

N. F. Nº - 217359.0016/21-3  
NOTIFICADO - FOSNOR FOSFATADOS DO NORTE-NORDESTE S/A  
NOTIFICANTE - ITAMAR GONDIM SOUZA  
ORIGEM - IFEP SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 26/10/2022

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF Nº 0184-02.22-NF-VD

**EMENTA:** ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. INCIDÊNCIA. CONSUMO NO PROCESSO PRODUTIVO. Procede a cobrança de imposto na entrada de Energia Elétrica oriunda de outros Estados, quando utilizada pela Notificada **na consecução de suas atividades empresariais**, que consistem na industrialização de produtos químicos, fertilizantes e suas matérias-primas. Infração Subsistente. Notificação Fiscal **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, no Modelo Fiscalização de Estabelecimento, lavrada em **26/08/2021** exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$19.823,42 mais multa de 60%, equivalente a R\$11.894,05 e acréscimo moratório no valor de R\$1.494,69 perfazendo um total de R\$33.212,16 em decorrência do cometimento de uma única infração cujo período apuratório se fez em maio de 2019:

Infração 01 – **002.001.024**: 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 Notificante acrescentou à infração que:

*“O Estabelecimento adquiriu energia elétrica em outra Unidade da Federação em ambiente de contratação livre, nos termos definidos nos artigos 400/403, 332, inciso XVI e 268, inciso XVII, omitindo-se parcialmente do pagamento do ICMS incidente sobre tais operações. Integra o lançamento o demonstrativo anexo II, que evidencia o cálculo analítico do débito por operação de entrada”.*

Enquadramento Legal: Artigos 400 e 401 do RICMS, aprovado pelo Decreto de nº 13.780/2012, alínea “i” do inciso II do art. 16, art. 16-A, inciso V e § 1º do art. 17 e inciso III do art. 34 da Lei de nº 7.014/96 c/c Cláusula 3ª do Convênio ICMS de nº 77/2011. Multa tipificada no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei de nº 7.014/96.

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de Advogado, manifestando impugnação apensada aos autos (fls. 10 a 35), protocolizada na CORAP SUL/PA V. CONQUISTA na data de 08/11/2021 (fl. 10).

Em seu arrazoado a Notificada no tópico “*Dos Fatos*” consignou ser pessoa jurídica de direito privado que se dedica, dentre outras, às atividades de industrialização, armazenagem, comércio, importação e exportação de produtos químicos, fertilizantes e suas matérias-primas, conforme descrito no seu Estatuto Social (Doc. 01), sendo que no estabelecimento notificado, atua na atividade de fabricação/produção de fertilizantes.

Tratou que para a consecução dessas atividades produtivas, composta pela fabricação/produção de adubos e fertilizantes, a Notificada utiliza de energia elétrica que, em razão da grande monta, demanda a aquisição no ambiente de contratação livre– ACL, tendo sido surpreendida com a

Notificação Fiscal de nº 2173590016/21-3, referente à suposto crédito tributário de ICMS relacionados às aquisições interestaduais de energia elétrica, no período de 31/05/2019, firmadas em Contrato de Compra e Venda em ACL, no valor histórico de R\$ 33.212,16 (trinta e três mil, duzentos e doze reais e dezesseis centavos), entretanto, consignou tais operações são amparadas por regra constitucional e legal de não incidência do imposto estadual, eis que destinadas ao processo de industrialização de mercadorias, para além de o lançamento restar eivado de nulidade, ante a incorrência de vícios que maculam a constituição do crédito tributário, motivo pelo qual a Notificada dá seguimento à apresentação da presente defesa.

Arguiu no tópico “*Das Preliminares – Da Tempestividade*” a tempestividade da defesa apresentada e no tópico “*Do Direito – Do ICMS – Das Considerações Gerais*” discorreu que o ICMS é um tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal, previsto no artigo 155, inciso II da Constituição Federativa (CF), que, nos termos do seu § 2º, deverá atender aos seguintes princípios: i. o imposto deve ser não-cumulativo; ii. a isenção ou não incidência limita o crédito da operação anterior e posterior; e iii. o imposto é disciplinado por Lei Complementar n.º 87/96 e pela Lei Estadual de nº 7.014/96 e pelo Decreto Estadual nº 13.780/12 (RICMS/2012).

Defendeu no tópico “*Da Nulidade do Processo Administrativo*” que a Notificação Fiscal n.º 2173590016/21-3 resta eivada de vício de nulidade, devendo ser integralmente cancelado o crédito tributário decorrente de referido ato administrativo. Isso porque, o indigitado procedimento de constituição do crédito tributário não oportunizou à Notificada ampla dilação probatória na apuração dos fatos geradores, ao considerar a sua intimação para prestar eventuais esclarecimentos ocorreu somente após à lavratura dos autos.

Aventou que o art. 142, do CTN dispõe que o lançamento é ato de competência privativa da Autoridade Administrativa, perfazendo procedimento tendente, dentre outros, a “verificar a ocorrência do fato gerador [...], determinar a matéria tributável”, sendo que no caso concreto, não houve diligência da Autoridade Fiscalizadora para a apuração das atividades industriais exercidas ou sequer proporcionado à Notificada oportunidade de responder à intimação para prestar esclarecimentos sobre as operações objeto da tributação, ou seja, temporalmente, a fiscalização ocorreu entre 19/12/2018 e 31/12/2020, tendo sido lavrada a Notificação Fiscal em 26 de agosto de 2021. Porém, a Notificada foi intimada para prestar eventuais esclarecimentos a respeito do objeto da presente autuação tão somente em momento posterior, especificamente, em 07 de setembro de 2021.

Assinalou que o cotejo da Notificação Fiscal sinaliza que a autuação se respalda exclusivamente na celebração de contratos de compra e venda de energia elétrica pela Notificada o que, por si só, não é suficiente para a constituição do crédito tributário de ICMS, porque contrário à hipótese de incidência do imposto, notando-se que o processo administrativo está maculado pela nulidade, o que ofende aos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa e da verdade material – sendo que, os últimos regem a atuação da Autoridade Fiscalizadora.

Evidente que o direito/garantia da Notificada ao contraditório e à ampla defesa em sede administrativa sequer foi observado, perfazendo cerceamento de defesa, uma vez que a Autoridade Fiscalizadora não promoveu a apuração dos elementos probatórios que permitiriam o reconhecimento da imunidade constitucional, tampouco oportunizou à Notificada seu direito de defesa pela realização de vistoria *in loco* e de perícia, em busca de uma análise minuciosa das robustas informações que lhes foram disponibilizadas pela entrega de seus documentos fiscais solicitados.

Apontou que em razão dos princípios da verdade material, legalidade caberia à Administração Pública buscar o reconhecimento da veracidade dos fatos, com utilização dos mais diversos meios de prova, ainda que esta verdade não esteja materializada regularmente, citando o entendimento de Alberto Xavier para enaltecer o princípio da verdade material, devendo a Administração além de analisar os requisitos formais do processo administrativo buscar

elementos que comprovem aquilo que realmente aconteceu, não podendo desprezar a realidade dos fatos, complementando com os dizeres de Maria Sylvia Zanella Di Pietro em que a própria Administração Pública pode declarar a nulidade do ato que eiva de vício, de modo que este prejudica os demais dele dependentes, concluindo que a Notificação Fiscal ora combatida não se presta a amparar o pleiteado direito do Estado da Bahia, devendo ser declarada nula, sob pena de violação aos preceitos constitucionais acima expostos.

Proferiu no tópico “*Da Ilegitimidade da Cobrança – Da Não Incidência do ICMS nas Aquisições de Energia Elétrica Destinadas à Industrialização*” que o crédito tributário de ICMS sobre todas as aquisições de energia elétrica firmadas pela Notificada em Contrato de Compra e Venda em Ambiente de Contratação Livre - ACL foi constituído com fundamento nos arts. 16, 16-A, 17 e 34, III, da Lei Estadual de nº 7.014/96 e nos art. 400 e 401, do RICMS/2012 e contempla o período ora autuado de 05/2019, ao passo que a sua validade é de 02/2019 até 12/2020, consignando que para fins de incidência do Imposto Estadual, as aquisições de energia elétrica são operações amparadas por regra imunizante prevista no art. 155, §2º, X, ‘b’ da CF/88.

Contou que em julgamento do Recurso Extraordinário nº 198.988-5/SP, o Supremo Tribunal Federal definiu que o beneplácito constitucional da imunidade tributária abarca a hipótese de incidência do ICMS na unidade da federação de origem da energia elétrica, tendo certificado que:

*[...]. Não beneficia, portanto, o consumidor, mas o Estado de destino do produto, ao qual caberá todo o tributo sobre ele incidente, até a operação final. Do contrário, estaria consagrado tratamento desigual entre consumidores, segundo adquirissem eles os produtos de que necessitam, no próprio Estado, ou no Estado vizinho, o que não teria justificativa<sup>4</sup> – destaques acrescidos.*

E no Estado de destino da operação de aquisição de energia elétrica, é a Lei Complementar nº 87/96, que define a exigibilidade da exação:

*Art. 2º, LC 87/96. 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 – destaques acrescidos.***

Alertou que a aquisição de energia elétrica destinada à industrialização configura hipótese legal de não incidência do ICMS e está expressamente tipificada no artigo 3º da mesma Lei Complementar e no artigo 3º da legislação estadual da Bahia:

*Art. 3º, LC 87/96. O imposto não incide sobre: [...].*

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

*Art. 3º. Lei Estadual n.º 7.014/96 - O imposto não incide sobre: [...].*

***III - operações interestaduais relativas à energia elétrica, a petróleo e a lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo, quando destinados a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração – destaques acrescidos.***

Consignou que não é outro o contexto dos autos, justificando-se o cancelamento da autuação pela ilegitimidade da cobrança! Da análise da Notificação Fiscal originária, depreende-se que o crédito tributário de ICMS foi constituído com base nos contratos de compra e venda firmados pela Notificada para a aquisição de energia elétrica, muito embora mencionada operação, porque destinada ao ciclo de produção/fabricação inerente às suas atividades empresariais, seja hipótese de não incidência do imposto por previsão legal e constitucional. Trouxe, para corroborar o julgamento do Superior Tribunal de Justiça (fls. 19 e 20) que estabeleceu que para fins de creditamento e tratamento do ICMS, o emprego da energia elétrica levará em consideração o processo de industrialização regulamentado pelo Decreto de nº 4.544/2002 – Regulamento do IPI, ou seja, para que a operação seja enquadrada na previsão legal de não incidência, mister que

reste comprovado o processo de industrialização conceituado no art. 46do CTN e no artigo 4º do Regulamento do IPI (RIPI – Decreto de nº 7.212/2010):

*Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador: Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.*

*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:*

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

Tratou que na situação em apreço, a Notificada celebrou contratos de compra e venda para a aquisição de energia elétrica empregada integralmente na consecução de suas atividades empresariais, que consistem na industrialização de produtos químicos, fertilizantes e suas matérias-primas, atendendo ao requisito legal para enquadramento na não-incidência do imposto.

O ciclo produtivo dessas atividades é composto por diversas etapas, desde a produção do ácido sulfúrico, passando pelo processo de moagem e acidulação, granulação/farelado até o processo de mistura/ensaque para fins de produção de fertilizantes, todos os quais demandam da utilização da energia elétrica adquirida no ambiente de contração livre – ACL, ou seja, o emprego da energia elétrica no processo de industrialização efetuado pela Notificada é incontroverso.

Salientou que este ponto se confirma pelo Laudo Técnico elaborado para aferição do índice de aproveitamento de ICMS, o qual demonstra e comprova que 91,5% (noventa e um por cento e cinquenta décimos por cento) (Doc. 6) de toda a energia elétrica fornecida e adquirida pelo estabelecimento empresarial que deu ensejo à autuação é utilizada no processo de fabricação/produção de adubos e fertilizantes, exceto organo-minerais, sendo a legislação estadual mandatória em fixar a não incidência do imposto na cadeia de produção para a fabricação/produção de adubos e fertilizantes, exatamente como sucede no contexto ora posto, abarcado pelos entendimentos doutrinários e jurisprudencial donde traz os dizeres de Leandro Paulsen, reproduzindo lições de Ricardo Fernandes Magalhães, Marco Aurélio Greco e posicionamentos firmados pelo Superior Tribunal de Justiça (fls. 22 e 23)

*Art. 3º. Lei Estadual n.º 7.014/96 - O imposto não incide sobre: [...].*

*III - operações interestaduais relativas à energia elétrica, a petróleo e a lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo, quando destinados a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração; – destaques acrescidos.*

Destacou no tópico “Do Alargamento Da Base De Cálculo – Da Incidência Do ICMS Na Demanda Efetivamente Consumida – RE 593.824 (TEMA 176 – STF)” que há ilegitimidade na cobrança verberada, eis que a base de cálculo do ICMS tomou-se por base a demanda da potência contratada de energia elétrica e não a efetivamente consumida, divergindo do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, em sistemática de repercussão geral, no Recurso Extraordinário nº 593.824 (Tema n.º 176), tendo-se em vista que os fundamentos legais que respaldaram a autuação o art. 400 do RICMS/2012, que se toma por base “o valor da nota fiscal emitida pelo remetente da energia elétrica”, o qual abarca valores referentes à demanda contratada pela Notificada na celebração de contratos de compra e venda (ref. Doc. 05), alargando a base de cálculo do imposto estadual que, no tocante ao fornecimento da energia elétrica, deve incidir apenas sobre a demanda efetivamente consumida.

Analizando os Contratos de Compra e Venda para a aquisição de energia elétrica, verifica-se que as quantias pagas não guardam correlação direta à demanda efetivamente usufruída após a formalização do acordo. A título de exemplo, as condições de pagamento firmadas no Contrato de Compra e Venda de Energia Elétrica com a NC Energia S/A utilizam de fórmula aritmética

com aplicação da energia contratada, a energia consumida e o preço de venda.

Afirmou que ao fazer uso dos recolhimentos efetuados pela Notificada no cumprimento das condições dos Contratos de Compra e Venda, a fiscalização incorreu em equívoco pelo alargamento da base de cálculo do imposto, que deve considerar, exclusivamente, a demanda consumida de energia elétrica. Assim prevê a Súmula de n.º 391/STJ, editada em confirmação do julgamento realizado pela Primeira Seção (REsp 960.476), sob a sistemática dos recursos repetitivos, que “O ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada”.

Contou que aos 27 de abril de 2020, sob o rito da repercussão geral, o STF firmou a tese de que a base de cálculo do ICMS incidente na energia elétrica será referente ao efetivo consumo da energia elétrica, no Tema nº 176, de igual modo, o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia veda a incidência do ICMS sobre demanda contratada e não utilizada de energia elétrica (fl. 24 e 25), isso porque a regra matriz de incidência do ICMS pressupõe a efetiva circulação de mercadorias, que não se confirma pela mera celebração de contratos, muito menos perfazendo sua base de cálculo o valor da contraprestação que não atinente à demanda de potência efetivamente utilizada.

Acrescentou no tópico “*Da Não-Cumulatividade do ICMS e do Creditamento na Aquisição de Energia Elétrica – Da Ausência de Prejuízo ao Erário*” que é cabível sopesar que a operação faz jus ao creditamento do imposto, inexistindo prejuízo ao Erário para motivar a autuação, sendo que com relação à ausência de prejuízo ao Erário Público, as imposições tributárias, exigidas em notificações fiscais como a presente devem ser lastreadas pelos princípios congruentes da legalidade, proporcionalidade e da razoabilidade, que comprovem que a atuação da Administração Pública deve seguir os seus parâmetros, donde cita o princípio da não cumulatividade, os dizeres de Regina Helena Costa e transcreve o comando do art. 19 LC 87/1996.

Realçou que a legislação estadual prevê o direito ao creditamento na entrada de energia elétrica “quando consumida no processo de industrialização”, reproduzindo diretriz do art. 29 da LC 87/1996, consigna que o conjunto probatório acarreado nesta ocasião demonstra que a energia elétrica adquirida em operação interestadual foi empregada em processo de industrialização do fertilizante, de sorte que se justifica o reconhecimento do direito de creditamento do imposto, sendo neste sentido a jurisprudência do E. Tribunal de Justiça (fls. 27 e 28), cita os ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Mello em razão do princípio da razoabilidade e Elizabete Rosa de Mello no princípio da boa fé, finalizando que em consonância à não-cumulatividade do imposto, nos termos do exposto alhures, o cancelamento da autuação se justifica pelo direito ao creditamento e pela ausência de prejuízo ao Erário.

Protestou no tópico “*Da Necessidade de Relevação da Multa*” que deve ser afastada a multa de ofício cominada pela Autoridade Administrativa no ato de lançamento do crédito tributário, eis que revela natureza confiscatória, incompatível aos princípios constitucionais da Vedação ao Confisco e da Proporcionalidade e Razoabilidade.

Suscitou no tópico “*Das Provas*” que protesta por todas as provas em direito admitidas, especialmente pela juntada de documentos e pela baixa em diligências para a produção de vistoria *in loco* e perícia fiscal, a fim de que seja verificada a ilegitimidade da cobrança exarada.

Com efeito, a Notificada promove a juntada de Laudo Técnico que demonstra o aproveitamento da energia elétrica consumida no ciclo de industrialização inerente às atividades empresariais do estabelecimento de Luis Eduardo Magalhães/BA. Assim, caso não seja do entendimento da evidente nulidade do auto acima pelas razões acima exposta, a Notificada requer a baixa em diligência para certificação da utilização da energia elétrica na hipótese de não-incidência do ICMS prevista na legislação.

Finalizou no tópico “*Do Pedido*” requerendo que a presente Notificação seja recebida, processada e, ao final, julgada procedente para cancelar a Notificação Fiscal nº 2173590016/21-3, em razão da

não-incidência do imposto nas operações interestaduais de aquisição de energia elétrica destinadas à industrialização de mercadorias. E, no caso de em remota hipótese não seja cancelado, ao menos, seja revisto para afastar os valores excedentes e as penalidades aplicadas.

Postulou, com fundamento no art. 145 do RPAF/BA, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos para demonstrar a veracidade dos fatos alegados na defesa, especialmente, pela conversão do feito em diligência a fim de se apurar a não-incidência do imposto nas operações interestaduais de aquisição de energia elétrica destinadas à industrialização de mercadorias e a inconstitucionalidade da base de cálculo utilizada para constituição do crédito tributário.

Por fim, requer que as intimações relativas à presente Impugnação sejam realizadas em nome do patrono da Notificada abaixo identificado, no seguinte endereço, via carta registrada e com aviso de recebimento, sob pena de nulidade, consoante disposição do art. 272, §2º do CPC e dos art. 108 e art. 109 ambos do RPAF/BA.

O Notificante prestou Informação Fiscal às folhas 242 a 260, onde sintetiza a defesa da Notificada destacando a preliminar de nulidade onde alegou que não foi oportunizado à ampla dilação probatória na apuração dos fatos geradores, ou seja, durante o desenvolvimento da fiscalização, antes da lavratura da notificação, sendo intimada para prestar eventuais esclarecimentos somente após a lavratura dos autos, destacou que o direito ao contraditório e a ampla defesa em sede administrativa sequer foi observado, conforme expresso na folhas 16.

Argumentou que a Notificação Fiscal não deve subsistir, em razão de que a aquisição de energia elétrica destinada à industrialização configura hipótese legal de não incidência do ICMS e que está tipificada no artigo 3º da Lei Complementar de nº 87/96 e também no artigo 3º da Lei Estadual de nº 7.014/96, § 3, folhas 19, sendo que no entendimento da Notificada quanto ao disposto no Inciso III desta lei, o fato gerador tributado só ocorreria se o fornecimento de energia elétrica e sua entrada no território deste Estado, não fosse destinada a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, e nas entradas do exterior.

Descreveu seu processo produtivo, em que se demonstra o uso intensivo de energia elétrica argumenta-se que as operações de aquisição interestadual de energia elétrica em ambiente de contratação livre não estão sujeitas ao recolhimento do imposto, por serem desoneradas no Estado da Bahia no caso de utilização da energia elétrica para aplicação como insumo na atividade industrial, que é o caso da Notificada.

Apresentou Laudo de Exame Pericial (Doc. 6), que utiliza para fins de apropriação do crédito de ICMS. Tal laudo demonstra que a Notificada utiliza mais de 91,5% da energia que consome na industrialização de fertilizantes ou seja, evidenciaria que a energia elétrica adquirida de outros Estados tem destinação para industrialização, de forma que não incide o ICMS nessas operações interestaduais, e contestou a base de cálculo utilizada pela fiscalização, argumentando que ocorreu um alargamento da mesma, quando se utilizou os valores destacados na nota fiscal emitida pelo fornecedor da energia elétrica, e que esta indica a energia contratada e não a energia efetivamente consumida, cita cláusula 8.1 do contrato, conforme § 51, folha 24.

O Notificante informou no tópico “*Da Análise das Razões da Defesa*” que em relação à nulidade suscitada que durante todo o processo de desenvolvimento da fiscalização a Notificada foi notificada dos procedimentos fiscais e aplicação dos roteiros de auditoria, iniciando com o Termo de Início da Fiscalização, remetido via DT-e, onde a mensagem foi recepcionada e lida em 05/08/2021, conforme cópia à folha 03 desse processo, além disso, uma vez concluídos os roteiros de auditoria, essa fiscalização encaminhou os indícios de irregularidades encontrados e solicitou esclarecimento sobre os mesmos, que foram prontamente respondidos pelo Sr. Fábio Serraiocco Júnior, Coordenador Tributário/Controladoria (e-mails folhas 250 a 252), especificamente sobre o objeto da Notificação Fiscal: Falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica adquirida em outra unidade da Federação, em ambiente de contratação livre.

*Mensagem enviada em 24/08/2021:*

**De:** Itamar Gondim Souza <[gondim@sefaz.ba.gov.br](mailto:gondim@sefaz.ba.gov.br)> **Enviada em:** terça-feira, 24 de agosto de 2021 17:28  
**Para:** Fabio Serraiocco Honório Junior <[fsjunior@galvani.ind.br](mailto:fsjunior@galvani.ind.br)> **Assunto:** SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA

Prezado Fábio,

Em continuidade ao trabalho de auditoria fiscal, identifiquei que não há recolhimento de ICMS/ST sobre a aquisição de energia elétrica, segue planilha com os dados para sua verificação.

Em relação aos esclarecimentos prestados sobre os apontamentos anteriores, acatamos as justificativas apresentadas.

(...)

Resposta do Sr. Fábio em 25/08/2021

Prezado Itamar, Bom dia!

A energia elétrica adquirida é destinada a industrialização de fertilizantes, ou seja, para exercício de sua atividade, a FOSNOR realiza operações interestaduais de aquisição de energia elétrica, as quais não estão sujeitas ao recolhimento do ICMS, por serem desoneradas no Estado da Bahia, considerando que a utilização da energia elétrica é destinada à sua atividade industrial.

Nesse sentido, é o teor do art. 4º, VIII, da Lei nº 7.014/96 e do art. 2º, §1º, III da Lei Complementar nº 87/96, que dispõem quanto à inoccorrência do fato gerador do ICMS no fornecimento e na entrada de energia elétrica no território deste Estado na hipótese dessa ser destinada à comercialização, **industrialização**, produção, geração ou extração:

**“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) (Redação do inciso dada pela Lei nº 7.710, de 30.10.2000, DOE BA de 31.10.2000, com efeitos a partir de 01.01.2001)”.**

**“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”.**

Pelo exposto, considerando a legislação do Estado da Bahia (art. 4º, VIII, da Lei Estadual nº 7.014/96 e art. 2º, §1º, III da LC 87/96), a Fosnor esclarece a inexistência dos comprovantes requeridos, considerando a não incidência do ICMS nas operações interestaduais por essa realizadas para a aquisição de energia elétrica, com destinação à industrialização e, por consequência, desempenho de suas atividades.

Garantiu que como se pode comprovar, através das mensagens trocadas durante o curso da fiscalização, é totalmente descabida a argumentação de que foi cerceado o direito à ampla defesa e ao contraditório, que inclusive segue seu curso processual com a apresentação dessa impugnação e a prestação da presente informação fiscal.

Consignou que no mérito que se verifica que não assiste razão à Notificada naquilo que alega, uma vez que fundamentada em hermenêutica equivocada dos dispositivos legais que invoca.

Destacou a ausência de qualquer dúvida quanto à incidência do ICMS sobre as operações de entradas interestaduais de energia elétrica adquirida no mercado livre. O Estabelecimento notificado praticou tais operações como demonstrado, omitindo-se total ou parcialmente do pagamento do ICMS correspondente. Trata-se de incidência do ICMS no destino, sendo que a imunidade prevista no art. 155, § 2º, X, ‘b’ da CF/88, foi instituída não em prol do consumidor, mas em favor dos Estados de destino dos produtos ali elencados, ao qual caberá a totalidade do ICMS incidente, desde a remessa até o consumo. A discussão sobre a higidez desta incidência já foi por diversas vezes analisada e confirmada pelo Supremo Tribunal Federal – STF, sendo o Leading Case da matéria o RE nº 198.088-5, que retira qualquer penumbra sobre a constitucionalidade da legislação infraconstitucional instituidora de tal incidência. Legitimada, portanto, toda a base normativa do lançamento.

Tratou dos dispositivos legais, art. 3º, inciso II da LC de nº 87/96 e do art. 3º, inciso III, da Lei de nº 7.014/96 onde aduziu que cuja leitura equivocada conduziu a Defesa a conclusão ainda mais absurda, onde a aplicação de tais normas, não quer dizer que não haverá tributação sobre tais itens, mas que na unidade da federação de destino as empresas geradoras ou distribuidoras de energia, refinarias ou distribuidoras de combustíveis líquidos e gasosos incidirão o ICMS sobre as respectivas operações de saída ao consumidor final ou ao comércio varejista, caso dos combustíveis e lubrificantes.

Frisou que de maneira alguma pode-se deduzir de tais normas que operações interestaduais que destinem tais itens a consumo final por parte de outras indústrias ou outros comércios estejam a salvo da tributação, pensar assim seria admitir que o legislador atribuiu tratamento tributário desigual para mercadorias em função da sua origem. Quem adquirisse energia elétrica em operações internas sofreria tributação, mas quem adquirisse a mesma energia elétrica em outra unidade da federação estaria imune. Se assim agisse o legislador infraconstitucional, além de criar grandes distorções na economia, violaria irremediavelmente o disposto no art. 152 da CF/88, que veda terminantemente que Estados, Distrito Federal e Municípios estabeleçam diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

Explicou que tal interpretação encontra abrigo e proteção em entendimento manifestado pelo STJ no julgamento do **RESP nº 1340323**, da relatoria do Ministro Ari Pargendler. Decidiu a corte que a não incidência do ICMS nas operações interestaduais de energia elétrica com destino à industrialização ou comercialização, prevista no artigo 3º, III da Lei Complementar nº 87/96, restringe-se aos casos em que a energia é utilizada em processo de industrialização ou comercialização do próprio produto, ou seja, da energia elétrica. Eis sua ementa:

*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. Precedente do Supremo Tribunal Federal. (RE nº 198.088, SP, relator o Ministro Ilmar Galvão). Recurso especial conhecido, mas desprovido.*

Sublinhou que à luz desses fundamentos perde qualquer sentido o pedido de diligência formulado pela Notificada, uma vez que evidente está que se trata de consumidora final de energia elétrica que ao adquirir esta mercadoria no mercado livre em outra unidade da federação assume a condição de contribuinte do ICMS devido nas operações de entrada da mesma, devendo adimplir a obrigação tributária correspondente. É interessante aludir que a condição de contribuinte em tais operações não é estranha ao Estabelecimento notificado, uma vez que se constata que houve operações em que o mesmo reconheceu, ainda que parcialmente, a obrigação de pagar o tributo, conforme se deflui do lançamento, que segrega operações em que ocorreu omissão total de pagamento e operações em que ocorreu adimplência parcial.

Explanou em relação à argumentação de que ocorreu um alargamento da base de cálculo por parte da fiscalização, quando utilizou os valores destacados na nota fiscal emitida pelo fornecedor da energia elétrica, e que esta indica a energia contratada e não a energia efetivamente consumida, também não encontra amparo legal. A definição da base de cálculo está legalmente prevista no artigo 400 do RICMS/BA/12, como se pode constatar a seguir:

*“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. (grifo nosso)”*



Grifou que a fiscalização utilizou como base de cálculo exatamente o valor das Notas Fiscais emitidas pelo remetente da energia elétrica adquirida pela Impugnante, como determina o artigo 400 do RICMS/BA/12, vide demonstrativo do cálculo da substituição tributária nas aquisições interestaduais de energia elétrica, folhas 04.

Finalizou pela manutenção da Notificação Fiscal e que seja julgada PROCEDENTE.

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído. É o relatório.

Em sede de defesa oral a defensora da Notificada a Dra. Daniela Arca OAB/SP de nº 289.516 na oportunidade ratificou os argumentos defensivos, com respeito à imunidade às operações interestaduais de energia quando destinada a insumos para industrialização, tanto assim que nas operações internas a Notificada teria direito a crédito, quando da compra de energia, que no RE Tema 689 se discutia era a qual Unidade Federativa pertencia o direito de tributar e não a imunidade nas operações interestaduais.

### VOTO

A Notificação Fiscal em epígrafe, no Modelo Fiscalização de Estabelecimento, lavrada em 26/08/2021 exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$19.823,42 mais multa de 60%, equivalente a R\$11.894,05 e acréscimo moratório no valor de R\$1.494,69 perfazendo um total de R\$33.212,16, em decorrência do cometimento de uma única infração (002.001.024) de deixar 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, cujo o período apuratório se fez em maio de 2019.

O enquadramento legal utilizado baseou-se nos artigos 400 e 401 do RICMS, aprovado pelo Decreto de nº 13.780/2012, alínea “i” do inciso II do art. 16, art. 16-A, inciso V e §1º do art. 17 e inciso III do art. 34 da Lei de nº 7.014/96 c/c Cláusula 3ª do Convênio ICMS de nº 77/2011 e multa tipificada no art. 42, inciso II, alínea “F” da Lei de nº 7.014/96.

Inicialmente, necessário se enfrentar as preliminares suscitadas na peça recursal consistente na *alegação de nulidade* da Notificação Fiscal pelo fato de o indigitado procedimento de constituição do crédito tributário não oportunizou à Notificada ampla dilação probatória na apuração dos fatos geradores, visto que no procedimento anterior à lavratura do lançamento não houve notificação prévia para a empresa prestar esclarecimentos sobre as operações objeto da tributação, em oposição aos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da verdade material.

Em verdade, os citados maculados princípios constitucionais se aplicam tecnicamente ao processo e não ao procedimento fiscal, tendo-se em vista que este distingue-se daquele por basicamente se ater a uma sucessão encadeada de atos, conquanto aquele implica além do vínculo entre atos, vínculos jurídicos entre os sujeitos, englobando direitos, deveres, poderes, faculdades, na relação processual, implicando, sobretudo, a atuação dos sujeitos sobre o prisma do contraditório. Conquanto seja desejável que na relação fisco-contribuinte, quando do desenvolvimento da ação fiscal, flua um diálogo enriquecedor para solucionar os pontos controvertidos encontrados, nos comandos do art. 26 do RPAF/99, não há necessidade de, para toda a ação fiscal, emitir-se notificação prévia ao contribuinte para discussão das provas verificadas pela auditoria que consubstanciam a postulação fiscal. A emissão direta da Notificação Fiscal, após conferência dos documentais fiscais eletrônicos emitidos e a correspondente escrituração na EFD, não afronta qualquer dispositivo legal. Portanto, afastado a pretensão nulidade.

Assim, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram

indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade da Notificação Fiscal.

Em continuidade, também, com fulcro na forma do artigo 147, inciso I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, se indefere os pedidos de diligência e de perícia formulados pela Notificada, por entender presentes nos autos os elementos fático-probatórios suficientes para instrução e deliberação acerca da exigência fiscal.

Entende esta Relatoria que a questão principal tratada, no mérito da defesa da Notificada, reside acerca de que se a Notificada, com Atividade Econômica Principal CNAE de nº 2013-4/02 – Fabricação de Adubos e Fertilizantes, exceto organominerais (fl. 37), deva pagar o ICMS, como contribuinte, quando da compra interestadual de Energia Elétrica, em Ambiente de Livre Contratação, quando esta energia é empregada como insumo à industrialização no seu processo de produção.

Sobre o assunto, vale dizer que a tributação de Energia Elétrica recebe um tratamento especial na Constituição Federal de 1988, visto que o artigo 155, §2º, X, alínea b, veda a sua incidência nas operações de saída para outros Estados.

*“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”;*

Apesar disso, não há que se falar em imunidade nesse caso, mas em deslocamento da cobrança, cabendo o imposto ao Estado onde houver a entrada dessas mercadorias. Tanto é assim, que o artigo 34, §9º, dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias da própria Constituição dispôs que até que Lei Complementar tratasse da matéria, as empresas distribuidoras de energia elétrica, na condição de contribuintes ou de substitutos tributários, seriam as responsáveis, por ocasião da saída do produto de seus estabelecimentos, ainda que destinado a outra unidade da Federação, pelo pagamento do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias incidente sobre energia elétrica, desde a produção ou importação até a última operação, calculado o imposto sobre o preço então praticado na operação final e assegurado seu recolhimento ao Estado ou ao Distrito Federal, conforme o local onde deveria ocorrer essa operação.

Entende-se que não poderia ser outro o entendimento, até porque isso acabaria gerando um desequilíbrio que privilegiaria operações interestaduais de energia elétrica (desoneradas por uma imunidade) em detrimento de operações internas, que estariam no âmbito de incidência do ICMS, representando uma patente violação ao princípio da igualdade.

Nesse sentido, a Lei Complementar 87/96, no artigo 12, XII, estabeleceu como momento do fato gerador a entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à

comercialização ou à industrialização.

Dispersando qualquer dúvida sobre o assunto (imunidade), o Supremo Tribunal Federal no RE 198.088 afirmou:

*TRIBUTÁRIO. ICMS. LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS, DERIVADOS DO PETRÓLEO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. IMUNIDADE DO ART. 155, § 2º, X, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Benefício fiscal que não foi instituído em prol do consumidor, mas do Estado de destino dos produtos em causa, ao qual caberá, em sua totalidade, o ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo. Consequente descabimento das teses da imunidade e da inconstitucionalidade dos textos legais, com que a empresa consumidora dos produtos em causa pretendeu obviar, no caso, a exigência tributária do Estado de São Paulo. Recurso conhecido, mas desprovido.*

(STF - RE: 198088 SP, Relator: ILMAR GALVÃO, Data de Julgamento: 17/05/2000, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJ 05-09-2003 PP-00032 EMENT VOL-02122-03 PP-00618)

Na ocasião, o Ministro Ilmar Galvão foi enfático:

*De acordo com a norma do art. 155, § 2º, X, b, da Constituição Federal, o ICMS 'não incidirá: a) ...; b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica'. Salta à vista, com efeito, que objetiva ela eliminar, como fonte geradora de ICMS, os poços de petróleo e as refinarias instaladas em poucos Estados, na medida em que exclui da incidência do tributo as operações destinadas ao abastecimento das demais unidades federadas, prevenindo o agravamento das desigualdades regionais, um dos objetivos fundamentais da República (art. 3º, III, da CF). Prestigiou o constituinte, nesse passo, os Estados consumidores em detrimento dos Estados produtores. Ao acórdão, na verdade, não passou despercebido esse aspecto, quando observou, com propriedade, verbis (fl. 65): 'É sabido que a imunidade prevista no citado preceito da Constituição Federal objetivou beneficiar os Estados consumidores em detrimento dos produtores de derivados de petróleo e de energia, dada a circunstância de ser grande o número dos primeiros e poucos os produtores.' O dispositivo constitucional transcrito não discrimina entre operação interestadual destinada a contribuinte do ICMS e operação interestadual destinada a consumidor. É patente, entretanto, que não se está, no caso, diante de imunidade propriamente dita, mas de genuína hipótese de não-incidência do tributo – como aliás, se acha expresso no inc. X do § 2º do art. 155 da CF –, restrita ao Estado do origem, não abrangendo o Estado de destino, onde são tributadas todas as operações que compõem o ciclo econômico por que passam os produtos descritos no dispositivo sob enfoque, desde a produção até o consumo. Não beneficia, portanto, o consumidor, mas o Estado de destino do produto, ao qual caberá todo o tributo sobre ele incidente, até a operação final. Do contrário, estaria consagrado tratamento desigual entre consumidores, segundo adquirissem eles os produtos de que necessitam, no próprio Estado, ou no Estado vizinho, o que não teria justificativa. Para assegurar a arrecadação do ICMS incidente sobre as operações alusivas à energia elétrica destinada a consumidor final em outro estado, proveu o próprio legislador constituinte, no § 9º do art. 34 do ADCT, neste sentido: '§ 9º Até que lei complementar disponha sobre a matéria, as empresas distribuidoras de energia elétrica, na condição de contribuintes ou de substitutos tributários, serão as responsáveis, por ocasião da saída do produto de seus estabelecimentos, ainda que destinado a outra unidade da Federação, pelo pagamento do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias incidente sobre energia elétrica, desde a produção ou importação até a última operação, calculado o imposto sobre o preço então praticado na operação final e assegurado seu recolhimento ao Estado ou ao Distrito Federal, conforme o local onde deva ocorrer essa operação.' Aliás, o dispositivo transcrito, ao regular, transitoriamente, o ICMS sobre energia elétrica ('até que a lei complementar disponha sobre a matéria'), na verdade, demonstra o acerto do que acima ficou dito sobre a inoportunidade, no caso, de imunidade, posto que prevê a incidência do tributo, em caráter definitivo, no Estado de destino. Relativamente aos lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, proveram os próprios Estados, celebrando o Convênio ICMS 105/92, em cuja cláusula primeira estabeleceram, in verbis: 'Cláusula primeira – Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir aos remetentes de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, situados em outras unidades da Federação, a condição de contribuintes ou de substitutos tributários, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que os remetentes estiverem realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o adquirente.' Assim sendo, obviamente, na hipótese de contribuinte ou consumidor vir a receber o produto sem a retenção prévia do ICMS, será ele responsável por todo o tributo devido ao Estado de seu domicílio. No caso sob exame, de distribuição de lubrificantes e combustíveis, do Rio de Janeiro para consumidora de São Paulo, é fora de dúvida que houve incidência do ICMS sobre a operação de consumo e que se trata de tributo de competência do Estado de São Paulo, onde se verificou dita operação, não restando espaço para falar-se em imunidade e nem, conseqüentemente, em inconstitucionalidade dos dispositivos legais que alicerçaram a exigência fiscal*

*impugnada por parte da referida unidade federada. Meu voto, portanto, conhece do recurso, mas lhe nega provimento”.*

Tal tese solidificou-se na jurisprudência da Suprema Corte havendo diversos pronunciamentos nessa direção (AI nº 801149, Rel. Min. Carmen Lucia, DJe de 18-6-2010; AI nº 749.431-AgR, Rel. Min. Eros Grau, DJe de 9-10-2009; RE nº 358.956-3/RJ, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJe de 27-6-2008; RE nº 338.681 – AgRg-ED, Rel. Min. Carlos Veloso, DJ de 3-02-2006; RE nº 201.703, Rel. Min. Moreira Alves, DJ de 14-12-2001). Portanto, de acordo com o entendimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, seguido por esta Relatoria, não existe imunidade no que diz respeito às operações interestaduais de energia elétrica.

Resta-se saber qual o significado da interpretação dada da aquisição de energia destinada à comercialização ou industrialização, ao adentrar-se na análise do art. 3º, inciso III, da LC 87/96, replicado na Lei Estadual de nº 7.014/96, em seu art. 3º, inciso III, quando se trata da não incidência do ICMS.

*Art. 3º, LC 87/96. O imposto não incide sobre: [...].*

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

*Art. 3º. Lei Estadual n.º 7.014/96 - O imposto não incide sobre: [...].*

*III - operações interestaduais relativas à **energia elétrica**, a petróleo e a lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo, **quando destinados a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração**.*

Cabe-se realizar uma interpretação sistemática, acerca do assunto, pois nas operações interestaduais impera o princípio de destino equivalendo dizer que o imposto somente é devido para a unidade da federação onde a energia elétrica deverá ser consumida. Sendo que o fornecimento de energia elétrica para estabelecimento consumidor, ainda que industrial ou comercial, é tributado, pois o fato gerador é a entrada da mercadoria no Estado adquirente, quando adquirida para consumo.

Assim, é fato patente que há incidência de ICMS sobre a entrada de energia elétrica decorrente de operação interestadual, quando não destinada à comercialização ou à industrialização, e o ICMS cabe integralmente ao Estado onde estiver localizado o adquirente, ocorrendo o fato gerador do imposto no momento da entrada no Estado.

É, no entanto, necessário estabelecer o conceito de consumo e insumo. Estes conceitos são essenciais para determinar se haverá incidência ou não na aquisição de energia elétrica de outra Unidade da Federação.

No caso da energia elétrica, é considerado insumo, quando a mercadoria "energia elétrica" for utilizada na industrialização ou comercialização em que o produto final obtido seja também energia elétrica, embora transformada. Quando a mesma é utilizada para a produção de outro produto considera-se que a energia elétrica foi utilizada para consumo próprio do estabelecimento, ainda que utilizada no processo industrial, pois a energia elétrica não compõe fisicamente o produto final, não é parte nem componente, mas outro, distinto daquele adquirido.

Esse também foi o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.340.323/RS, paradigma da jurisprudência sobre o assunto:

*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.** *Precedente do Supremo Tribunal Federal. (RE nº 198.088, SP, relator o Ministro Ilmar Galvão). Recurso especial conhecido, mas desprovido.*

(STJ - REsp: 1340323 RS 2012/0035995-9, Relator: Ministro ARI PARGENDLER, Data de Julgamento: 06/08/2013, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 31/03/2014)

Dessa maneira, o fato da Energia Elétrica ser usada no processo de industrialização de outros produtos não é motivo para não incidência do imposto. Ademais, ainda que a Energia Elétrica seja utilizada em processo produtivo de outras mercadorias, ela será considerada como consumo do estabelecimento e não como destinada à industrialização, fato que só ocorre na industrialização da própria energia elétrica.

Assim, entende a Relatoria não fazer voz o arco narrativo, principal, interpretado equivocadamente, dado pela Notificada quando afirma pela não incidência do ICMS quando compra e venda para a aquisição de energia elétrica empregada integralmente na consecução de suas atividades empresariais, que consistem na industrialização de produtos químicos, fertilizantes e suas matérias-primas.

É importante ressaltar-se que, o que se discute na presente Notificação Fiscal, cingida na infração imputada à Notificada, é se é devida ou não a cobrança do imposto quando da aquisição da Energia Elétrica por parte da Notificada (deixou ou não de recolher o ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda), e não o seu direito a utilizar-se do crédito fiscal correspondente, cuja aferição extrapola os limites fixados pelos lindes da matéria controvertida.

Em deslindo arremate, em consonância com a lógica até agora desenvolvida, o Regulamento Baiano do ICMS, em seu art. 400, aponta exatamente a situação enfrentada nesta Notificação Fiscal, 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.

*“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).*

Neste sentido, não se sustenta a alegação de ter havido alargamento da base de cálculo pelo fato de ter sido considerado o valor da demanda contratada da energia elétrica e não o valor efetivamente consumido. Consoante bem demonstrada a planilha postulatória de fl. 04, o Notificante adotou os valores das Notas Fiscais de nºs.002.629 (Empresa Quantum Energias S.A – SP), 027.270 (Empresa NC Energia S.A. – RJ) e 054.611 (Empresa COMERC Comercializadora de Energia Elétrica LTDA. – SP) emitidas pelos fornecedores, com as incidências cabíveis, de acordo com o dispositivo regulamentar atrás transcrito.

Superado esses aspectos, cabe examinar se a presente exigência tributária carece de aplicação da multa, haja vista o desatendimento à proporcionalidade e à razoabilidade, ou também pela circunstância do seu percentual implicar em confisco. Em verdade, a proposição da multa de 60% teve respaldo em comando de Lei (art. 42, II, “f” da Lei de nº 7014/96), e tem este Colegiado a obrigação de basear-se na penalidade prevista em lei, sendo que para as situações retratadas nesta Notificação Fiscal, a sanção cabível é aquela consignada no lançamento, havendo conformação do ilícito tributário à previsão normativa mencionada no enquadramento legal e tipificação da multa.

Quanto à alegação de confisco ou de violação à proporcionalidade e à razoabilidade, falece de competência a esta JJF apreciar pedido de dispensa ou redução de penalidade pecuniária em face de supostas inconstitucionalidades ou ilegalidades, pelo proibitivo do art. 167 do RPAF/BA/99.

Face ao exposto, considero insubsistentes os motivos defensivos argumentados pela Notificada de modo a julgar o presente lançamento em sua inteireza PROCEDENTE.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** a Notificação Fiscal nº **2173590016/21-3**, lavrada contra **FOSNOR FOSFATADOS DO NORTE-NORDESTE S/A**, devendo ser intimado a Notificada para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$19.823,42**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei de nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de maio de 2022

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR