

PROCESSO - A. I. Nº 298633.0006/22-9
RECORRENTE - PREDILETTA TELHAS DE CERÂMICA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0166-04/23-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 27/06/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0187-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Energia elétrica oriunda de outros Estados, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda no Ambiente de Contratação Livre (ACL), que não integra um ciclo posterior de industrialização ou comercialização. Incide se consumida no processo de industrialização ou de comercialização de outros produtos. Indeferido o pedido de perícia/diligência. Infração caracterizada. Mantida a decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do acórdão proferido pela 4ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 18/09/2022, exigindo ICMS em decorrência 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, 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 - R\$ 165.288,94. Multa de 60%.

Na decisão proferida (fls. 116 a 119) foi apreciado que:

O presente lançamento de ofício refere-se à exigência de imposto pela 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, omitindo-se do pagamento do imposto.

O impugnante, na apresentação da defesa, asseverou ser indevida a presente exigência, sustentando tratar-se de empresa industrial, e ao seu entender estaria desonerada, no Estado da Bahia do recolhimento do imposto, com base nos art. 2º, inciso III; 4º, inciso VIII; e 5º, Inciso IV da Lei nº 7.014/96.

Da análise da legislação pertinente ao assunto, registro que as operações interestaduais com energia elétrica encontram-se abarcadas pela imunidade por expressa determinação contida no artigo 155, parágrafo 2º, X, "b", da CF/88:

"Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

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

(...)

X - não incidirá:

(...)

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

Assim é que, a incidência do imposto ocorre no momento da entrada neste Estado da energia elétrica, desde que não tenha sido adquirida para comercialização ou industrialização, conforme disposto no art. 2º, § 1º, III, da LC 87/96, verbis:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

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

(...)

Portanto, estar ou não o destinatário da energia elétrica, contribuinte do imposto em tais operações, ligado à rede básica é irrelevante para se determinar a ocorrência do fato gerador.

A regra da não incidência na entrada ocorreria se o autuado fosse industrializar a energia elétrica ou comercializá-la, pois a tributação ocorreria na saída do produto, no entanto, ao utilizá-la como consumidor final, o fato gerador ocorre no momento da entrada, conforme os mandamentos contidos no inciso VIII do art. 4º, c/c o § 1º do art. 5º, ambos da Lei nº 7014/96:

Art. 4º. Considera-se **ocorrido o fato gerador** do imposto no momento:

(...)

VIII - da entrada, no território deste Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo e de energia elétrica oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração (LC 87/96 e 102/00)

(...)

Art. 5º Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º É também **contribuinte** a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

(...)

IV - adquira de outra unidade da Federação lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo e energia elétrica, quando não destinados à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração (LC 87/96 e 102/00) (grifos nossos).

Assim, resta definir de quem seria a responsabilidade pelo pagamento do imposto do ICMS incidente sobre a circulação de energia, quando adquirido em outra unidade da Federação por força de contrato de compra e vendas firmado em ambiente de contratação livre – ACL.

De acordo com o disposto no art. 400 do RICMS, que fundamentou o presente lançamento, redação dada pela Alteração nº 24, através do Decreto nº 15.371, de 14/08/14, DOE de 15/08/14, verifico que dúvidas inexistem de que a responsabilidade recai sobre o adquirente/ consumidor da energia elétrica, no caso o autuado, conforme a seguir transcrito:

“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.”

Ressalto que de acordo com o demonstrativo de fl. 08 a 10, por se tratar de estabelecimento industrial, a apuração do quanto devido levou em consideração o benefício fiscal de redução da base de cálculo em percentual de 52%, conforme prevê o art. 268, inciso XVIII do RICMS/12, abaixo transcrito:

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

...

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

a) 52%, quando:

1 - destinada às classes de consumo industrial e rural;

Ressalto que este tem sido o entendimento, predominante, deste órgão julgador ao apreciar questão idêntica à presente, a exemplo do Acórdão CJP Nº 0330-11/22 que, em decisão não unânime, manteve a decisão da 1ª Instância, Acórdão nº 0073-01/22-VD.

Assim, concluo pela subsistência da infração em comento. Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 130 a 135) por meio do advogado Gustavo Silva Borges,

OAB/SE 474-B inicialmente indica o endereço para onde deve ser encaminhado notificações, sob pena de nulidade e ressalta a sua tempestividade.

No mérito, discorre sobre o lançamento que no processo administrativo fiscal prima pela verdade material, transcreve texto de doutrinadores (Vitor Hugo Mota de Menezes), ressaltando que a fiscalização acusa suposta falta de recolhimento nas aquisições interestaduais de energia elétrica.

Afirma que no julgamento de Primeira Instância nem sequer foi realizada diligência para averiguar que exerce atividade industrial de fabricação de artefatos de cerâmica e barro cozido para uso na construção civil (Telhas Cerâmicas) que consome mais de 85% da energia elétrica adquirida.

Argumenta que a aquisição de energia elétrica proveniente de operações interestaduais destinadas a industrialização e comercialização não sofrem incidência do ICMS conforme disposto no art. 3º, II da LC 871/1996.

Manifesta entendimento de que as empresas que praticam atos mercantis com energia elétrica *“recebendo de uma geradora ou de outro concessionário e vendendo-a terceiros, são empresas que podem, nas operações interestaduais, adquirir energia elétrica com a não incidência do ICMS”*, o que se aplica também a que for utilizada como insumo no processo de industrialização.

Transcreve ementa do “Acórdão Pleno nº 0084/2021” [inominado] que decidiu: *“O contribuinte, em razão da natureza preponderante de suas atividades, possui direito a se apropriar do crédito fiscal oriundo de aquisição de energia elétrica, devendo ser estornado apenas o percentual utilizado em outras atividades, que não as industriais”*.

Finaliza requerendo que o julgamento deve ser anulado ou convertido em diligência fiscal para determinar o coeficiente de consumo como prova de que a energia adquirida foi empregada em atividade industrial.

Registrado impedimento do conselheiro João Vicente Costa Neto devido ter composto a decisão de piso na Primeira Instância, sendo substituído pelo conselheiro suplente Luís Roberto Sousa Gouvea.

Na sessão realizada no dia 19/05/25, o Conselheiro Antonio Dijalma Lemos Barreto propôs realização de diligência fiscal no sentido de que fosse intimado o estabelecimento autuado para apresentar Laudo Técnico que comprovasse o percentual de energia elétrica consumida no processo produtivo.

Submetido a deliberação dos Conselheiros da 2ª CJF, a proposta foi indeferida mediante voto de Qualidade.

VOTO

O Auto de Infração acusa falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica no estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em Ambiente de Contratação Livre (ACL), em outras unidades da Federação.

Inicialmente, quanto a nulidade suscitada sob o argumento de que não foi apurado o percentual de energia empregado em processo de industrialização, observo que o lançamento efetuado descreve com clareza a infração, faz se acompanhar de demonstrativo que relaciona as notas fiscais relativas a aquisições de energia elétrica em outros Estados, a apuração do ICMS exigido, indica os dispositivos infringidos e a multa aplicada, em conformidade com o disposto nos artigos 38 a 42 do RPAF/BA, inexistindo violação ao devido processo legal, possibilitando o exercício do contraditório, como o fez. Por isso, rejeito a nulidade suscitada.

Quanto ao pedido de realização de diligência fiscal, fica indeferida nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF/BA, tendo em vista meu convencimento sobre a presente lide.

No mérito o recorrente manifesta que não há incidência do ICMS nas aquisições interestaduais de energia elétrica destinadas a industrialização, segundo sua interpretação do disposto no art. 3º,

II da LC 87/1996.

Observo que conforme apreciado em outros julgamentos sobre esta matéria, em atendimento ao pedido de diligência relativo ao Auto de Infração nº 279757.0012/18-8, a PGE/PROFIS, manifestou o seguinte posicionamento sobre a incidência do ICMS relativo à entrada de energia elétrica em estabelecimento industrial, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda firmado em Ambiente de Contratação Livre (ACL):

A PGE, em seu parecer, acolhido pela PGE/PROFIS/NCA, concluiu que não há que se falar em não incidência quando existente um processo fabril de outros produtos tendo como insumo ou força motriz a energia elétrica, uma vez que a mesma é consumida neste processo, diferente da transformação num processo de industrialização dela mesma, baseado na decisão neste sentido da 1ª Turma do STJ no REsp nº 1.340.323, transcrita abaixo:

“TRIBUTÁRIO. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. VENDA A CONSUMIDOR FINAL. O Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços não incide na saída de energia elétrica do território de uma unidade federada para incidir na entrada no território de outra; implementação, pelo art. 155, inciso II, § 2º, item X, alínea ‘b’, da Constituição Federal, de um lado, e pelo art. 2º, § 1º, inciso III, da Lei Complementar nº 87, de 1996, de outro, da política fiscal de atribuir ao Estado do destino a arrecadação do tributo quando se tratar de energia elétrica. Se a energia elétrica integrar um ciclo posterior de industrialização ou comercialização sem ser consumida, o tributo não incide; incidirá se a energia elétrica for consumida no processo de industrialização ou de comercialização de outros produtos. Precedente do Supremo Tribunal Federal. (RE nº 198.088, SP, relator o Ministro Ilmar Galvão). Recurso especial conhecido, mas desprovido.”

Pelo exposto, conforme apreciado na decisão ora recorrida, a base de cálculo foi apurada em conformidade com o previsto no art. 17, V, e § 1º da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 268, XVII, “a”, 1 do RICMS/12, promovendo a integração a base de cálculo do próprio imposto e considerado a redução da base de cálculo em 52%, por ser destinada às classes de consumo industrial.

Ressalto que esta 2ª CJF não tem competência para declarar a inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação estadual, nos termos do Art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do Art. 167, I e III do RPAF/BA.

No que se refere ao argumento indicado na ementa do “Acórdão Pleno nº 0084/2021” de que:

“O contribuinte, em razão da natureza preponderante de suas atividades, possui direito a se apropriar do crédito fiscal oriundo de aquisição de energia elétrica, devendo ser estornado apenas o percentual utilizado em outras atividades, que não as industriais”.

Observo que a exigência fiscal em questão acusa falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em ambiente de Contratação Livre (ACL) e não há restrição na legislação estadual quanto ao crédito do imposto relativo a energia elétrica empregado no processo produtivo cuja saída subsequente seja tributada.

Destaco ainda, que o CONSEF, já exarou diversas decisões sobre esta mesma matéria a exemplo dos Acórdãos CJFs nºs 0308-12/19, 0139-12/20-VD, 0328-11/21-VD, 0330-11/22-VD e 0385-12/23-VD.

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

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

Inconformado com a decisão de piso, o recorrente interpôs tempestivamente Recurso Voluntário com amparo no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, pela acusação da 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 - R\$ 165.288,94. Multa de 60%.*

Peço vênia para discordar do nobre relator quanto ao mérito do voto apresentado no presente recurso Voluntário. Neste sentido, mantenho a coerência nos julgados anteriores deste CONSEF sobre a mesma matéria, a exemplos dos Acórdãos CJF nºs 0298-12/20-VD, 0412-12/23-VD e 0325-12/24-VD, sendo considerado vencido pelo voto de qualidade.

O cerne da questão gira em torno do conceito de Industrialização referido no art. 3º da Lei Complementar nº 87/96, sobre a não incidência de ICMS nas aquisições interestaduais de energia elétrica destinada a industrialização de fabricação dos seus produtos.

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

As aquisições de energia elétrica destinada a industrialização configura hipótese legal de não incidência do ICMS conforme tipificação expressa no art. 3º da Lei Complementar nº 87/96, c/c com o art. 3º da Lei nº 7014/96.

Desta forma, considerando que o recorrente utilizou a energia elétrica em quase totalidade no processo industrial de fabricação dos seus produtos, onde essa energia compõe o custo de produção e, conseqüentemente, a base de cálculo tributável nas operações subsequentes, entendo que a não incidência do tributo nas operações do recorrente não gera impactos negativos na arrecadação do imposto.

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

Diante do exposto, concluo que a utilização de energia elétrica pela recorrente no processo de industrialização não está sujeita à tributação do ICMS pelo Estado da Bahia com fundamento nos termos dos Arts. 2º, § 1º, e 3º, III da Lei Complementar nº 87/96, em consonância com o art. 3º, III da Lei Estadual nº 7014/96.

Dito isto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e voto pela IMPROCEDENCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298633.0006/22-9**, lavrado contra **PREDILETTA TELHAS DE CERÂMICA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 165.288,94**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luís Roberto de Sousa Gouvêa, Marcelo Mattedi e Eduardo Ramos de Santana

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Antonio Dijalma Lemos Barreto, João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes e Igor Lucas Gouveia Baptista.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de maio de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO – VOTO DIVERGENTE

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS