

A. I. Nº - 298633.0018/23-5
AUTUADO - NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA
AUTUANTE - ÂNGELA MARIA MENEZES BARROS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 08/11/2023

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACORDÃO JJF Nº 0166-01/23-VD**

EMENTA: ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. CONTRATO FIRMADO EM AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE – ACL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Procede a cobrança de imposto na entrada de energia elétrica oriunda de outros Estados, relativa a aquisições por meio de Contrato de Compra e Venda no Ambiente de Contratação Livre – ACL, quando utilizada como insumo no processo industrial do adquirente ou consumida na sua área administrativa. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 07/03/2023, exige ICMS no valor histórico de R\$ 182.272,34, acrescido da multa de 60%, imputando ao autuado a seguinte irregularidade:

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”.

Período: março a dezembro de 2018; janeiro a dezembro de 2019; e janeiro a dezembro de 2020.

Enquadramento Legal: artigos 400 e 401 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12 c/c alínea "i" do Inciso II do art. 16; art. 16-A, Inc. V; § 1º do art. 17 e Inciso III, do art. 34, da Lei 7.014/96 c/c Cláusulas 1ª, 2ª e Inciso I, da Cláusula 3ª do Convênio ICMS 77/2011.

Multa Aplicada: art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 17/03/23 (DT-e à fl. 23), e ingressou com defesa administrativa em 12/05/2023 (via Sedex), peça processual que se encontra anexada às fls. 30 a 35 (frente e verso). A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu advogado, o qual possui os devidos poderes, conforme instrumentos de procuração e substabelecimento, constantes nos Autos às fls. 38 a 41.

A Impugnante inicia sua peça defensiva abordando sua tempestividade, além de fazer um breve resumo sobre a acusação fiscal.

Em seguida diz que ao consultar o histórico da intimação, constatou que a diferença no recolhimento exigida na autuação é devido ao questionamento a respeito da forma de aplicação da alíquota e apuração da redução de 52% na base de cálculo do imposto, prevista no inciso XVII do art. 268 do RICMS.

Acrescenta que o erro apontado pelo fisco decorre da inclusão do ICMS em sua própria Base de Cálculo e na determinação da alíquota a ser adotada, ou seja, que a empresa autuada, ao incluir o ICMS na própria base de cálculo (Cálculo "Por dentro"), deveria fazê-lo utilizando a alíquota cheia de 27% e não a alíquota efetiva de 12,96%.

Na sequência faz considerações sobre as aquisições de energia elétrica interestaduais, expondo inicialmente que como forma de beneficiar os estados não produtores de energia elétrica, o ICMS

nessas operações somente será devido ao Estado onde ocorrer o efetivo consumo (conforme previsto no art. 155, inciso II, § 2º, inc. X, alínea b da C.F.).

Pontua que como consequência, quando ocorre a aquisição da energia elétrica para consumo no estado destinatário, o montante do imposto não se encontra embutido na base de cálculo do imposto, devendo o contribuinte, ao efetuar a aquisição, fazer o recálculo do valor da operação para incluir esse ICMS na própria base de cálculo e apurando assim o montante a ser recolhido, na sistemática conhecida ordinariamente como cálculo "por dentro".

Comenta que na legislação baiana essa sujeição passiva está prevista no disposto no art. 4º, inciso VIII c/c art. 5, IV, ambos da Lei 7.014/96.

Lembra que a apuração desse ICMS a ser incluído na própria base de cálculo nas aquisições de energia elétrica interestaduais contratados em ambiente de contratação livre é regulado pelo artigo 400 do RICMS/12, que traz à colação.

Considera que o Regulamento de ICMS do Estado da Bahia não traz qualquer disposição sobre a forma como esse cálculo deve ser realizado, e que apenas traz a indicação de que as operações "devem ser integradas pelo montante do próprio imposto".

Entende que buscando minorar os impactos da tributação sobre os bens de consumo produzidos no Estado, o RICMS no inciso XVII do art. 268 prevê uma isenção parcial na modalidade de redução de base de cálculo de 52%, diminuindo a incidência do ICMS originalmente previsto em 27% sobre o valor da operação, para 12,96%.

Explica que no momento da inclusão do ICMS sobre a própria base de cálculo, o autuado antecipa a aplicação desse percentual de redução na carga tributária, aplicando-o já sobre a base de cálculo "primitiva" (valor da nota fiscal sem o ICMS), incluindo o ICMS de forma a incidir sobre a própria base de cálculo, considerando a carga efetiva de 12,96%, afirmando ser essa a finalidade última prevista na norma isentiva.

Enfatiza que não indicando se a redução da base de cálculo deveria ser aplicada sobre a base de cálculo primitiva ou se apenas sobre a base de cálculo ajustada, há uma lacuna normativa que diz ter originado um ambiente de insegurança jurídica.

Pontua que a fiscalização baiana, não obstante a falta de previsão legal para tanto, entende que essa redução da base de cálculo deverá ocorrer apenas em momento posterior, devendo o contribuinte primeiramente apurar a Base de Cálculo com inclusão do ICMS sobre o valor da operação, sem qualquer diminuição decorrente da norma isentiva, levando em conta a carga tributária nominal prevista em lei de 27%, para posteriormente aplicar a redução de 52% e apurar o ICMS devido na operação,

Discorda desse entendimento do fisco e considera que manter o mesmo é uma arbitrariedade, argumentando, ainda, que não há previsão legal e que não se coaduna com os princípios tributários.

Apresenta à fl. 33 (frente e verso), um exemplo numérico visando demonstrar a forma de cálculo que considera a correta, esclarecendo que a partir de uma operação aritmética de multiplicação da parcela tributável (48%) pela alíquota total prevista em lei para a operação (27%), observa-se que o fator de carga tributária real a ser aplicado a operação resultará no montante de 12,96%, representando esse percentual a efetiva carga tributária suportada na operação.

Dessa forma, diz que para incluir o ICMS a fim de que este componha a própria base de cálculo, deve-se dividir o valor constante na nota fiscal que para fins matemáticos representa 100%, por este percentual menos a alíquota prevista para a operação (Valor da Operação + [100% - 12,96%]).

Acrescenta que do resultado dessa subtração [100% - 12,96% = 87,04%], apura-se o divisor de 0,8704 o qual servirá de divisor da operação, e que o produto dessa operação será a base de cálculo ajustada, já refletindo o fator de carga tributária real, sobre o qual será reduzida em 52% e por fim incidirá a alíquota integral prevista em lei de 27%.

Assinala que o percentual de 12,96% utilizado para inclusão sobre o valor da operação apenas reflete a finalidade da lei e a redução de 52% sobre a base de cálculo desde sua origem.

Conclui que a forma de apuração empregada está em perfeita consonância com a finalidade da lei, pontuando que se some a isso o fato de não existir no momento da ocorrência do fato gerador norma que expressamente proibia essa forma de apuração.

Para amparar essa última afirmação acima, faz breve exposição sobre a legislação que disciplinava a tributação das operações de aquisição de energia elétrica interestadual em ACL (Instrução Normativa 34/93), aduzindo que apenas em 28/01/2021 foi editada a Instrução Normativa 01/21, cujo teor transcreve.

Frisa que o período autuado foi anterior ao início de vigência da instrução normativa 01/21, e que a partir da edição deste ato normativo, passou a fazer todas as apurações segundo o procedimento lá disposto.

Destaca que se a Sefaz/Bahia viu a necessidade de editar uma Instrução Normativa expressamente determinando a forma de apuração para as operações de aquisição de energia elétrica interestadual, é porque ela reconhece através de ato normativo próprio que a forma de apuração anterior era controvertida e dava margens a interpretações diversas.

Conclui que não pode o contribuinte agora ser penalizado por ter tão somente respeitado a literalidade da norma em vigor à época dos fatos geradores.

Ao final, requer:

- i) que o Auto de Infração seja declarado improcedente;
- ii) posterior e eventual juntada de documentos adicionais, além de determinação de diligências que a JJF julgue necessárias para este fim;
- iii) que todas as intimações sejam encaminhadas para o endereço Rua Doutor Rubens Gomes Bueno, 691, 26º andar, Várzea de Baixo, São Paulo/SP, CEP nº 04.730-000, em nome de Alex de Oliveira, OAB/SP 405.176.

A autuante presta informação fiscal, à fl. 65, afirmando que não ocorreu nenhum equívoco, por parte do fisco, no que diz respeito ao cálculo da determinação do ICMS a recolher.

Esclarece que a Base de Cálculo do ICMS foi determinada agregando-se à mesma o montante do imposto conforme § 1º, art.13, da Lei Complementar nº 87/96, e que após a determinação da Base de Cálculo, foi aplicada sobre a mesma o benefício da sua redução em 52%, conforme disposto no art. 268, inc. XVII, alínea “a”, 1 do RICMS/BA, aprovado pelo decreto 13.780/2012.

Ou seja, expõe que no cálculo do ICMS, efetuado pela autuante, a Base de Cálculo foi determinada agregando-se a mesma uma carga tributária de 27%, e, após a sua determinação foi aplicada sobre a mesma uma redução de 52% (redução amparada pelo art. 268, inc. XVII, alínea a, 1 do RICMS/BA, aprovado pelo decreto 13780/2012).

Assevera que no cálculo efetuado pelo defendente, a Base de Cálculo foi determinada, agregando-se uma carga de 12,96%, cuja redução diz não ter amparo legal, e que após sua determinação foi aplicada sobre a mesma uma redução de 52% (redução amparada pelo art. 268, inc. XVII, alínea a, 1 do RICMS/BA, aprovado pelo decreto 13.780/2012).

Ao final, consignando que no cálculo da determinação da Base de Cálculo do ICMS, deve ser aplicada uma carga tributária de 27% e não de 12,96%, conforme adotado pelo autuado, requer a procedência do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, 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. Foram observados, portanto, todos os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Ressalto, ainda, não haver necessidade de diligência, por considerar suficientes para a formação de minha convicção, os elementos contidos nos autos, com base no art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99

O presente lançamento de ofício refere-se à exigência de imposto, acusando falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica no estabelecimento autuado, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmada em ambiente de Contratação Livre - ACL.

O autuado alegou que a forma de apuração do ICMS questionado foi corretamente realizada, respeitando a finalidade e os ditames legais para a operação, e que para o período autuado não existia norma regulamentar prescrevendo de forma expressa a forma de como esse cálculo deveria ocorrer.

Em relação às operações em comento, o sujeito passivo adquiriu em outra unidade da Federação energia elétrica via ACL, nos termos definidos nos artigos 268, XVII; 332, XVI, 400 e 403 do RICMS/12.

Segundo o art. 268, XVII, “a” do RICMS/2012, é reduzida a base de cálculo nas operações com energia elétrica, no percentual de 52% quando destinada à classe de consumo industrial e rural.

No cálculo efetuado pelo autuado, a Base de Cálculo foi determinada, agregando-se uma carga de 12,96%, e posteriormente foi aplicada sobre a mesma a redução de 52%, prevista no dispositivo mais acima mencionado.

A autuante, por sua vez, determinou a Base de Cálculo, agregando a mesma uma carga tributária de 27%, e, após a sua determinação foi aplicada sobre a mesma a redução legal de 52%.

Ou seja, a diferença de imposto exigida nos autos é fruto da seguinte questão: se no cálculo da determinação da Base de Cálculo do ICMS, para as operações em comento, deve ser aplicada uma carga tributária de 27% ou de 12,96%, conforme entendimento do autuado.

A princípio observo que a Súmula nº 06 do CONSEF, aprovada em 29/08/2019 estabelece:

Nos casos de redução de base de cálculo, com carga tributária definida, o imposto a ser incorporado à base de cálculo corresponderá à aplicação da referida carga tributária. Já nos casos de redução de base de cálculo, sem carga tributária definida, o imposto a ser incorporado à base de cálculo corresponderá à aplicação da alíquota prevista para a operação.

Jurisprudência Predominante do Conselho da Fazenda do Estado da Bahia. Referência Legislativa: Artigos 266, 267 e 268 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012

PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS: Acórdãos CJF nºs: A- 0005-11/19, A-0175-11/19, A-0049-11/19, A-0012-12/17, A-0412-11/14, A-0081-12/18, A-0180.12/14, A-0056.11/14, A-0371-11/14, A-0027-21/09, A-0149-11/14

Neste contexto, constato que o art. 268, XVII, alínea “a” do RICMS/BA prevê uma redução da base de cálculo de 52%, específico para operações de energia elétrica destinadas ao consumo industrial.

Portanto, tendo a redução da base de carga tributária sido definida regularmente, o imposto deve ser incorporado à base de cálculo para corresponder à aplicação da referida carga tributária, assistindo razão à fiscalização, ao cobrar o crédito tributário que foi recolhido a menos.

O procedimento adotado pelo autuado não tem pertinência, uma vez que reduz a base de cálculo duplamente. A primeira ao determinar a alíquota efetiva e a segunda no cálculo do ICMS por dentro (gross up), o que não está de acordo com a legislação supramencionada, e provoca o recolhimento a menor do imposto, ora exigido.

Por fim, destaco que de acordo com o disposto no art. 167, I do RPAF/BA, não se incluem na competência dos órgãos julgadores, a declaração de inconstitucionalidade; questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida ou negar aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298633.0018/23-5**, lavrado contra **NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 182.272,34**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2023.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR