitar a fiscalização do recolhimento de tributos como o ICMS, reduzindo a quantidade de contribuintes que estariam submetidas às diligências da Fazenda Estadual.

Explica que aplicando este regime de apuração, todo o tributo será recolhido pelo produtor da mercadoria no momento da saída (substituição ‘para frente’) ou pelo destinatário da mercadoria quando da efetivação da entrada no estabelecimento (substituição ‘para trás’) e que com energia elétrica não é diferente.

Lembra que a LC nº 87/1996, prever que o art. 146, III da CF/88, estabelece claramente a possibilidade de incidência do ICMS sobre a entrada de energia elétrica proveniente de outro estado da federação, quando não destinado à comercialização ou à industrialização, ficando a cargo de convênio específico a deliberação sobre a substituição tributária.

Esclarece que em 2011 foi celebrado o Convênio ICMS 77, que estabeleceu a possibilidade de atribuição de condição de sujeito passivo tributário por substituição ao destinatário de energia elétrica adquirida em ambiente de contratação livre, desde que o destinatário esteja conectado diretamente à Rede Básica de Transmissão.

Reafirma que não está conectada diretamente à Rede Básica de Transmissão, já que seu fornecimento se dá por intermédio de linhas de média tensão ( $\leq 13,8$  kV), classificadas como “Demais Instalações de Transmissão” na forma do art. 4º da Resolução Normativa ANEEL nº 67/2004 e que não há qualquer justificativa que torne razoável a cobrança da Fazenda Estadual Baiana, lançada no caso *sub studio*, de constranger o contribuinte ao pagamento do ICMS-ST, sem qualquer razão lícita de ser, que teria sido não recolhido nas operações de aquisição de energia no “mercado livre” realizadas entre janeiro/2013 a dezembro/2017.

Sustenta que fica claro que mais uma vez a Fazenda Estadual tentou obter a qualquer custo um aumento nos seus recolhimentos tributários, sendo pouquíssimo relevante o desgaste e o custo a que vai ser submetido o contribuinte para tanto, motivo pelo qual o presente recurso deve ser provido. Reforça que essa declaração de direito advirão todos os efeitos decorrentes, especialmente a inexigibilidade, em definitivo, de qualquer tentativa de impor ou cobrar à Impetrante, na via administrativa ou judicial, o ICMS-ST “para trás” na forma aventada pela Autoridade Fiscal e os que a ela estão submetidos, em direta. Pede pela Improcedência do Auto de Infração.

Alega inexistência de irregularidade na autuação e na juntada de novos documentos, invoca o princípio da verdade material e solicita realização de diligência/perícia técnica. Destaca que um dos principais princípios que norteiam o processo administrativo é o da verdade material ou verdade real, o qual determina ao Julgador o dever de pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma, e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado.

Cita Hely Lopes Meirelles (*Direito Administrativo Brasileiro*, São Paulo, RT, 16ª edição, 1991, Pág. 581), lição de Paulo Celso Bergstrom Bonilha (*Da prova no Processo Administrativo Tributário – Celso Bonilha*) e Ives Gandra Martins (*Ives Gandra Martins – Revista de Direito* nº 07, página 73), doutrina de Alberto Xavier (XAVIER, Alberto. *Do Lançamento. Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário*, 2. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1997, p.138-139). Reproduz o Decreto nº 7.629/99, em seu art. 123, § 3º, consagra a possibilidade de realização de perícia técnica em nome do princípio da verdade

material e a jurisprudência do TRF da 5ª Região (AGTR 76190 CE 2007.05.00.020564-0. Relator: Desembargador Federal Marcelo Navarro. 4ª Turma. Julgado em 08/07/2008. Fonte: Diário da Justiça - Data: 28/07/2008 - Página: 207 - Nº: 143 - Ano: 2008).

Pede por perícia técnica a ser realizada de acordo com as disposições no que tange à prova de nunca ter ocorrido o alegado não recolhimento de ICMS incidente sobre energia elétrica, uma vez que a defendente não está conectada diretamente à Rede Básica de Transmissão, estando a conduta da Recorrente absolutamente de acordo com a legislação de regência.

Alega em relação a cobrança da multa que diz ser confiscatória e afrontamento às garantias constitucionais, princípio processual da eventualidade. Cita colendo do STF, onde reconhece autoaplicabilidade do princípio da vedação do confisco em se tratando de aplicação de multa moratória fiscal (*RECURSO EXTRAORDINÁRIO N.º 91.707: "ICMS. REDUÇÃO DE MULTA DE FEIÇÃO CONFISCATÓRIA; RECURSO EXTRAORDINÁRIO N.º 81.550*) e lições do Ilustre Prof. RUI BARBOSA NOGUEIRA (*in Curso de Direito Tributário*, ed. Saraiva, São Paulo, 14ª edição, p. 124 e ss.), reafirmando que a multa aplicada no patamar de 60% é um absurdo.

Cita também os artigos 145, § 1º e 150, IV, prescreve a vedação do confisco que, embora dirigidos literalmente aos impostos, se espalham por todo o sistema tributário, atingindo por inteiro o crédito tributário na sua acepção mais lata, vinculando, por isso, inclusive a seara previdenciária e decisões do STF que reitera que o montante da multa, desproporcionado, tem caráter confiscatório o que é vedado pelo art. 150, IV da CF (*confirmam-se RE 81550/MG, rel. Xavier de Albuquerque, RE 91707/MG, Rel. Min. Moreira Alves, RE 492842/RN, rel. Min. Joaquim Barbosa e ADI 551, rel. Min. Ilmar Galvão*) devendo ser reduzida, no caso, a patamar razoável (*confirmam-se RE 239964/RS, rel. Min. Ellen Gracie e RE 220284/SP, Rel. Min. Moreira Alves*), independentemente de demonstração concreta de que o percentual aplicado a título de multa teria caráter confiscatório.

Por fim, roga que:

- seja recebido o presente Recurso Voluntário, posto que tempestivo, em seu efeito suspensivo da exigibilidade de todo montante do presente Auto de Infração, para que surta todos os efeitos de direito;
- seja deferida a prova pericial/diligência fiscal requerida, visto que imprescindível para o deslinde da questão suscitada e em harmonia com a complexidade do caso em epígrafe, tudo em nome do princípio da verdade real que rege o processo administrativo fiscal;
- no mérito, que seja julgado procedente o recurso ora apresentado, reformando integralmente o combatido Acórdão nº 0032-05/19, declarando-se a improcedência do Auto de Infração, visto nunca terem ocorrido os alegados recolhimentos a menor e/ou o não recolhimento de ICMS, atestando a conduta da Requerente absolutamente de acordo com a legislação de regência;
- caso estes Eméritos Julgadores não entendam pela total procedência do presente Recurso Voluntário, requer a ora Recorrente a minoração da multa aplicada, para que este Juízo, determine sua diminuição a um patamar razoável, assim considerado não superior a 20% (vinte por cento) sobre o valor do débito, em consonância com inúmeras outras legislações tributária pertinentes.

Requer ainda que seja deferido o pedido para que a Recorrente realize sustentação oral com fundamento no art. 163 do Decreto nº 7.629, de 09 de julho de 1999, bem como intimação dos patronos da causa para tanto, no endereço: Rua Frederico Simões, nº 85, sala 601, Caminho das Árvores, Salvador - BA, CEP 41.870-774 (Dr. Gustavo Britto), acerca da data a ser designada a sessão de julgamento da presente Recurso.

Solicita também, provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, especialmente apresentação de novos documentos, diligências e perícia técnica, já requerida, cuja assistente será a Sra. Andréa Saraiva da Silva, com domicílio igual ao da Recorrente. E subsidiariamente, aplicação ao Processo Administrativo Fiscal, do art. 425, IV do Novo Código de Processo Civil (2015), os causídicos que subscrevem o presente petitório declaram, sob as penas da lei, que as

cópias que por eles foram anexadas aos autos são todas autênticas, por idênticas aos documentos originais.

Nas fls. 155-56, este colegiado, em Pauta Suplementar (29/01/2021), converteu os autos em diligência ao autuado para trazer provas de suas alegações recursais. O teor principal do pedido é o seguinte:

(...)

*Em sede recursal, o Contribuinte insiste no argumento de que não se encontra diretamente ligada à Rede Básica de Transmissão, portanto não se sustenta o fundamento do Auto de Infração para que procedesse ao recolhimento do ICMS na posição jurídica de sujeito passivo por substituição. Ademais, aponta necessidade de realização de perícia técnica, aduzido ser necessária a “oitiva de um expert” para que possa “descortinar o tema no que tange a prova de nunca ter ocorrido o alegado não recolhimento de ICMS incidente sobre energia elétrica uma vez que a defendente não está conectada diretamente à Rede Básica de Transmissão” (fl. 137).*

*Como se percebe, a Contribuinte exerceu seu direito de defesa negando a aplicabilidade, a si, do disposto no Convênio ICMS 77/2011, cláusulas 1ª, 2ª e 3ª, bem como negando o fato de estar “diretamente ligada à rede básica de transmissão” (o que fundamenta a imposição de sujeição passiva por substituição do adquirente de energia elétrica), asserções contidas na acusação fiscal. A JJF, por sua vez, dirimiu a lide invocando o disposto no art. 5º, inciso IV da Lei nº 7.014/96, que dá conta de que o adquirente de energia elétrica é contribuinte do ICMS.*

*Considerando que é plausível que as comercializadoras tenham recolhido o ICMS na posição jurídica de sujeito passivo por substituição, e considerando-se ainda o princípio da busca pela verdade material, em sessão realizada em 29/01/2021 essa 2ª CJF deliberou pela conversão do presente feito em diligência para que:*

- a) a Inspeção Origem intime o Sujeito Passivo a apresentar demonstrativo, com base nos demonstrativos do Auto de Infração e nas notas fiscais relacionadas com os fatos tributários discutidos nos autos, **indicando valores eventualmente recolhidos a título de ICMS-ST aos cofres do Estado da Bahia**, por parte das comercializadoras de energia elétrica, com eventual impacto no valor do lançamento, no prazo de 30 (trinta) dias;*
- b) findo o prazo, deve a Inspeção de Origem, por meio do Autuante ou outro Auditor a ela vinculado, manifestar-se sobre os documentos apresentados pelo Sujeito passivo, devendo os autos ser devolvidos a este CONSEF para deliberação.*

Em manifestação do contribuinte, fls. 161-62, pontuou que a 2ª CJF, considerando a plausibilidade de que as comercializadoras tenham recolhido o ICMS na posição de sujeito passivo por substituição e em respeito ao princípio da busca da verdade material.

Esclarece que não dispõe de meios para exigir das comercializadoras de energia elétrica em questão que disponibilizem os documentos para a respectiva apresentação. Saliencia que tais recolhimentos devem estar passíveis de verificação pelo Estado da Bahia em seus sistemas de arrecadação, de modo que poderia este Conselho oficial o competente setor de arrecadação para trazer a lume tais comprovantes.

Requer que face a ausência de disponibilidade da suplicante acerca dos recolhimentos das comercializadoras de energia, que se determine uma consulta aos seus sistemas informáticos de arrecadação da SEFAZ Bahia, a fim de observar se houve recolhimento de ICMS-ST pelas comercializadoras em questão.

Na conclusão da diligência, o autuante se manifesta às fls. 167 a 169, informando que a 2ª CJF converteu os autos em diligência para que o sujeito passivo apresente aos autos demonstrativos indicando valores eventualmente recolhidos a título de ICMS-ST aos cofres da Bahia.

O fiscal autuante diz que, a empresa após interpretações jurídicas equivocadas, apresentou Recurso Voluntário com intento protelatório, conforme já esclarecido em Primeira Instância.

Assevera que o procedimento quanto a um eventual pagamento inadvertido pela comercializadora (IBS Comercializadora Ltda.) do ICMS-ST já havia sido feita como procedimento inicial da fiscalização, e constatado a não existência de pagamento, conforme demonstrado no extrato do SIGAT observado na fl. 168 que demonstrou em consulta de documentos de arrecadação (GEARC), no qual, o período fiscalizado (01/01/2016 A 31/12/2017), demonstrou não

houve arrecadação.

Destaca também que Convênio ICMS 77/2011 ao ser AUTORIZATIVO, e o Estado por questões jurídicas não implementou, ou seja, desonerando a responsabilidade pela retenção do imposto pela concessionária, e ficando sobre a responsabilidade do contratante o pagamento do ICMS no destino.

Salienta, como era esperado, que a empresa não tem nenhum comprovante de pagamento do tributo, ou seja, a energia adquirida no ambiente de Contratação Livre estava sem tributação, gerando uma assimetria do sistema tributário do produto “energia elétrica”.

Assinala que, com apresentação do extrato destacado na fl. 168, torna-se descabida o pedido da defesa em verificação do setor de arrecadação do Estado.

Constata-se que não houve nenhum pagamento do ICMS sobre a responsabilidade do destinatário e propugna pela permanência do lançamento nos termos julgado na Primeira Instância.

Registrado a presença em videoconferência, o advogado Sr. Pedro Aragão Pereira – OAB/BA nº 36.361, no qual exerceu o direito de sustentação oral.

## VOTO

O patrono do recorrente apresenta inconformismo contra a decisão recorrida que julgou pela Procedência do Auto de Infração lavrado devido a apuração 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*”, no valor de R\$ 205.883,80.

De início, o autuado ora recorrente, pede pela suspensão de exigibilidade, devido à aplicação imediata dos arts. 151, III e 206 do CTN. Informo que sobre estas questões, o Conselho de Fazenda não tem competência para dirimir a suspensão.

O recorrente não trouxe questões de nulidade. No mérito, as razões se repautam na questão se o contribuinte está diretamente conectado ou não a rede básica de transmissão para fim de seu próprio consumo, pois é a base fundamental para imputação da Fazenda Estadual, lastreada pelo Convenio ICMS 77/2011.

Quanto ao pedido de realização de perícia técnica/diligência, este colegiado converteu os autos em diligência no sentido de o recorrente apresentar demonstrativo vinculando recolhimentos de ICMS-ST realizados pelas comercializadoras de energia, na qual alegou que não fora possível, mas solicitou a SEFAZ que remetesse ao setor competente para agir em nome dela. O fiscal informou que durante a ação fiscal já tinha verificado se houve pagamento de ICMS-ST, pois já havia sido feita como procedimento inicial da fiscalização, e constatado a não existência de pagamento, conforme demonstrado no extrato do SIGAT observado na fl. 168 que demonstrou em consulta de documentos de arrecadação (GEARC), no qual, o período fiscalizado (01/01/2016 A 31/12/2017), demonstrou não houve arrecadação.

Destacou, o fiscal autuante, que Convênio ICMS 77/2011 ao ser AUTORIZATIVO, e o Estado por questões jurídicas não implementou, ou seja, desonerando a responsabilidade pela retenção do imposto pela concessionária, e ficando sobre a responsabilidade do contratante o pagamento do ICMS no destino. Pontuou que a empresa não tem nenhum comprovante de pagamento do tributo, ou seja, a energia adquirida no ambiente de Contratação Livre estava sem tributação, gerando uma assimetria do sistema tributário do produto “energia elétrica”.

Assim, dúvida ou questões que dirimem para tal feito, não encontram nenhuma incongruência procedimentais ou materiais, pois foi dada nova oportunidade ao contribuinte para o feito, no qual não logrou êxito para a devida prova.

Vislumbro que o autuado elaborou sua defesa com minúcia, divergindo quanto ao mérito da

autuação, notadamente quanto à interpretação da norma constante nos Arts. 4º, VIII e 5º, § 1º, IV da Lei nº 7.014/96.

A autuação está plenamente demonstrada no processo administrativo: o Autuado adquiriu energia elétrica, por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em Ambiente de Contratação Livre – ACL, sendo que grande parte foi consumida nas suas atividades comerciais.

A lide se resume apenas sobre questão de Direito, se há incidência nas operações interestaduais de aquisição de energia elétrica destinadas a consumo em processo de industrialização ou comercialização ou razoabilidade na aplicação da multa no percentual de 60% frente à possibilidade de utilização do crédito fiscal sobre a energia elétrica adquirida e consumida em processo de industrialização ou comercialização.

O assunto de energia elétrica já é pacificado entre as partes neste colegiado fazendário, tendo decisões contrárias, de um lado – os auditores fiscais mantêm a autuação –, do outro – os representantes federativos – dizem que essa autuação não se mantém, mesmo em decisões dos tribunais pátrios. No entanto, a questão é mais complexa, pois o recorrente utiliza a energia adquirida em suas lojas, sendo consumidora final. Assim, não há a discussão de não incidência que se trava em relação à energia elétrica adquirida por empresas que a utilizam em seu processo produtivo de industrialização ou comercialização.

Adentrando mais na análise da norma do art. 400 do RICMS/12, que discorre justamente sobre o tratamento das operações interestaduais com energia elétrica destinada ao Estado da Bahia adquirida em ambiente de contratação livre, redação do referido artigo que determina como sujeito passivo da obrigação tributária: **a)** adquirente de energia elétrica em ambiente de contratação livre, conectado diretamente à Rede Básica de transmissão ou **b)** à empresa distribuidora, conforme se resume abaixo:

*“Art. 400. Fica atribuída ao **adquirente de energia elétrica em ambiente de contratação livre, conectado diretamente à Rede Básica de transmissão ou à empresa distribuidora**, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as sucessivas operações internas e interestaduais, correspondentes à circulação de energia elétrica, desde a sua importação ou produção até a última operação da qual decorra a sua saída com destino a estabelecimento ou domicílio onde deva ser consumida (Conv. ICMS 77/11).”*

Assim, lendo tal dispositivo resta demonstrado que a ora recorrente, adquirente de energia elétrica em ambiente de contratação livre, não está conectada diretamente à rede básica de transmissão, mas sim, a uma rede de distribuição. Também colaciono aqui em meu voto, entendimento esposado pela PGE/PROFIS, em matéria idêntica (PAF 206955.0009/18-1) feita em opinativo solicitado em diligência pelo ilustre Procurador José Augusto Martins Júnior entendendo que não se pode confundir a rede de transmissão como rede de distribuição. Explicou que distribuição e transmissão são elos distintos da corrente de circulação econômica da energia elétrica e citou a Resolução da ANEEL nº 245/98, a qual em seu art. 2º, § 2º afirma que:

*“As instalações destinadas à conexão de linhas de transmissão e de distribuição, para atendimento de um concessionário de distribuição, não serão incluídas na Rede Básica, sendo tratadas como ativos de conexão”.*

Novamente aqui para este fato, não restam dúvidas de que o contribuinte já era sujeito passivo da exação tributária, sendo que considero a redação do art. 400 do RICMS/BA vigente no período, pois observando a redação do que dispõe o referido artigo citado:

*“Art. 400. Fica atribuída a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as sucessivas operações internas e interestaduais, correspondentes à circulação de energia elétrica, desde a sua importação ou produção até a última operação da qual decorra a sua saída com destino a estabelecimento ou domicílio onde deva ser consumida por destinatário que a tenha adquirido por meio de contrato de compra e venda firmado em ambiente de contratação livre a (Conv. ICMS 77/11):*

*I - empresa distribuidora que praticar a última operação em referência por força da execução de contratos de conexão e de uso da rede de distribuição por ela operada, firmados com o respectivo destinatário que deva se conectar àquela rede para fins do recebimento, em condições de consumo, da energia elétrica por ele adquirida de terceiros;*

***II - destinatário que, estando conectado diretamente à Rede Básica de transmissão, promover a entrada de energia elétrica no seu estabelecimento ou domicílio para fins do seu próprio consumo.” (grifo nosso)***

Observa-se que a legislação foi editada conforme dispõe o Decreto nº 15.371/2014, alterando o referido artigo do RICMS/BA, que vigorou a partir de janeiro de 2015, assim, constato que o período da autuação está compreendido para a devida cobrança, sendo que já atribui ao consumidor final, neste caso a ora recorrente, a responsabilidade de pagamento do imposto razão pela qual deve permanecer a cobrança do imposto relativa a estes períodos.

Quanto à questão do percentual da multa, no qual pede pela redução ou exclusão, não se incluem mais na competência dos órgãos julgadores a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, conforme estatuído pelo Art. 167, III do RPAF/99, certo que a multa aplicada não pode ser afastada ou reduzida por estar prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269197.0003/18-0, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 205.883,80**, 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, 27 de julho de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO - RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS