

PROCESSO - A. I. Nº 281082.0003/24-6  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - OXITENO S.A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 6ª JJF nº 0038-06/25-VD  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTRANET 29/08/2025

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0174-11/25-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. BASE DE CÁLCULO. CONSUMO NO PROCESSO PRODUTIVO. AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE – ACL. Reconhecimento dos Autuantes pela insubsistência da acusação fiscal, diante do acolhimento de diversas razões defensivas apresentadas (apuração da base de cálculo, percentual de redução da mesma, alíquota a ser aplicada às operações, não incidência do adicional do FUNCEP e desconsideração dos valores já recolhidos pela empresa). Prejudicado o pedido para realização de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se Recurso de Ofício apresentado pelo contribuinte consoante o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999. O Auto de Infração ora apreciado foi lavrada em 27 de fevereiro de 2024 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 456.474,03, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

***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, formado em ambiente de Contratação Livre – ACL. Estando ele conectado diretamente à Rede Básica de transmissão, para fins de seu próprio consumo. Mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada, para ocorrências nos meses de julho a dezembro de 2022. (Mantida a redação original).*

*Consta a seguinte **informação complementar** dos Autuantes na descrição dos fatos: “Parcialmente, em virtude de erro na apuração da base de cálculo, conforme demonstrativo em anexo”. (Mantida a grafia original).*

A autuada, por seus advogados, devidamente constituídos nos termos do instrumento de fls. 49 a 52. Informação Fiscal prestada pelos Autuantes às fls. 102 a 106. Refaz a memória de cálculo do ICMS energia elétrica, concluem pela inexistência de ICMS a recolher, devendo o presente lançamento ser julgado improcedente.

A JJF apreciou a controvérsia e decidiu pela Improcedência conforme o voto condutor:

#### **VOTO**

*O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS sobre operações, objeto de impugnação pela empresa autuada.*

*Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização do procedimento de fiscalização se deu por meio da transmissão pelo Domicílio Tributário Eletrônico, de Termo de Intimação – Documento Fiscal nº 223910230961, com ciência expressa, pela sua leitura, ocorrida em 22/04/2023, de acordo com o documento de fl. 05.*

*Os elementos que suportam a acusação se encontram impressos às fls. 07 e 08 dos autos, onde constam expressamente os dados de data da emissão do documento fiscal, o número da Nota Fiscal, a sua chave de acesso, o CNPJ do emitente, a unidade da Federação, o CFOP, a NCM, a descrição da mercadoria/bem, o valor do produto, a base de cálculo do ICMS, o valor relativo à redução da base de cálculo, a alíquota aplicada (27% = 25% + 2%), o valor do imposto e o valor do Fundo Estadual de Combate a e Erradicação da Pobreza.*

*Os Autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão a infração cometida, apontando a conduta*

*praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa por infração, além de indicarem o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.*

*Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da imputação que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender sustentariam suas teses defensivas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da objetiva peça de impugnação apresentada.*

*Inexiste, pois, qualquer insegurança jurídica em relação ao lançamento, que, conforme visto, seguiu rigorosamente a legislação quando de sua confecção, atentando para os princípios do processo administrativo fiscal, e assegurando o direito a ampla defesa do sujeito passivo, bem como o exercício do contraditório.*

*Assim, a acusação foi provada, e se encontra devidamente embasada em elementos da própria documentação acostada, não tendo sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99, estando preenchidos todos os requisitos de validade e eficácia do lançamento, e a possibilidade de atender aos elementos previstos na legislação em vigor.*

*Como questão prejudicial, tendo a empresa autuada requerido ao final da impugnação apresentada, e ainda que forma incidental e rápida, a realização de diligência fiscal, a fim de se comprovar a correção da apuração do imposto realizada pela empresa, entendo tal pedido restar prejudicado, tendo em vista a revisão efetivada pelos Autuantes em sede de informação fiscal, e a conclusão final quanto ao lançamento, ali exarada.*

*Analizando as questões preliminares postas, especialmente a relativa a precariedade da acusação fiscal, que, do ponto de vista da defesa, não atenderia aos requisitos mínimos de validade, sem ter observado a verdade material do caso, em desatenção ao artigo 142 do CTN, de logo, importante se firmar inicialmente, que, nos termos do artigo 37, caput, da Carta Magna, a Administração Pública deve se pautar sempre com base no princípio da legalidade, e todos os seus atos devem estar estabelecidos em lei, não sendo possível praticar seus atos de forma discricionária.*

*Já a Lei Federal nº 9.784/99, responsável por regular o processo no âmbito administrativo da Administração Pública Federal, estabelece por meio de seu artigo 2º, que ela deverá obedecer além do princípio da legalidade e outros, a motivação.*

*Mais adiante, no artigo 50, firma de forma expressa, que os atos administrativos devem ser obrigatoriamente motivados, contendo a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, de maneira explícita e clara, sendo certo que a ausência do elemento de motivação do ato administrativo, deflagra a nulidade do ato.*

*Por outro lado, o artigo 55, da mesma Lei Federal nº 9.784/99, tem como regra geral, que os atos administrativos eventualmente eivados de vício de motivação são convalidáveis, haja vista ele não atingir o conteúdo do ato administrativo.*

*A invalidade em apreço é corrigida por intermédio de outro ato administrativo, no qual há a exteriorização formal do motivo.*

*O próprio artigo 142 do CTN, já mencionado em momento anterior, que estabelece sobre o lançamento, é expresso ao dispor que compete privativamente à autoridade administrativa ao constituir o crédito tributário, determinar a matéria tributária.*

*Dessa maneira, tem-se como imprescindível para a validade do ato, que ele disponha de forma clara e expressa os motivos que ensejaram a aplicação do dispositivo legal, responsável por criar o fato jurídico e instalar a relação subjetiva entre os sujeitos ativo e passivo.*

*Os Autuantes, quando do lançamento, constataram o que consideraram como prática de ato pelo contribuinte, em sentido contrário ao da previsão legal, para embasar o Auto de Infração, apontando detalhadamente a conduta do sujeito passivo tida como infracional.*

*Dito isso, na peça de impugnação, ainda que o sujeito passivo aponte vício de motivação, pelos conceitos e posições acima externados, o presente lançamento não traz qualquer fundamentação legal equivocada, nem existem omissões quanto a descrição dos fatos arrolados pela fiscalização e tidos como contrários às normas legais vigentes.*

*Tal conclusão advém de breve leitura da infração, da descrição dos fatos e do enquadramento legal, além do substrato probante trazido pelo Autuante e acostado aos autos.*

*Logo, ainda que a obrigatoriedade da motivação do ato administrativo esteja firmada em princípio constitucional, se apresentando como essencial ao regime jurídico-administrativo brasileiro, foi devidamente atendida e respeitada na presente autuação, o que leva à rejeição do argumento defensivo posto, vez estarem a infração devidamente comprovadas pelos demonstrativos elaborados pelos Autuantes.*

*Esclareço que ainda que mesmo na hipótese de ocorrência de equívocos por parte dos Autuantes, se fosse o caso, tal fato não vem a se constituir em vício insanável, sequer traz qualquer incerteza quanto a liquidez do lançamento, que se apresenta bastante claro e nítido, propiciando o pleno e completo exercício do direito de defesa do autuado, e o exercício do contraditório, como ocorrido, oportunizado em todas as fases da instrução do processo, e faz com que o mesmo seja rejeitado, não podendo, inclusive, albergar a argumentação trazida pela empresa.*

*Em relação a desobediência ao princípio da legalidade, que tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”, diga-se que esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei”.*

*No campo tributário, como já visto anteriormente, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência descrita no próprio corpo do texto constitucional.*

*O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.*

*E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.*

*Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), bem como com a edição da Lei nº 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar nº 87/96, vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, bem como as regras que vigem em relação ao tributo, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.*

*Assim, não se pode arguir qualquer arbitramento quando da lavratura do Auto de Infração, diante do entendimento dos Autuantes de ter a empresa procedido em desconformidade das regras legais, embasando o lançamento na legislação entendida pertinente, e cuja aplicação é obrigatória, não estando ao talante de quem quer que seja, nem sujeita apenas à vontade da Fiscalização.*

*Quanto ao argumento de não ter sido atendido o princípio da verdade material, deve ser pontuado ser o mesmo princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi buscada no feito.*

*Sobre ele, Odete Medauar (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) entende que “O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las”.*

*Já o doutrinador Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 1 6ª edição, 1991, Página 581) entende que “O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”.*

*José dos Santos Carvalho Filho (Manual de direito administrativo. 12ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p. 891) sustenta que tal princípio “autoriza o administrador a perseguir a verdade real, ou seja, aquela que resulta efetivamente dos fatos que a constituíram”.*

*Para Paulo de Barros Carvalho (A prova no procedimento administrativo tributário. São Paulo: Revista*



*Dialética de Direito Tributário, n. 34, 1998. p. 105.), o fato de o direito tributário ser regido pelos princípios da estrita legalidade e da tipicidade, implica que a obrigação tributária tem nascimento, tão somente, se verificado o fato descrito na regra-matriz de incidência. A prova, pois, assume, relevância no tocante ao processo administrativo fiscal, vez que, sem ela, resta infirmada a aplicação normativa e a constituição do fato jurídico tributário e da obrigação tributária, por via de consequência.*

*Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório, a ampla defesa e a razoável duração do processo.*

*Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar às litigantes garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.*

*Como já observado, não se podem afastar, no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.*

*Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.*

*Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, que se reveste o princípio da verdade material.*

*O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.*

*A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.*

*No processo existirão sempre três verdades: **a)** verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; **b)** verdade descrita na impugnação do contribuinte; **c)** verdade do julgador.*

*Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferir-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.*

*São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.*

*No caso concreto, este princípio foi buscado ao longo da instrução do feito, o que pode ser comprovado pela própria informação fiscal, conforme já devidamente consignado nos autos.*

*Em relação ao artigo 401 do RICMS/12 ter sido citado pelos Autuantes, quando estaria revogado, cabem alguns esclarecimentos.*

*De fato, a autuação menciona os artigos 400 e 401 do RICMS/12, além dos artigos 16, 16-A, 17 e 34 da Lei nº 7.014/96, como violados no lançamento efetuado.*

*O artigo 400 do RICMS/12, diz respeito ao cálculo do ICMS devido pelo consumidor de energia elétrica, responsável pelo pagamento quando adquirido em outra unidade da Federação em ambiente de contratação livre (ACL), hipótese dos autos.*

*Por outro lado, o artigo 401, com efeito, foi revogado pelo Decreto nº 15.371, de 14/08/14, publicado no Diário Oficial do Estado de 15/08/14, efeitos a partir desta data, e dizia respeito a aplicação do artigo 400, “nas demais hipóteses em que a energia elétrica, objeto da última operação de que trata o seu caput, não tenha sido adquirida pelo destinatário por meio de contrato de fornecimento firmado com empresa distribuidora sob o regime da concessão ou permissão da qual esta for titular”.*

*Se por um lado, houve equívoco por parte dos Autuantes, é bom lembrar que foram mencionados, como dito, os artigos da Lei nº 7.014/96, que dizem respeito as alíquotas do imposto (artigo 16), agregação do percentual destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (artigo 16-A), base de cálculo do imposto*

(artigo 17) e da obrigação do contribuinte em pagar o imposto (artigo 34).

Também foi mencionado o Convênio ICMS 77/2011, que dispõe sobre o regime de substituição tributária aplicável ao ICMS incidente sobre as sucessivas operações internas ou interestaduais relativas à circulação de energia elétrica, desde a produção ou importação até a última operação que a destine ao consumo de destinatário que a tenha adquirido em ambiente de contratação livre (ACL).

Neste ponto, lembro a disposição do artigo 19 do RPAF/99, de que “A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”, afasta qualquer pecha de nulidade eventualmente existente, diante do fato de restar evidenciado qual o enquadramento legal contido na lei que sustenta o Auto de Infração, razão e motivo para o não acolhimento do pleito defensivo quanto a nulidade do lançamento.

Da mesma forma, o Auto de Infração não se pauta em presunção na acusação, primeiro pelo fato a infração não estar arrolada ou estribada no artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, que trata das hipóteses de presunção legal, e em segundo lugar, por decorrerem de fatos plenamente demonstrados em elementos do próprio contribuinte, em seus livros fiscais, operações de entradas e aquisições de energia elétrica, ou seja, documentos e não elucubrações ou inferências.

Assim, contrariamente ao entendimento defensivo, entendo terem sido atendidos os requisitos para a lavratura do presente Auto de Infração, não acolhendo as questões postas a título de preliminares.

No mérito, como já devidamente relatado, a exigência de imposto no Auto de Infração, decorre da 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, uma vez estar o autuado conectado diretamente à Rede Básica de transmissão para fins de seu próprio consumo, tendo sido a operação regularmente escriturada, sendo apuradas diferenças do ICMS, nos meses indicados.

A arguição defensiva repousa em uma série de itens, os quais analisarei cada um de ser si, na mesma ordem em que apresentados.

Inicialmente, quanto aos erros na apuração da base de cálculo, impende se dizer que como já reportado acima, a autuação se pautou nos artigos da Lei nº 7.014/96 que tratam de base de cálculo nas operações com energia elétrica.

Logo, a questão a ser enfrentada é se confirmar se no cálculo da determinação da base de cálculo do ICMS, para as operações autuadas, qual deve ser o critério a ser utilizado em tal determinação.

E aqui, pertinente se mencionar, tal como invocado pela defesa, o teor da Súmula 06 do CONSEF:

“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”.

E aqui cabe reforçar que o artigo 400 do RICMS/12, invocados na autuação, dispõe em capítulo especificamente sobre as operações interestaduais com energia elétrica destinadas ao estado da Bahia adquiridas em ambiente de contratação livre.

Há de se levar em consideração, também, a regra insculpida no artigo 268, XVII, “a” do RICMS/2012:

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

(...)

XVII - das operações com energia elétrica, de forma que a carga tributária corresponda a 15,08%, quando destinada:

a) às classes de consumo industrial e rural”.

Não remanesce qualquer dúvida quanto ao fato da autuada ser estabelecimento industrial.

E aqui, tenho como relevante explicitar que não se pode confundir redução de base de cálculo com redução de carga tributária e que esta redução de base de cálculo o legislador altera apenas o elemento de mensuração da base imponível, tendo redução de alíquota sempre que a alteração se verifica no percentual de cálculo do imposto.

Portanto, a redução de carga tributária não é nem redução de alíquota, nem redução de base de cálculo, é uma categoria diversa, tendo o legislador, reconhecendo tal distinção entre redução da base de cálculo e redução da carga tributária, pode fazer acrescentar dispositivo legal estipulando limite percentual de redução da carga tributária.

E como bem pontuado na impugnação, a base de cálculo não foi calculada corretamente pelos Autuantes, seguindo a orientação da Súmula nº 06 do CONSEF, fato reconhecido pelos próprios Autuantes em sede de

informação fiscal, o que ensejou o recálculo dos valores eventualmente devidos, comparados com aqueles efetivamente recolhidos.

Já para o argumento defensivo de impossibilidade de inclusão da TUST e TUSD na base de cálculo do imposto, esclareço que no âmbito do STJ, sob o rito dos recursos repetitivos, e como Tema 986, em Acórdão publicado em 17/03/2017, a Primeira Seção daquele Tribunal, à unanimidade de seus membros, estabeleceu, que devem ser incluídas na base de cálculo do ICMS - Energia Elétrica a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) e a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST), nas situações em que são lançadas na fatura de energia como um encargo a ser pago diretamente pelo consumidor final – seja ele livre (aquele que pode escolher seu próprio fornecedor de energia) ou cativo (os contribuintes que não possuem tal escolha).

Decidiu, ainda, modular os efeitos da decisão, estabelecendo como marco o julgamento, pela Primeira Turma do STJ, do REsp 1.163.020, tendo em vista que, até aquele momento, o entendimento e a orientação das turmas de Direito Público do STJ era favorável aos contribuintes.

Dessa forma, a Primeira Seção fixou que, até a data de publicação do acórdão do julgamento na Primeira Turma, estariam mantidos os efeitos de decisões liminares que tivessem beneficiado os consumidores de energia, para que, independentemente de depósito judicial, eles recolhessem o ICMS sem a inclusão da TUSD e da TUST na base de cálculo.

Mesmo em tal hipótese, esses contribuintes deveriam passar a incluir as tarifas na base de cálculo do ICMS a partir da data da publicação do acórdão do Tema Repetitivo 986.

O relator, Ministro Herman Benjamin pontuou que a jurisprudência costumava considerar que a TUSD e a TUST não integravam a base de cálculo do ICMS sobre o consumo de energia elétrica, sob o fundamento de que o fato gerador ocorre apenas no momento em que a energia é efetivamente consumida.

Diante do julgamento do REsp 1.163.020, pela Primeira Turma, tal entendimento foi modificado, sendo reconhecido pela Corte, que o ICMS incide sobre todo o processo de fornecimento de energia elétrica, tendo em vista a relação indissociável de suas fases, de forma que o custo de cada uma dessas etapas, incluindo-se a TUSD e a TUST, compõe o preço final da operação e, consequentemente, a base de cálculo do ICMS, nos termos do artigo 13, inciso I da Lei Complementar nº 87/1996.

Ainda segundo o Relator, somente seria possível afastar os encargos incidentes nas etapas intermediárias do sistema de fornecimento de energia elétrica na hipótese de o consumidor final comprar o recurso diretamente das usinas produtoras, sem a utilização das redes interconectadas de transmissão e distribuição de energia, o que não é o caso dos autos.

Já no âmbito do STF, se encontra sob apreciação a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 7195/DF, a qual questiona as alterações promovidas na Lei Complementar nº 87/96 pela Lei Complementar nº 194/22, que, entre outros pontos, retirou da base de cálculo do imposto estadual as tarifas dos serviços de uso, transmissão e distribuição de energia elétrica e demais encargos setoriais vinculados às operações com energia.

O Plenário do STF confirmou a concessão de medida liminar deferida pelo ministro Luiz Fux para suspender o artigo 3º, inciso X da Lei Complementar nº 87/96, incluído pela Lei Complementar nº 194/22, que retirava da base de cálculo do ICMS as tarifas dos serviços de uso, transmissão e distribuição de energia elétrica e demais encargos setoriais vinculados às operações com energia.

Em tal decisão, de 22/03/2023, o Tribunal Pleno, por maioria, ratificou a tutela cautelar concedida para suspender os efeitos do artigo 3º, inciso X da Lei Complementar nº 87/96, com redação dada pela Lei Complementar nº 194/2022, até o julgamento do mérito desta ação direta, nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro André Mendonça. O Ministro Gilmar Mendes acompanhou o Relator com ressalvas.

Isso significa dizer que tal artigo 3º, inciso X da Lei Complementar nº 87/96, invocada pela defesa como supedâneo para a sustentação de exclusão da base de cálculo, esteja com a sua vigência suspensa em razão da ADI 7195, não se tendo notícias nos autos de que a autuada tenha qualquer ação judicial a respeito de tal matéria, com concessão de medida liminar, única condição para a exclusão da TUST e TUSD da base de cálculo do ICMS Energia Elétrica.

Logo, cabível a inclusão da TUST e TUSD na base de cálculo para apuração do valor do ICMS Energia Elétrica.

Quanto a alíquota a ser aplicada na operação, como pode ser observado na fl. 01, os Autuantes aplicaram a alíquota de 25% mais 2% a título de FUNCEP, totalizando 27% sobre a base de cálculo apurada.

Para tanto se basearam no teor do artigo 16, inciso II, alínea “i” da Lei nº 7.014/96, vigente quando dos fatos geradores, que somente viria a ser revogado a partir de 01/01/2024, sendo os fatos geradores de julho a dezembro de 2022.

Ainda que se possa invocar o princípio da legalidade, já abordado linhas acima, no caso específico, como lembrou o sujeito passivo, há de se aplicar não somente o teor do artigo 18-A do CTN, na redação incluída pela Lei Complementar nº 194/2022 “Para fins da incidência do imposto de que trata o inciso II do caput do art. 155



da Constituição Federal, os combustíveis, o gás natural, a energia elétrica, as comunicações e o transporte coletivo são considerados bens e serviços essenciais e indispensáveis, que não podem ser tratados como superfluos”, como, de igual modo, o artigo 24, § 4º, da Carta Magna, de seguintes termos:

“Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

(...)

§ 4º A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário”.

A reforçar este entendimento, pertinente também mencionar o Decreto Estadual nº 21.494/2022, que vigorou e produziu efeitos entre os meses de julho e dezembro de 2022, e que dispunha sobre a alíquota do ICMS incidente nas operações com combustíveis e energia elétrica e nas prestações de serviços de comunicação, nos termos da Lei Complementar Federal nº 194, de 23 de junho de 2022, e outras providências, de seguinte teor em seu artigo 1º:

“Art. 1º Nos termos da Lei Complementar Federal nº 194, de 23 de junho de 2022, que estabelece patamar na aplicação da alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS sobre as operações com combustíveis e energia elétrica e nas prestações de serviço de comunicações, em caráter excepcional e extraordinário, o ICMS sobre as operações e prestações internas a seguir indicadas ficam tributadas pela alíquota prevista no inciso I do art. 15 da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, caso não sobrevenha eventual modificação em decisão pelo Supremo Tribunal Federal:

I - operações com energia elétrica e combustíveis;

II - prestações de serviços de comunicação.

Parágrafo único. Não se aplica 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 no caput deste artigo”.

Desta maneira, no período da autuação, a alíquota a ser aplicada era de 18%, sem o acréscimo dos 2% correspondente ao FUNCEP, tendo os Autuantes agido corretamente quando do acolhimento do argumento defensivo.

Por fim, em relação aos recolhimentos efetuados pela empresa e que não teriam sido considerados pelos Autuantes no período autuado, na forma de planilha acostada à impugnação, há de se registrar o reconhecimento em sede de informação fiscal dos recolhimentos ante a desconsideração dos mesmos num momento inicial, todavia, foram abatidos dos valores apurados, consoante demonstração encartada naquele momento processual, o que implicou em redução do valor lançado, com o qual concordo, inexistindo valores a débito perante a Fazenda Pública Estadual.

Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Diante de tal conclusão, igualmente prejudicada a apreciação do argumento defensivo quando ao aspecto tido como confiscatório da multa aplicada no lançamento.

Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seu advogado, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei nº 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato de o processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder Judiciário há algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.

Assim, frente a adoção do DTE, as intimações por via postal ou outro meio perderam o sentido, não se podendo alegar qualquer cerceamento do direito de defesa ou nulidade processual.

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

**VOTO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/02/2024, pela suposta falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a aquisição de energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre – ACL, nos meses de julho a dezembro de 2022.

A autuação original exigia ICMS no valor de R\$ 456.474,03, acrescido de multa de 60%, nos termos do art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96. A infração se baseava em suposta inobservância da base de cálculo correta, da alíquota aplicável e da inclusão indevida ou omissão de componentes da operação, como TUST e TUSD, além da não consideração de recolhimentos realizados.

Quando da apresentação da sua defesa, o contribuinte apontou uma série de razões, que, no seu entender, tornavam o lançamento insubsistente.

Ao analisar a impugnação apresentada pela empresa, os próprios Autuantes reconheceram, em sede de Informação Fiscal, a procedência de boa parte dos argumentos suscitados pela defesa de modo que foram feitos ajustes nos valores inicialmente lançados. Dentre os pontos acolhidos destacam-se:

- Erro na apuração da base de cálculo (inobservância da carga tributária reduzida para consumo industrial – art. 268, XVII, “a” do RICMS/BA);
- Aplicação indevida da alíquota cheia de 27% (25% + 2% FUNCEP), quando deveria ser aplicada a alíquota de 18%, conforme LC nº 194/22 e o Decreto Estadual nº 21.494/22, vigente à época dos fatos geradores (07/2022 a 12/2022);
- Reconhecimento de que os valores recolhidos pela empresa durante o período foram desconsiderados de forma indevida, sendo posteriormente apropriados nos cálculos revisados.

Diante da revisão feita pelos próprios Autuantes, e das correções procedidas no curso do processo, restou demonstrado que não subsistia qualquer valor a ser exigido da empresa, razão pela qual os autuantes pugnaram pela improcedência do lançamento, conclusão esta que a decisão de 1ª Instância corretamente adotou.

Assim, não havendo vícios formais no julgamento da 6ª JF, tampouco ilegalidade no acolhimento parcial da defesa, considerando o respeito à verdade material, ao devido processo legal e à estrita legalidade tributária, o auto de infração realmente é improcedente.

Diante de todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, para manter integralmente a decisão da 6ª Junta de Julgamento Fiscal.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281082.0003/24-6** lavrado contra **OXITENO S.A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de agosto de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

BRUNO NOU SAMPAIO – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS