

A. I. N° - 298929.0020/24-7
AUTUADO - CONDOMÍNIO DO SALVADOR SHOPPING
AUTUANTE - EDMÁRIO DE JESUS SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 05/12/2024

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0209-03/24-VD**

EMENTA: ICMS. EXTINÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DESISTÊNCIA DA DEFESA. O Contribuinte desistiu da defesa apresentada, tornando-a ineficaz, conforme previsto pelo art. 122, inciso IV do RPAF/BA. Em consequência, fica extinto o processo administrativo fiscal. Defesa **PREJUDICADA**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 03/06/2024, refere-se à exigência de R\$ 975.438,14 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 002.001.024: Falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em Ambiente de Contratação Livre – ACL, estando ele conectado diretamente à Rede Básica de transmissão para fim de seu próprio consumo, mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada. Período de setembro a dezembro de 2020; janeiro, junho a dezembro de 2021; março a junho de 2022; janeiro e fevereiro de 2023.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 19 a 49 do PAF. Inicialmente, destaca que o Auto de Infração, ora impugnado está eivado de nulidade, uma vez que em momento algum da autuação, há apresentação e a juntada dos documentos fiscais correspondentes as alegadas operações realizadas.

Diz que a acusação passa diretamente sobre o entendimento das operações realizadas, os valores, a base de cálculo e o imposto a recolher, todavia, sem a apresentação dos documentos fiscais correspondentes, somente fazendo referência às operações em planilha resumo não traz a certeza necessária à acusação fiscal, que precisa estar fundamentada nos elementos de prova necessários para suportar a conclusão, o que não se encontra na presente demanda.

Neste ponto, destaca o cerceamento do seu direito de defesa, afirmando que, cotejando-se os dados constantes nas planilhas “Excel”, observa-se que se encontram ausentes no processo administrativo todas as provas que respaldam as infrações, ou seja, no mínimo, a norma que embasa a tributação para cada item, vez que sem eles fica prejudicada a verificação dos dados e valores apresentados pela fiscalização, ou seja, a materialidade dos valores exigidos.

Entende que apesar de indicar as operações devidas, o Fisco não se desincumbiu do ônus de comprovar as operações com os documentos fiscais correspondentes, a acusação fiscal, portanto, não pode se basear em mera acusação feita em planilha Excel.

Conclui que resta patente que o Fisco não se desincumbiu do ônus da comprovação dos fatos por ele alegados, perfilhando sentido contrário à verdade material e aos princípios do contraditório e da ampla defesa, impedindo também, que o Órgão Julgador formule um juízo de valor sobre a matéria posta em julgamento, o que não pode ser concebido por essa Corte Administrativa.

Menciona que o Processo Administrativo Fiscal prima pela promoção da legalidade dos atos administrativos, tal qual a preconização ditada pelo art. 5º, II, c/c, art. 150, II, da Carta Política de 1988.

Diz que a Autuação, até mesmo para demonstrar sua liquidez e certeza, deve identificar o suposto débito, apresentar qual a base legal do enquadramento dos itens. O Fisco terminou trilhando caminho diverso, porquanto estabeleceu uma metodologia para presumir o montante do imposto devido.

Afirma que a Fiscalização acabou por presumir uma realidade que não condiz com a situação fática enfrentada pelo Impugnante, constituindo crédito tributário por presunção, burlando o princípio da verdade material, cerceando nitidamente o direito ao devido processo legal e ampla defesa, consagrados constitucionalmente no inciso LV, art. 5º, da Carta Magna, pelo qual “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, são assegurados o contraditório e ampla defesa”. Transcreve o art. 18, II do RPAF-BA.

Ressalta que conforme art. 142 do CTN, a constituição do crédito tributário deverá ser realizada de forma clara e precisa, provando-se tanto a ocorrência do fato gerador, quanto à correta tipificação do caso, somente se pode concluir que o auto de infração em epígrafe funda-se em exigência inválida, porquanto promove iliquidez e incerteza à exigência fiscal.

Diz que não é uma faculdade, mas uma obrigação que o embasamento legal que respalda a autuação faça parte do processo administrativo, o que não se faz presente. Fica prejudicada a verificação dos dados e valores apresentados pela fiscalização, situação que macula o crédito tributário exigido de iliquidez e incerteza, cerceando, por sua vez, o direito de defesa e o devido processo legal.

Entende que, se do Auto de Infração não consta a demonstração do alegado, fica extremamente prejudicado na defesa a que tem direito, devendo ser decretada a nulidade pelo cerceamento ao direito de defesa fundado no artigo 5º, LV, da CF/1988.

Por todos esses equívocos, conclui que o lançamento efetivado mediante o presente auto de infração carece de exatidão, não restando comprovado o cometimento de infração, devendo ser declarado totalmente nulo, em alinhamento com os princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material, em consonância com o art. 18, II, do RPAF-BA, Decreto nº 7.629/99.

Quanto ao mérito, informa que se dedica, precipuamente, atividade empresarial de “shopping center” e, para consecução de seus objetivos sociais, como é de conhecimento público e notório, tem por insumo básico a aquisição de energia elétrica.

Em que pese sua essencialidade ao desenvolvimento econômico e social do país, assim como qualquer outro bem de primeira necessidade, diz que a energia elétrica tem sua circulação sujeita à incidência do ICMS (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação), tributo em relação ao qual a Constituição Federal atribuiu a competência ativa aos Estados e ao Distrito Federal (art. 155, II, CF/88).

Em razão de sua imprescindibilidade a dignidade humana, entende que sua tributação jamais poderia ocorrer com base em alíquotas majoradas, ou seja, em percentual superior à alíquota adotada para bens e serviços em geral (conforme art. 15, I, alínea “a”, da Lei nº 7.014/1996), visto que as alíquotas mais gravosas, nos termos do art. 155, II, § 2º, III, da CF/88, admitem-se apenas para bens supérfluos, o que definitivamente não é o caso da energia elétrica.

Alega que apesar da indiscutível essencialidade, o Fisco, a pretexto de fazer cumprir as determinações da Lei Estadual nº 7.014/1996, impõe o recolhimento do ICMS com base na alíquota majorada de 25% (vinte e cinco por cento), ou seja, muito acima da alíquota geral fixada Lei Estadual nº 7.014/1996, à qual, por força constitucional, deveria pautar o percentual máximo da alíquota para bens e serviços essenciais.

E o que é pior, sobre a referida alíquota (25%), ainda são adicionados mais 2% destinados ao Fundo Estadual de Combate a Pobreza, o que igualmente viola a CF/88, visto que a norma matriz

constitucional apenas legitima a incidência do adicional sobre operações com bens supérfluos, e como dito, definitivamente não é o caso da energia elétrica.

Entende que na sociedade atual não é sequer razoável colocar-se em dúvida a essencialidade da energia elétrica. Isso porque além de insumo básico aos mais diversos ramos econômicos (agricultura, indústria, comércio e serviço), a energia elétrica cumpre papel crucial na sociedade moderna, tornando possível o uso de bens de consumo domésticos, industriais, hospitalares etc., caracterizando-se como indispensável para o pleno desenvolvimento humano.

Nesse sentido, afirma que é impossível imaginar uma pessoa jurídica que funcione, em qualquer ramo empresarial, sem a utilização de energia elétrica. Sobretudo quando o funcionamento dos novos meios de produção está intimamente a esta.

Afirma que no seu caso, por exemplo, não é possível sequer realizar uma venda (finalidade social primária), pois para tanto é necessário emitir nota fiscal, e esta depende de equipamentos de processamento de dados que não funcionam sem energia elétrica. Dito doutro modo, a ausência deste bem de primeira necessidade acabaria por impossibilitar a própria consecução dos seus objetivos sociais (venda de mercadorias).

Pergunta, como seria entrar em um “shopping center” sem iluminação? Diz que na vida moderna, é impossível se imaginar o funcionamento de um “shopping center” sem energia elétrica. Imagine-se ficando horas e horas na fila de um caixa aguardando que o atendente registre manualmente as compras e calcule o valor a pagar!

Cita a doutrina lecionada por José Eduardo Soares de Melo, de que a essencialidade é característica do próprio bem (energia elétrica), não daquele que o consome.

Afirma que devem ser tomadas em conta a dignidade da pessoa humana (art. 1º, III, da CF/88), o desenvolvimento nacional (art. 5º, II, da CF/88) (*sic*), a erradicação da pobreza, da marginalização e redução de desigualdades sociais (art. 5º, III, da CF/88). [...]

Ressalta que não há quem duvide que a energia elétrica é essencial ao desenvolvimento humano. Todas as pessoas, desde as classes menos favorecidas até as mais abastadas, não teriam condições dignas de vida sem esse bem. Alimentos pereceriam, a segurança pública seria colocada em xeque, a iluminação pública seria um apagão, o trânsito entraria em colapso, as indústrias e o comércio seriam inúteis, os hospitais contabilizariam mais óbitos em razão da paralisação de seus equipamentos, mercados financeiros ruiriam da noite para o dia, e assim por diante.

Comenta que não o bastante as disposições da Lei nº 7.783/89 elencarem o fornecimento de energia elétrica como essencial, o Decreto Federal nº 10.282/2020 também o define como sendo indispensável ao atendimento das necessidades inadiáveis da comunidade, cujo não atendimento coloca em perigo a sobrevivência, a saúde e a própria segurança da população.

Afirma que em razão da essencialidade de determinados bens e serviços, a exemplo da energia elétrica, que a Constituição da República Federativa do Brasil, em seu artigo 155, § 2º, inciso III, atribuiu ao ICMS, por característica primordial, a observância ao Princípio da Seletividade, segundo o qual as respectivas alíquotas devem ser estabelecidas de forma menos gravosa quanto às mercadorias e serviços de caráter essencial, reservando a tributação majorada àquelas menos relevantes ou até supérfluas.

Menciona que o comando constitucional estabeleceu que o ICMS “*poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços*”, facultando ao legislador estadual a instituição de alíquota única/linear ou a adoção de alíquotas variáveis (seletivas) para os produtos tributados pelo ICMS, ambas as técnicas aplicáveis, indiscriminadamente, a todos os produtos/serviços tributados pelo ICMS no Estado.

Ressalta que ao outorgar a cada Estado a prerrogativa de optar pela aplicação da seletividade, o legislador constituinte também condicionou sua adoção diretamente à “*essencialidade das*

mercadorias e dos serviços”. Desta forma, caso o ente federado opte pela incidência de uma alíquota única e indistinta de ICMS para todas as mercadorias e serviços, não haveria que se falar em essencialidade, exatamente pela inutilidade em se traçar qualquer diferenciação entre os objetos de tributação, já que esta se daria de maneira uniforme. Daí a faculdade da expressão “*poderá ser seletiva*”.

Entende que ao editar a Lei nº 7.014/1996, que estabelece as alíquotas aplicáveis ao ICMS, o legislador estadual optou por exercer a faculdade que lhe fora conferida pela Carta Magna quanto à aplicação do princípio da seletividade. Assim, no preciso momento em que se utilizou deste direito (de estabelecer alíquotas seletivas para o ICMS), ele se vinculou à necessária observância ao critério da essencialidade na diferenciação da tributação dos diferentes produtos e serviços sujeitos ao imposto.

Diz que a lei estadual instituiu à alíquota genérica, ao qual servirá de baliza para fins de implementar a seletividade, em 20,5%, na forma do art. 15, I, da Lei Estadual 7.014/1996, *in verbis*:

Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:

I - 20,5% (vinte e meio por cento):

Afirma que as alíquotas só poderiam variar de forma inversa à essencialidade do bem. Ou seja, os bens considerados essenciais são tributados a alíquotas menos onerosas (igual ou inferior a 20,5%), a exemplo dos itens da cesta básica, como arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha, fubá de milho e farinha de mandioca, sobre os quais incide a alíquota de 7%, conforme art. 16, I, da Lei Estadual 7.014/1996, ao passo que os bens supérfluos, são tributados a alíquotas maiores (superior a 20,5%), tais como são os casos de cigarros e outros produtos a base de tabaco (alíquota de 28%, art. 16, VII), bebidas alcoólicas, embarcações de esporte e recreio, esquis aquáticos e jet-esquis, asas-delta, balões e dirigíveis, joias (alíquota de 25%, conforme art. 16, II) e das armas de fogo e munições (alíquota de 38%, art. 16, IV).

Alega que embora tenha optado por seguir a diretriz constitucional da seletividade, o Estado da Bahia não o fez em relação a todos os bens, eis que, subvertendo a norma constitucional, instituiu alíquota de 25% para as operações com energia elétrica, sem esquecer-se do adicional de 2% destinados ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza. Ou seja, o Impugnante é ao final compelido a recolher 27% de ICMS sobre energia elétrica.

Diz que as operações com energia elétrica (25%) foram equiparadas a bens reconhecidamente supérfluos, assim como definido pelo art. 16-A, da Lei Estadual 7.014/96 tais como bebidas alcoólicas (25%), cigarros e outros produtos a base de tabaco (28%), joias (25%), embarcações de recreio (25%), esquis aquáticos e “*jet-esquis*” (25%), balões e dirigíveis (25%), etc. Inclusive, no que tange a incidência do adicional 2% na alíquota do ICMS destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, que por literal disposição constitucional, incide exclusivamente sobre produtos e serviços supérfluos.

Diz que não há qualquer razoabilidade nos critérios utilizados pelo Fisco para definição das alíquotas aplicada as operações com energia elétrica, subvertendo a norma constitucional. Desta forma, as disposições da Lei Estadual 7.014/96 destoam totalmente da norma principiológica da seletividade, em função da essencialidade das mercadorias ou serviços.

Afirma que, em verdade, aplica-se a bens essenciais tratamento tributário mais gravoso ou equivalente àquele destinado às mercadorias supérfluas. Logo, sobressalta evidente, já de plano, que tais previsões afrontam o Princípio da Seletividade, em razão da essencialidade, consagrado pelo art. 155, § 2º, III, da Constituição Federal, tendo em vista que institui ônus fiscal excessivamente gravoso e desproporcional sobre operações com bens essenciais, consagrados pelo ordenamento jurídico vigente, pela doutrina e jurisprudência pátria.

Nesse contexto, frente a aceção principiológica da seletividade, em função da essencialidade das mercadorias ou serviços (art. 155, § 2º, III, da CF/1988), afirma que não é admissível sequer a imposição de alíquota majorada como forma de desestimular o consumo. Os bens essenciais são

consumidos independentes do custo de aquisição, pois são imprescindíveis, indispensáveis e insubstituíveis (demanda predominantemente inelástica).

Informa que corroborando o entendimento acerca da impossibilidade de aplicação de alíquotas elevadas sobre bens de primeira necessidade, em razão da sua essencialidade, encontra-se o Parecer proferido pela Procuradoria Geral da República nos autos do Recurso Extraordinário 714.139/SC, afetado ao sistema de Repercussão Geral do STF (sistemática do artigo 1.036 do CPC/2015).

Cita o entendimento do Professor Roque Carrazza e diz que, no mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou sobre o tema, reconhecendo a inconstitucionalidade de alíquotas majoradas em razão da essencialidade do bem.

Registra que em perfeita consonância ao que fora indicado anteriormente, foi pacificado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 714.139/SC, no qual foi reconhecida a Repercussão Geral do tema (sistemática do artigo 1.036 do CPC/2015), e cujo desfecho vinculou os demais órgãos do Judiciário e da Administração Pública. Reproduz a conclusão adotada pelo Ministro Relator (Marco Aurélio), conforme o Voto que em anexo (doc. 04).

Apresenta o entendimento de que não há como validar a aplicação de alíquota majorada sobre a energia elétrica, pois, como amplamente demonstrado, tal incidência afronta o princípio da seletividade amparado pelo artigo 155, § 2º, inciso III, da CF/88.

Diz que a alíquota geral adotada pelo Estado age como verdadeira baliza para concretização da seletividade. Ou seja, todos os produtos poderão ser tributados a 20,5%, sendo, entretanto, permitido a adoção de alíquotas inferiores para produtos essenciais, bem como a adoção de alíquotas superiores para produtos e serviços supérfluos. Vedado, entretanto, a inversão das alíquotas.

Afirma que a pretensão proferida no presente Auto de Infração não só vai contra a jurisprudência estabelecida do STF em sede de repercussão geral, como atinge diretamente o texto constitucional, revelando a integral improcedência da acusação fiscal.

Em seguida, alega inconstitucionalidade material da exigência do adicional de 2% a alíquota do ICMS destinados ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (produtos Supérfluos x Essenciais).

Diz que ao tratar da forma de financiamento do Fundo de Combate à Pobreza, de modo claro e evidente, o texto constitucional estabeleceu que o referido adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do ICMS destinados ao Fundo de Erradicação e Combate à Pobreza só poderia incidir sobre produtos e serviços supérfluos, o que nem de longe é o caso da energia elétrica.

Menciona que, por supérfluo, entende-se que é aquilo “que é demais, inútil ou excessivo, desnecessário”, conforme definição encontrada no Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa. É tudo aquilo que for dispensável para satisfazer as necessidades humanas básicas existentes em nosso contexto de subsistência e convivência social.

Afirma que todo bem ou serviço tributado por este adicional de ICMS, como supérfluo, deve obedecer a este limite semântico do conceito de “supérfluo” existente em nosso idioma, sob pena de ser inconstitucional, se não o fizer. Isso porque se trata de regras excludentes, pois não há como o bem ser essencial e supérfluo ao mesmo tempo. Assim, a tributação majorada pelo adicional não pode incidir sobre bens essenciais, por ofensa ao conceito constitucional de bens supérfluos.

Alega que ao selecionar os bens e serviços que sofreriam o adicional na alíquota do ICMS, o Estado da Bahia, contrariando o comando constitucional, fez com que a exação incidisse sobre produtos essenciais como a energia elétrica. Transcreve o art. 16, II, “i” da Lei 7.014/96.

Lei Estadual 7.014/96

Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes: (...)

II - 25% nas operações e prestações relativas a: (...)

i) energia elétrica;

Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Diz que é compelido a recolher 27% de ICMS sobre energia elétrica. Um total desrespeito às normas constitucionais, e nesse sentido, tem se posicionado a jurisprudência pátria que vêm reconhecendo a inconstitucionalidade material da cobrança do adicional de 2% na alíquota do ICMS destinados ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza sobre bens e serviços essenciais.

Afirma que é intuitiva a essencialidade da energia elétrica e, deste modo, jamais poderia ser caracterizada como supérflua para fins de incidência do adicional ora combatido. Há um claro conflito de norma (Estadual x Federal). Isso porque, apesar de a Lei Estadual dispor que a energia elétrica é supérflua e, portanto, deve haver incidência do adicional destinado ao Fundo, há Lei Federal definindo-a como essencial.

Ressalta que a Lei Federal definiu os produtos e serviços essenciais, ao passo que competiria aos Estados indicar os produtos supérfluos. Na medida em que a Lei Estadual 7.014/96 indica como supérfluos os mesmos produtos que a Lei Federal nº 7.783/89 indica como essenciais, temos um conflito entre as normas. Da forma como se encontra, a Lei Estadual passou por cima da Lei Federal.

Em outras palavras, a questão que deve ser respondida é: seria possível o Estado da Bahia alterar definição dada por Lei Federal e indicar como supérfluos os mesmos produtos que a Lei Federal (Lei nº. 7.783/89) indica como essenciais (energia elétrica).

Entende que é clara a usurpação de competência da Lei Estadual 7.014/96 para revogar a Lei Federal nº 7.783/89, que define os serviços e produtos essenciais e, por exclusão lógica, não poderiam sofrer a incidência do Adicional do Fundo de Combate a Pobreza, que só abrange produtos supérfluos.

Apresenta a conclusão de que, se o Fisco impõe a exigência do recolhimento do adicional de 2% na alíquota do ICMS, quando do consumo de energia elétrica, exclusivamente amparado em norma inconstitucional, tal exigência carece de plano ser afastada, sendo o que desde já requer.

Comenta sobre a liminar ativa para exclusão da TUSD e da TUST da base de cálculo do ICMS incidente na aquisição de energia elétrica, afirmando que não há dúvidas de que para incidência do ICMS, faz-se necessária a ocorrência do fato gerador, qual seja, circulação de mercadorias e/ou serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Diz que as tarifas de uso do sistema de distribuição (TUSD) e do sistema de transmissão (TUST) são cobradas ao Impugnante para utilizar as instalações elétricas da concessionária, tratando-se apenas de uso da rede elétrica, etapa necessária e anterior ao efetivo consumo, que não deve ser tributada pelo ICMS pela ausência de circulação de mercadoria e, portanto, por não se amoldar à hipótese de incidência do imposto.

Por isso que as cobranças de ICMS sobre as TUSD/TUST vêm sendo afastadas pelo Judiciário mediante aplicação da Súmula nº. 166/STJ, segundo a qual “*não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”, sendo, então, indevida a incidência do tributo.

Diz que ao enfrentar a matéria por ocasião do julgamento do Resp nº. 1.135.984/MG, o STJ consignou que *“o ICMS sobre energia elétrica tem como fato gerador a circulação da “mercadoria”, e não do “serviço de transporte” de transmissão e distribuição de energia elétrica. Assim sendo, no “transporte de energia elétrica” incide a Súmula 166/STJ, que determina não constituir “fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.*

Conclui que na situação exposta –TUSD/TUST – restou evidente que o ICMS, por sua natureza, só incide sobre o consumo, jamais sobre o que não é consumido.

No caso de energia elétrica, o ICMS tem como fato gerador a saída do estabelecimento do distribuidor, seguido da entrada no estabelecimento consumidor, não podendo se falar em incidência sobre a energia elétrica disponibilizada e não consumida ou sobre o uso do sistema de transmissão e distribuição de energia elétrica por ausência de previsão legal. Nesse sentido, cita ensinamentos do doutrinador José Eduardo Soares de Melo e afirma que não há que se cogitar a obrigação de pagar ICMS sobre as TUST/TUSD, porque não se trata de consumo de energia.

Avulta dos dispositivos transcritos que a natureza jurídica do ICMS é mercantil, incidindo sobre as operações relativas à circulação de mercadorias. Ou seja, sobre a saída, no sentido de transladação física, jurídica e econômica da mercadoria. Não à toa, o ICMS é espécie de tributo que incide na fase de consumo.

Frisa que somente há consumo quando a energia elétrica sai da distribuidora ou geradora e entra no estabelecimento comprador, concretizando-se o fato gerador do ICMS. A base de cálculo é o valor da operação da qual decorra a entrega do produto ao consumidor, pelo que só incide o ICMS sobre a energia elétrica que sai da distribuidora e é consumida pelo destinatário. A base de cálculo do ICMS, portanto, não será o valor integral da fatura, composta de outros elementos, mas sim, somente o valor da operação de entrega de energia elétrica ao consumidor, aquela efetivamente consumida, que sai da linha de transmissão e entra no estabelecimento do consumidor. Nesse sentido, cita ensinamento do Professor Roque Antônio Carrazza.

Informa que apresentou Mandado de Segurança, tombado sob o nº 0556468-16.2017.8.05.0001, no qual se obteve liminar (doc. 05) no sentido de: a) determinar que autoridade apontada coatora ou quem suas vezes o fizer, até ulterior deliberação judicial, abstenha-se, com relação ao Autor, de incluir na base de cálculo do ICMS os valores correspondentes às tarifas de uso do sistema de transmissão e distribuição (TUST e TUSD); b) determinar que autoridade apontada coatora ou quem suas vezes o fizer até ulterior deliberação judicial, cobre o ICMS tão somente sobre o valor da energia elétrica efetivamente consumida correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada; c) que se oficie à concessionária de energia elétrica para que, a partir da ciência desta decisão da base de cálculo do ICMS, seja excluído o valor correspondente à diferença que for apurada entre a demanda contratada de potência e a demanda registrada e efetivamente utilizada para viabilizar o consumo de energia nos moldes necessitados pelo demandante; d) ainda, que se oficie à concessionária de energia elétrica para que, a partir da ciência desta decisão, passe a excluir da base de cálculo (BC) do ICMS os encargos relativos à TUST e TUSD (EUSD), cujos valores, ainda que excluídos da BC do ICMS, devem constar das notas fiscais/faturas/contas de energia elétrica.

Diz que essa liminar, a qual permanece atualmente ativa, impede a exigência do ICMS sobre TUSD e TUST, de forma que a acusação fiscal vai de encontro com mandamento fixado no âmbito do Poder Judiciário, devendo ser integralmente afastada.

Em razão de tudo que foi posto, conclui que se mostra ilegítima a inclusão do valor sobre as Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) e Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST), pelo que há de ser julgada improcedente a presente acusação fiscal.

Comenta ainda sobre a redução da alíquota do ICMS incidente nas operações de energia elétrica promovida pela LC 194/2022. Diz que ao contrário do que pretende a acusação fiscal, delineando uma alíquota de 27% ao longo de todo período autuado, tem-se que tal fator multiplicador é parcialmente indevido.

Com o advento da LC 194/2022 a alíquota do ICMS incidente sobre operações de aquisição de energia elétrica não pode ultrapassar a alíquota destinada às operações em geral.

Afirma que tal legislação complementar entrou em vigor em junho de 2022, produzindo efeitos imediatos, razão pela qual a acusação fiscal trazer à baila uma alíquota de 27% contradiz uma legislação complementar federal que alterou diretamente o Código Tributário Nacional.

Acrescenta que não há que se falar em suspensão do dispositivo legal supramencionado por força da liminar proferida na ADI nº. 7.195, naquela ocasião o Min. Luiz Fux (doc. 06), provocado pelos Estados da Federação proferiu liminar tão somente suspendendo os dispositivos da LC nº 194/2022 no que diz respeito às alterações na Lei Kandir (LC 87/96), especificamente sobre a base de cálculo do ICMS, matéria completamente diversa da indicada no presente tópico, no qual se discute a alíquota aplicável.

Também afirma que não há que se falar em retorno à alíquota prevista no art. 16, II, “i” da Lei nº 7.014/96, sobretudo quando se considera que tal dispositivo foi revogado pela Lei nº 14.629/2023 e assim permanece até hoje, razão pela qual improcede acusação fiscal nos moldes e alíquotas indicadas pelo Fisco.

Alega, ainda, que mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada no percentual de 60% sobre o valor principal.

Registra que duas as razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

Diz que a Constituição veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes.

Destaca que a aplicação do princípio constitucional em comento às multas tributárias, há muito defendido pela doutrina, também já foi objeto de pacificação pela jurisprudência da Corte Excelsa, que em vários julgados, muitos deles proferidos em sede de controle concentrado de constitucionalidade (em face de legislações estaduais que consagravam multas em patamares similares aos ora discutidos), assentou entendimento de que a multa fiscal deve observar a razoabilidade/proporcionalidade, sendo limitada, pelo princípio da vedação de confisco.

Diz que em julgados mais recentes, proferidos inclusive em sede de controle concentrado (com efeitos vinculantes e erga omnes), o Supremo Tribunal Federal consolidou seu entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra na esfera do confisco.

E não poderia ser diferente, vez que multas aplicadas de modo desproporcional servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora.

Requer o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Afirma que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Cita que o art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração em combate.

Ante o exposto, requer o reconhecimento da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, alegando impropriedade da exigência fiscal, tanto pelo cerceamento do direito de defesa, conforme demonstrado em tópico preliminar, como, no mérito, na completa ausência de correspondência entre o Auto de Infração e a legislação tributária estadual.

Sucessivamente, pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Requer que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112 do CTN).

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 179 a 181 dos autos. Faz uma síntese das alegações defensivas e diz que antes da lavratura do Auto de Infração, ocorreram trocas de *e-mails* a partir da intimação inicial no dia 16 de janeiro de 2024, para o Autuado comprovar o recolhimento do imposto devido ou demonstrar, com elementos probatórios, a inexistência das referidas diferenças, conforme os termos da legislação vigente, em especial o que dispõem o art. 2º, inciso III; 4º, inciso VIII; e o art. 5º, Inciso IV da Lei nº 7.014/96, culminando com duas reuniões virtuais para ajustamentos dos valores. Entende que não há o que contestar sobre a ampla defesa.

Reproduz a alegação defensiva de que o artigo 16, inciso II, “i” da Lei 7.014/1996 fixou a alíquota de ICMS sobre operações com energia elétrica, em 25% o que contraria o princípio da seletividade previsto no art. 155 § 2º, III, da CF, que determina a incidência de alíquotas mais baixas sobre operações e serviços considerados essenciais.

Salienta que a Lei Estadual nº 7014/96, na SEÇÃO V, estabeleceu as alíquotas e a base de cálculo do ICMS e as alterações que ocorreram. A Lei Complementar 194 de 23/06/2022, conjuntamente com o Decreto Estadual 21.494, de 04/07/2022, alteraram o ICMS Energia Elétrica para 18%, sem a cobrança do Fundo de Pobreza, com validade até 31/12/2022.

Transcreve as restaurações ocorridas através do Decreto nº 21.796 DE 23 de dezembro de 2022:

"Art. 1º Ficam restaurados, até 31.12.2023, nos termos de decisões prolatadas pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal - STF, os efeitos da alínea “i” do inciso II e do inciso V, ambos do art. 16 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, relativos às alíquotas incidentes nas operações com energia elétrica e nas prestações de serviço de comunicação, ressalvadas as operações e prestações destinadas a contribuintes autores de ações pertinentes a essa controvérsia ajuizadas até 05.02.2021.

Parágrafo único. Fica restaurado o acréscimo de dois pontos percentuais, vinculado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FUNCEP, instituído pela Lei nº 7.988, de 21 de dezembro de 2001, às alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas na alínea “i” do inciso II e do inciso V, ambos do art. 16 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996."

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

§ 1º Sem prejuízo das demais obrigações previstas na legislação, cabe ao consumidor:

I – emitir nota fiscal ou, na hipótese de dispensa da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, emitir Nota Fiscal Avulsa, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao das operações, onde deverão constar:

- a) como base de cálculo, o valor cobrado pelo gerador ou comercializador da energia elétrica e por todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deve ser integrado o montante do próprio imposto;
- b) a alíquota aplicável;
- c) o destaque do ICMS;

Reitera que a Lei 7.014 no seu artigo 17, parágrafo primeiro fala da inclusão do ICMS na sua base de cálculo, que abaixo transcreve, além da base legal que regulamenta a matéria:

Art. 17.

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos VI, XI e XI-A do caput deste artigo:

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

Por fim, menciona que o Defendente questiona a cobrança da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, alínea "f" da lei 7.014/96, tratando-a como inconstitucional e ter caráter confiscatório. Afirma que tal discussão escapa aos limites do trabalho da Fiscalização, tendo em vista que cabe ao preposto fiscal, exclusivamente, aplicar a lei vigente e regularmente instituída.

Quanto a Perícia Fiscal solicitada pelo Impugnante, informa que é totalmente contrário, porque entende que essa solicitação é descabida, em virtude de não encontrar qualquer amparo legal para sua concessão, conforme artigo 147 Inciso II do RPAF-BA.

Por tudo quanto exposto, mediante as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal e solicita que seja julgado procedente o presente Auto de Infração.

Em 27/10/2024 o Defendente encaminhou petição aduzindo que “decorrência e em consideração aos benefícios estabelecidos na Lei Estadual nº 14.761/24 (REFIS/2024), bem como em cumprimento ao mandamento do art. 7º da referida legislação estadual, informa a adesão total ao REFIS na modalidade de parcelamento, conforme se observa diante dos documentos em anexo, em especial o comprovante da primeira parcela. (doc. 01).

Nesses termos, “diante dos elementos imperativos da Lei Estadual nº 14.761/24, vem, requerer a desistência total da Impugnação administrativa apresentada”

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Giovanni Tadeu Oliveira da Conceição Cordeiro, OAB/PE Nº 46.587.

VOTO

O presente Auto de Infração, lavrado em 03/06/2024, trata da falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em Ambiente de Contratação Livre – ACL, estando ele conectado diretamente à Rede Básica de transmissão para fim de seu próprio consumo, mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada. Período de setembro a dezembro de 2020; janeiro, junho a dezembro de 2021; março a junho de 2022; janeiro e fevereiro de 2023.

Embora o autuado tenha apresentado Impugnação ao presente lançamento, encaminhou petição informando a sua adesão total ao REFIS na modalidade de parcelamento. Disse que reconheceu o débito e aceitou os termos da transação prevista na Lei Estadual nº 14.761/24 (REFIS/2024), conforme Termo de Confissão de Dívida que assinou. Diante dos elementos imperativos da mencionada Lei Estadual nº 14.761/24, requereu a desistência total da Impugnação administrativa apresentada.

Constatado que o Autuado renunciou a qualquer defesa ou recurso tendentes a discutir o crédito tributário constituído por meio do presente Auto de Infração. Portanto, desistiu da defesa apresentada, tornando-a ineficaz, conforme previsto pelo art. 122, inciso IV do RPAF/BA. Em consequência, fica extinto o processo administrativo fiscal e prejudicada a defesa apresentada, devendo o contribuinte ser cientificado desta decisão.

Face ao exposto, voto no sentido de considerar PREJUDICADA a defesa apresentada e declarar EXTINTO o Processo Administrativo Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADA** a defesa apresentada e declarar **EXTINTO** o Processo Administrativo Fiscal relativo ao Auto de Infração **298929.0020/24-7**, lavrado contra **CONDOMÍNIO DO SALVADOR SHOPPING**, no valor de **R\$ 975.438,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Devendo o autuado ser cientificado desta Decisão e os autos serem encaminhados à DAT METRO / IFEP SERVIÇOS para o fim de homologação do pagamento e arquivamento do Processo.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de novembro de 2024

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA