

**PROCESSO** - A. I. N° 298633.0015/22-8  
**RECORRENTE** - FOSNOR – FOSFATADOS DO NORTE-NORDESTE S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0091-05/23-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFEP SUL

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJP Nº 0412-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. INCIDÊNCIA. CONSUMO NO PROCESSO PRODUTIVO. AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE - ACL. O imposto não incide sobre a entrada, no território do Estado destinatário, decorrente de operações interestaduais de “energia elétrica”, quando destinada à comercialização ou à industrialização da própria energia elétrica. Incide sobre as operações destinadas à industrialização de outros produtos (Art. 2º, § 1º, III da LC nº 87/96). Restou comprovado que as operações de entradas de “energia elétrica” objeto da autuação são empregadas em processo de industrialização de outros produtos. Rejeitada a nulidade suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a decisão proferida pela 5ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado no dia 30/09/2022 para exigir ICMS em razão do cometimento da seguinte infração:

**Infração 01 - 02.01.24:** Deixou, o contribuinte, de recolher o ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em Ambiente de Contratação Livre - ACL, estando ele conectado diretamente à Rede Básica de Transmissão para seu próprio consumo, mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada, nos meses de janeiro a dezembro de 2021 e janeiro a abril de 2022, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.155.087,41, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Na decisão proferida (fls. 99/104) a 5ª JJF apreciou que:

*Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do RPAF/99.*

*Ressalto que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorre do Art. 151, III do CTN, enquanto perdurar o processo administrativo tributário, e independe de qualquer deferimento.*

*No que concerne à solicitação do Autuado de que as intimações sejam enviadas ao seu patrono, para fins de recebimento das intimações no presente feito, inexistiu óbice ao seu atendimento, mas ressalto que as condições de validade das intimações são as previstas no Art. 108 e seguintes do RPAF/99.*

*Da análise dos fatos descritos no processo, observo que o Auto de Infração registra a acusação de falta de recolhimento do imposto incidente sobre a entrada de energia elétrica em seu estabelecimento industrial, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em Ambiente de Contratação Livre - ACL, estando ele conectado diretamente à Rede Básica de Transmissão para seu próprio consumo, mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada, no período de janeiro de 2021 a abril de 2022.*

*O demonstrativo apresenta de forma cristalina a infração, indicando o número do documento fiscal, chave de acesso, CFOP da operação, data de emissão, CNPJ, quantidade, valor, base de cálculo e seu percentual de redução, alíquota e ICMS devido.*

*Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto e sua base de cálculo apurados conforme os levantamentos e*

*documentos acostados aos autos.*

*O Autuado suscitou a nulidade da autuação por ausência de requisito formal, sob o argumento que o lançamento foi efetuado com base em mera suposição fiscal, por entender que as operações não estão sujeitas à tributação pelo ICMS ao Estado da Bahia, nos termos do Art. 3º, III da LC nº 87/96 e Art. 3º, III da Lei nº 7.014/96.*

*O Autuante, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, verificou a ocorrência do fato gerador, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade.*

*Pelo devido processo legal é que ocorreu a Defesa, a Informação Fiscal e este Julgamento de 1ª Instância com ampla defesa e contraditório, seguindo as normas previstas no RPAF/99.*

*Já a verdade material 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 industriais (segundo o próprio Autuado, 91,5%).*

*O processo administrativo fiscal existe exatamente para aperfeiçoar o lançamento de ofício, realizando os ajustes necessários para que o processo fique saneado para as etapas posteriores, sendo que tal procedimento não gera nenhum prejuízo à defesa do Autuado.*

*Caso o julgamento administrativo conclua que as operações não são tributadas, tendo em vista que essa é uma questão de mérito, o resultado será a improcedência da autuação, não a sua nulidade.*

*Portanto, rejeito a nulidade suscitada.*

*Ressalto que a análise dos pedidos de diligência e perícia compete aos julgadores, os quais estão vinculados às suas convicções, podendo os mesmos serem denegados nos termos do Art. 147, I, “a”, e II, “b” do RPAF/99, entre outros motivos, quando os julgadores entenderem que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação ou as provas pretendidas são desnecessárias em vista de outras provas produzidas, não cabendo a nulidade da Decisão em caso de indeferimento do pedido.*

*Consoante os termos do Art. 147, I, “a” do RPAF/99, entendo que os dados constantes no processo são suficientes para a minha apreciação, não necessitando de verificação in loco, e indefiro o pedido de diligência.*

*A lide se resume apenas a questões de Direito:*

- a) há incidência nas operações interestaduais de aquisição de energia elétrica destinadas a consumo em processo de industrialização ou comercialização de outras mercadorias?*
- b) há 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 de outras mercadorias?*
- c) a base de cálculo deverá ser o valor da operação ou deverá ser excluído o valor da demanda de potência contratada e não consumida?*

*Ressalto que a energia elétrica foi consumida no estabelecimento do Autuado e a sua utilização e correta escrituração como insumo ou uso e consumo apenas vai definir se o Autuado possui direito ou não a utilizar o imposto devido como crédito fiscal, e após o seu recolhimento.*

*Esta é, em síntese, a lógica do ICMS, por se tratar de imposto não-cumulativo, exigido em cada etapa de circulação. Não há como saber previamente em qual área, se produtiva ou administrativa, a energia elétrica adquirida será consumida.*

*A alegação de inexistência de lesão ao erário estadual não se sustenta pelos próprios argumentos do Autuado, afinal se nem toda a energia elétrica é consumida nas atividades de industrialização ou comercialização, mesmo que em percentual inferior a 10%, tal parcela não ensejaria crédito fiscal do imposto.*

*E ainda teria que ser observada a proporção de saídas tributadas sobre o total das saídas a ser aplicada sobre os créditos fiscais para fins de estorno.*

*A 2ª CJF, na assentada do julgamento do Auto de Infração nº 279757.0012/18-8, em relação a mesma matéria, decidiu encaminhar o referido processo em DILIGÊNCIA para a PGE/PROFIS, solicitando a manifestação jurídica para responder a seguinte questão:*

*“Incide o ICMS relativo à entrada de energia elétrica em estabelecimento industrial, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda firmado em Ambiente de Contratação Livre - ACL, para consumo no processo industrial do adquirente?”*

*A PGE, em seu parecer, acolhido pela PGE/PROFIS/NCA, concluiu que não há que se falar em não incidência quando existente um processo fabril de outros produtos tendo como insumo ou força motriz a energia elétrica, uma vez que a mesma é consumida neste processo, diferente da transformação num processo de industrialização*

dela mesma, baseado na decisão neste sentido da 1ª Turma do STJ no REsp nº 1.340.323, transcrita abaixo:

*“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.”*

Quanto à base de cálculo, constato que foi calculada exatamente de acordo com o previsto no Art. 17, V, e § 1º, da Lei nº 7.014/96, c/c o Art. 268, XVII, “a”, I, do RICMS/12, in verbis:

*“Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

*...*

*V - na hipótese do inciso VIII do art. 4º, o valor da operação de que decorrer a entrada;*

*...*

*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso VI do caput deste artigo:*

*I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;*

*II - o valor correspondente a:*

*a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;*

*b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.*

*c) o valor do IPI nas saídas efetuadas por contribuinte do imposto federal com destino a consumidor ou usuário final, a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza não considerado contribuinte do ICMS, ou para uso, consumo ou ativo imobilizado de estabelecimento de contribuinte.*

*...”*

*“Art. 268. É reduzida a base de cálculo:*

*...*

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

*a) 52%, quando:*

*I - destinada às classes de consumo industrial e rural;*

*...”*

*Destaco que esta 5ª JF não tem competência para declarar a inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação estadual, nos termos do Art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do Art. 167, I e III do RPAF/99, sendo certo que a multa aplicada está prevista no Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e que não há previsão legal para o seu cancelamento ou a sua redução.*

*Esclareço, entretanto, que os acréscimos moratórios são calculados com base na Taxa SELIC acumulada mensalmente, apenas acrescida de 1% no mês de realização do pagamento, tendo em vista que a apuração do percentual da referida taxa só ocorrerá no início do mês subsequente, conforme estabelecido no inciso II do § 2º do Art. 102 da Lei nº 3.956/81 (COTEB), transcrito abaixo:*

*“§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios:*

*...*

*II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.”*

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário interposto (fls. 114 a 129), por meio do advogado Júlio Cesar Goulart Lanes, OAB/BA 22.398, inicialmente ressalta a sua tempestividade, discorre sobre a infração, argumentos



apresentados na defesa e decisão proferida pela primeira instância que entende deve ser reformada conforme passou a expor.

Suscitou a nulidade da autuação sob o argumento de que não foi oportunizado a ampla defesa probatória na apuração dos fatos geradores, acerrar-se se restringido a intimar a empresa para tomar conhecimento da autuação, sem prestar qualquer esclarecimento, nos termos do art. 142 do CTN. Afirma que se a fiscalização tivesse examinado os fatos teria constatado que a energia elétrica contratada na sua quase totalidade (91,5%) é utilizada na industrialização dos produtos que fabrica, nos termos do Art. 3º, III da LC nº 87/96 e Art. 3º, III da Lei nº 7.014/96, motivo pelo qual deve ser declarada a nulidade do lançamento.

No mérito, alega que caso não reconheça que não incide ICMS nas aquisições interestaduais de energia elétrica destinadas à industrialização, nos termos do Art. 155, § 2º, X, “b” da CF/88, Art. 2º, § 1º, III da LC nº 87/96 e Art. 3º, III da Lei nº 7.014/96, não procede o entendimento da fiscalização de ser aquela destinada “à sua própria industrialização”.

Argumenta que não faz sentido considerar “industrialização” para efeito de tributação do ICMS com o IPI, por se tratar de coisas distintas, sendo imune operação de aquisição de energia elétrica em outro Estado e não se praticar operações de industrialização de energia e sim, insumo no processo industrial, que compõe o custo de fabricação de bens tributados pelo ICMS.

Destacou que o STF, no julgamento do RE nº 748.543 (Tema nº 689), não declarou a inconstitucionalidade dos Artigos 2º, § 1º, III e 3º, III da LC nº 87/96, pois o objeto da discussão era definir se o Estado de origem poderia exigir o ICMS sobre a operação de fornecimento de energia elétrica a consumidor final, nos termos do Art. 155, § 2º, X, “b” da CF/88, sendo fixada a seguinte tese de repercussão geral:

*“Segundo o Art. 155, § 2º, X, “b”, da CF/88, cabe ao Estado de destino, em sua totalidade, o ICMS sobre a operação interestadual de fornecimento de energia elétrica a consumidor final, para emprego em processo de industrialização, não podendo o Estado de origem cobrar o referido imposto.”*

Argumenta que não questiona a legitimidade do Estado da Bahia de exigir o ICMS nessa operação, mas sim que o Art. 3º, III da LC nº 87/96, “afasta a incidência do ICMS nas operações interestaduais de energia elétrica quando destinadas à industrialização” de bem ou produto, e não apenas à industrialização da própria energia elétrica.

Alega não ter causado prejuízo ao Erário público, visto que é assegurado o direito de utilizar o crédito fiscal relativo à aquisição de energia elétrica utilizada na industrialização (Arts. 19, 20 e 33 da LC nº 87/96), tendo em vista que todas as operações subsequentes de saídas dos produtos industrializados foram devidamente tributadas, sem utilizar o crédito da energia elétrica.

Subsidiariamente, argumentou que a base de cálculo envolveu a demanda da potência contratada de energia elétrica, constante nos Contratos de Compra e Venda de Energia Elétrica, e não a efetivamente consumida, que deveria ser a utilizada, conforme o entendimento firmado pelo STF, em sistemática de repercussão geral, no RE nº 593.824 (Tema nº 176).

Alegou que os juros cobrados deveriam ser limitados à SELIC, estabelecido para tributos federais, conforme reconhecido pelo STF (RE nº 183.907 e ADI nº 442).

Também que a multa aplicada com percentual de 60% do valor do imposto tem caráter confiscatório, e, portanto, inconstitucional, de acordo com a decisão contida no RE nº 833.106, do STF, devendo ser declarada nula a CDA ou reduzida para patamar inferior a 60%.

Requeru acolhimento do Recurso Voluntário, se não acatado as nulidades suscitadas que seja recalculado a base de cálculo com base na demanda de energia elétrica efetivamente consumida, bem como reduzida a multa aplicada, limitada aos percentuais de juros da Taxa SELIC.

O conselheiro Marcelo Mattedi e Silva declarou impedimento no julgamento deste PAF por ter participado do julgamento de Primeira Instância.

**VOTO**

Inicialmente, quanto a nulidade suscitada sob o argumento de ausência de formalidade legais por ter sido cientificado da autuação sem oportunizar prestar esclarecimentos sobre os fatos geradores, observo que conforme apreciado na decisão recorrida, não há previsão legal na legislação estadual estabelecendo notificação prévia do contribuinte para esclarecimentos.

Constato que a descrição dos fatos que configuram infração a legislação do ICMS, indicação dos dispositivos legais infringidos, tipificação da multa aplicada, demonstrativo de apuração da base de cálculo, ordem de serviço e comunicação do início do procedimento fiscal, tudo isso possibilitou o exercício do direito de defesa e contraditório, como fez o sujeito passivo, em conformidade com o disposto no art. 142 do CTN, não havendo qualquer hipótese de nulidade nos termos do art. 18 do RPAF/BA. Por tudo isso, fica rejeitada a nulidade suscitada.

No mérito, em linhas gerais, o recorrente reapresentou as alegações defensivas de que:

- 1) Não há incidência de ICMS nas aquisições de energia elétrica destinada a industrialização;
- 2) Possibilidade de creditamento do ICMS, inexistindo prejuízo ao Erário;
- 3) Caso mantida a exigência, não incide ICMS sobre a demanda contratada;
- 4) Os juros, correção monetária e multa tem natureza confiscatória.

Quanto ao primeiro argumento, observo que diversas decisões, mesmo que não unânimes, proferidas pelas Câmaras do CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF 0330-11/22-VD proferida em relação ao mesmo estabelecimento autuado (FOSNOR), prevaleceu o entendimento de que há incidência do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a industrialização, conforme transcrito abaixo o voto vencedor:

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

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

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

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

...  
*X - não incidirá:*

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

*Embora tais aquisições enquadrem-se na hipótese acima referida, a LC Nº 87/96 previu a incidência do ICMS sobre o consumo da energia elétrica, quando tal mercadoria tiver origem em outra unidade da federação, conforme dispõe o seu art. 2º, § 1º, inciso III, abaixo reproduzido.*

*“Art. 2º O imposto incide sobre:*

...  
*§ 1º O imposto incide também:*

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

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

*momento para o ordenamento jurídico fazer incidir a norma tributária estadual, dado o fato de que não experimentará uma saída posterior.*

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

*Não cabe, portanto, diferentemente do que afirma o Sujeito Passivo, afirmar que a energia elétrica adquirida se destinou à industrialização, já que a industrialização referida pelo texto da LC Nº 87/96 é aquela aplicável à própria energia, que somente ocorre quando o estabelecimento gerador faz usoda corrente elétrica para gerar a própria energia elétrica, em atividade economicamente viável.*

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

## **“2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0275-12/05**

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

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

*...*

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

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

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

*...*

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

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

*tributação do ICMS, conforme se detalha a seguir.*

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

*...*

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

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



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

...

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

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

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

...

Do exposto, divirjo do relator para NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Quando ao segundo argumento de que tem direito ao crédito do ICMS e não causou prejuízo ao Erário, observo que conforme apreciado na decisão da primeira instância, não se está exigindo neste lançamento anulação de crédito e sim pela falta de pagamento do imposto na aquisição interestadual de energia elétrica.

Caso o contribuinte tivesse efetivado o pagamento do ICMS sobre a aquisição de energia, seria assegurado o direito ao crédito fiscal relativo à parte que fosse empregada diretamente no processo de industrialização (art. 33, II da LC 87/1996), sob condição de que os produtos resultantes comercializados fossem tributados.

Ressalte-se que o próprio autuado afirma que “... 91.5% de toda energia elétrica que adquire é utilizada no processo de fabricação e produção de adubos e fertilizantes...” (fl. 121), produtos que são comercializados com base de cálculo reduzida (art. 268, LXIV e LXV do RICMS/BA) e a legislação veda a utilização do crédito fiscal sobre a parcela que tiver saída isenta (§ 2º, do art. 29 da Lei nº 7.014/1996). Pelo exposto, não prospera tal alegação, visto que não foi objeto do lançamento (crédito fiscal), e o crédito fiscal da energia elétrica condiciona a evento jurídico futuro suscetíveis de apuração. Logo, não há prova que possa ser apreciada quanto ao não prejuízo ao erário. Também, nada impede de utilizar o crédito fiscal em conformidade com o que dispõe a legislação do ICMS.

Com relação ao argumento de que caso mantida a exigência, não incide ICMS sobre a demanda contratada, conforme decidido pelo STF (RE 593.824) observo que conforme apreciado na decisão recorrida, a apuração da base de cálculo foi feita em conformidade com o previsto no art. 17, V e § 1º da Lei nº 7.014/96, c/c o Art. 268, XVII, “a” do RICMS/BA, tomando como referência o valor da nota fiscal de aquisição de energia elétrica, indicada no demonstrativo de fls. 7 e 8, promovido a integração a sua própria base de cálculo e aplicado a redução de 52% prevista no art. 268, XVII, “1” do RICMS/BA, por se tratar de operação com energia elétrica, destinada à classe de consumo industrial.

Destaco que este entendimento já foi manifestado nos Acórdãos CJFs nºs 0328-11/21; 0330-11/22 com relação a mesma matéria (energia elétrica) e estabelecimento autuado, bem como em relação a outras empresas nos Acórdãos CJFs nºs 0308-12/19; 0007-11/20 e 0139-12/20-VD.

Ressalto que este órgão julgador não tem competência para declarar a inconstitucionalidade ou

ilegalidade da legislação estadual, nos termos do art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do art. 167, I e III do RPAF/BA.

A mesma apreciação é válida quanto a alegação de que a multa tem caráter confiscatório, tendo em vista que é prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/96 e que não há previsão legal para o seu cancelamento ou a sua redução, bem como os acréscimos moratórios são calculados com base na Taxa SELIC, conforme estabelecido no inciso II, do § 2º do art. 102 do COTEB.

Ressalte-se que conforme consta na fl. 2 do PAF, a multa aplicada percentual de 60%, poderá sofrer redução de até 70% se o imposto for pago antes do encerramento do prazo para impugnação, de 35% antes de inscrição em Dívida Ativa, 25% antes do ajuizamento da execução. O recorrente considera razoável a multa em patamar de 20%, sendo que se houvesse pago o imposto antes da impugnação, o valor da redução ficaria até mesmo inferior ao percentual que considera razoável.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a decisão pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, com a homologação dos valores já recolhidos.

### VOTO DIVERGENTE

A recorrente interpôs tempestivamente Recurso Voluntário com amparo no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, pela seguinte irregularidade:

*“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 seu próprio consumo, mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada, nos meses de janeiro a dezembro de 2021 e janeiro a abril de 2022, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.155.087,41, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.”.*

O cerne da questão gira em torno do conceito de Industrialização referido no art. 3º da lei Complementar nº 87/96, no qual peço vênia para discordar do nobre relator, por já ter entendimento divergente sobre a mesma matéria em julgado do **Acórdão CJP nº 0298-12/20**, sendo considerado vencido com voto de qualidade.

Entendo que o ICMS não incide nas aquisições de Energia Elétrica adquiridas de outras unidades da Federação, contratada em ambiente livre, para fins de industrialização por estabelecimento industrial com base nos termos dos arts. 3º, III da LC 87/97 e 3º, III da Lei nº 7014/96.

Consta nos autos, mais especificamente na informação fiscal do próprio autuante, que a Energia Elétrica adquirida pelo recorrente foi utilizada em quase sua totalidade na Industrialização dos produtos que fabrica.

Desta forma, tendo em vista que o recorrente utilizou a Energia Elétrica, quase que em sua totalidade, no processo industrial de fabricação dos produtos que fabrica, onde a energia utilizada neste processo compõe o custo de produção e consequentemente a base de cálculo tributável em operações subsequentes, entendo que a não incidência do tributo nas operações do recorrente não geram impactos negativos na arrecadação do imposto.

Logo, entendo que a sua vinculação direta a uma saída posterior tributada é elemento preponderante para se confirmar o objetivo da imunidade constitucional ora em lide, portanto, apenas incidiria a exigência fiscal do ICMS em operação de aquisição interestadual de energia elétrica que não fosse objeto de nova incidência, **o que não se aplica para o presente lançamento.**

Diante de todo o exposto, concluo que ao utilizar a Energia Elétrica em processo de industrialização, a recorrente não está sujeita a tributação do ICMS pelo Estado da Bahia, com base nos termos dos Arts. 2º, § 1º e 3º, III da LC 87/96 c/c art. 3º, III da Lei nº 7014/96.

Dito isto, voto pela IMPROCEDENCIA do Auto de Infração.



## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298633.0015/22-8**, lavrado contra **FOSNOR – FOSFATADOS DO NORTE-NORDESTE S/A**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.155.087,41**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo, José Adelson Mattos Ramos e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Antonio Dijalma Lemos Barreto, João Felipe Fonseca de Oliveira Menezes e Rafael Benjamin Tomé Arruty.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de novembro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

ANTÔNIO DIJALMA LEMOS BARRETO - VOTO DIVERGENTE

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