

A. I. Nº - 298574.0008/21-5  
AUTUADO - VALE MANGANÊS S.A.  
AUTUANTE - JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 14/08/2025

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0119-01/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL POR CONSUMIDOR FINAL. AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE. RECOLHIMENTO A MENOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A legislação de regência do ICMS atribui ao consumidor de energia elétrica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no seu estabelecimento. O Superior Tribunal de Justiça concluiu o julgamento dos Recursos Especiais afetados ao Tema 986, sob a sistemática de julgamento dos recursos repetitivos, fixando, por unanimidade, que devem ser incluídas na base de cálculo do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) de 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). No presente caso, o autuante por ocasião da Informação Fiscal acatou corretamente as alegações defensivas referentes a exigência em duplicidade de valores recolhidos anteriormente, refez os cálculos, o que resultou na redução do valor do débito originalmente exigido na autuação. Não acolhidas as nulidades arguidas. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/03/2021, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 10.430.167,15, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.*

Consta complementarmente o seguinte registro: *O Sujeito Passivo realizou operações registradas e não registradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD, de aquisição de energia elétrica, e recolheu menos do devido o ICMS incidente sobre a respectiva entrada.*

Período de ocorrência: março a agosto, novembro e dezembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou Impugnação (fls.27

a 58 dos autos). Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

Reporta-se sobre o tópico que denomina “**NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS SOBRE TUST**”.

Assinala que entre os insumos utilizados no seu processo produtivo, consome energia elétrica contratada junto ao Mercado Livre de Energia e que para viabilizar o consumo da energia adquirida, celebrou contratos de cessão da infraestrutura de transmissão e de distribuição com Concessionárias de Transmissão e de Distribuição de energia, sendo que, como contrapartida pela referida cessão de uso, obriga-se ao pagamento de TARIFAS denominadas TUST (Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão) e TUSD (Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição).

Afirma que a cobrança dessas tarifas independe do efetivo consumo de energia, que é calculada com base no porte da infraestrutura (montante de uso) contratada, na forma da Resolução Aneel nº 281/95.

Alega que muito embora a cessão dos meios necessários à transmissão e distribuição de energia elétrica não materialize hipótese de incidência do ICMS, vem sofrendo no caso em exame a cobrança do imposto sobre os valores pagos à título de TUST.

Reporta-se sobre o tópico que denomina “**DAS OPERAÇÕES DO SETOR ELÉTRICO: GERAÇÃO, TRANSMISSÃO E DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA CONTRATO DE USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO/DISTRIBUIÇÃO (CUST/CUSD)**”.

Pontua que a partir da década de 1990, o setor elétrico nacional sofreu profundas mudanças em busca de maior eficiência e autonomia, cujo resultado foi a separação dos segmentos de geração, transmissão e distribuição da energia, sendo que, desde então, esses segmentos passaram a ser administrados por agentes específicos, com a subsequente “desverticalização” do sistema.

Observa que a legislação aplicável estabelece, basicamente, dois tipos de consumidores de energia elétrica, no caso consumidores cativos (pequenos e médios) e consumidores livres (grandes usuários de energia).

Explica que os consumidores livres adquirem energia de um distribuidor local de forma compulsória, sujeito a tarifas regulamentadas, ao passo que os consumidores livres podem contratar a compra de energia diretamente de geradores, comercializadores ou importadores, por meio de negócio jurídico realizado no Ambiente de Contratação Livre (ACL).

Diz que em decorrência dos contratos de transmissão ou distribuição, os consumidores livres obrigam-se ao pagamento de tarifas denominadas de TUST (recolhida em virtude da formalização do CUST) e TUSD (recolhida em virtude da formalização do CUSD), conforme Resolução nº 281/99 da Aneel e Decreto nº 2.655/1998, cujo teor reproduz

Conclusivamente, diz que os encargos de conexão se destinam à cobertura de custos relativos a projeto, construção, equipamentos, edição, operação e manutenção do ponto de conexão.

Reporta-se sobre o tópico que denomina “**CESSÃO DE USO. TARIFA PAGA PELA IMPUGNANTE PARA A CONEXÃO E USO DOS SISTEMAS DE TRANSMISSÃO (TUST)**”.

Registra que para o exercício de sua atividade econômica, precisa adquirir energia elétrica e que a Lei 9.648/98, em seu artigo 9º, impõe que a contratação para o fornecimento de energia elétrica seja feita separadamente da contratação do acesso e uso dos sistemas de transmissão e distribuição, e que para viabilizar o consumo da energia elétrica adquirida, está conectada ao Sistema de Transmissão e de Distribuição e utiliza as instalações elétricas integrantes desse sistema, enquanto que as condições do acesso e uso são reguladas pelo Contrato de Uso do Sistema de Transmissão (CUST), celebrado com o Operador Nacional do Sistema (ONS) e com as concessionárias de transmissão, assim como ocorre nos contratos de Uso do Sistema de Distribuição (CUSD), e, como contrapartida, a se obriga ao pagamento de TARIFA.

Afirma que desse modo, o pagamento da TUST e da TUSD não se confunde com os valores devidos pela energia elétrica consumida, ou seja, a mera cessão temporária dos meios de

transmissão e distribuição objeto dos contratos celebrados jamais implica em circulação de mercadoria entre os contratantes, capaz de materializar a hipótese de incidência do ICMS.

Reporta-se sobre o tópico “**DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE ICMS SOBRE A TUST**”.

Observa que o ICMS é um imposto incidente sobre as operações relativas à circulação de mercadorias, nos termos do art. 155, inciso II, da Constituição Federal, e que, da sua leitura transparece de forma inequívoca que o ICMS incidente sobre as operações envolvendo energia elétrica tem como fato gerador a circulação da mercadoria (energia).

Diz que de outro lado, os Contratos de Uso dos Sistemas de Distribuição e de Transmissão (CUSD e CUST) visam assegurar que o montante de uso dos sistemas de distribuição e de transmissão seja compatível com o consumo de energia elétrica pretendido pelo consumidor. Ou seja, regulam o ‘quanto’ da rede de distribuição e de transmissão (do sistema) deverá ser disponibilizado ao consumidor para viabilizar a aquisição de energia junto ao fornecedor de sua escolha (que poderá ser a própria concessionária a cuja rede o consumidor está conectado).

Aduz que os contratos celebrados com as Concessionárias de Transmissão e de Distribuição não tem por objeto a transferência da propriedade de qualquer bem entre as contratantes, senão apenas a cessão provisória dos meios de transmissão e de distribuição, circunstância que não materializa hipótese de incidência do ICMS, e que a ausência de transferência de propriedade de bens decorre da própria natureza dos contratos de CUSD e CUST, invocando doutrina neste sentido.

Pontua que ao editar a Súmula 166, o STJ considerou a transferência de propriedade como critério material da incidência tributária do ICMS, sem a qual não há que se falar em tributo exigível, enquanto o Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, como o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de recurso especial submetido ao rito do art. 543-C do CPC (RE n. 540.829 RG/SP, Rel. Min. Gilmar Mendes, Rel. p/ acórdão Min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, DJe 17.11.2014; e REsp n. 1.125.133/SP, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª S., DJe 10.09.2010), estabeleceram que a circulação apta a atrair a incidência do ICMS é somente aquela em que há transferência de domínio.

Diz que de igual modo, as tarifas cobradas pela cessão de uso (TUST/TUSD) não integram a base de cálculo do imposto devido sobre o consumo de energia elétrica, questão esta que se encontra sumulada pelo STJ mediante a Súmula 391.

Diz, ainda, que seguindo esta linha de intelecção, ao analisar o tema em diversas oportunidades o STJ reconheceu ser ilegal a inclusão da TUST e da TUSD na base de cálculo do ICMS (AgRg no REsp 1.408.485 / AgRg no REsp 1.075.223 / AgRg no REsp 1.135.984), ao tempo em que essa compreensão foi reafirmada em recente acórdão do STJ, conforme trechos que reproduz.

Acrescenta que as 05 (cinco) Câmaras Cíveis do TJ-BA também já se pronunciaram sobre o tema, conforme ementas que reproduz.

Afirma que conforme visto, a jurisprudência e doutrina citada são convergentes em apontar para a ilegalidade da cobrança combatida.

Reporta-se sobre o tópico “**PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL PEC 285/04. TENTATIVA FRUSTRADA DE AMPLIAÇÃO DAS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DO ICMS**”.

Pontua que inexiste no ordenamento vigente qualquer previsão legal que autorize a cobrança de ICMS sobre as tarifas de conexão e uso dos sistemas de distribuição e transmissão de energia elétrica (TUST/TUSD), daí porque, a mobilização dos estados federados por uma alteração do texto constitucional que ampliasse as hipóteses de incidência do imposto, autorizando a cobrança pretendida, cuja PEC nº 285/04 pretendeu alterar a matriz constitucional do tributo, dando nova redação do art. 155, da CF, para autorizar a cobrança de ICMS sobre as tarifas de transmissão e distribuição de energia, não sendo aprovada.

Reporta-se sobre o tópico “**DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DAS NOTAS FISCAIS REJEITADAS. INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÃO REALIZADA**”.

Afirma que deve ser excluído da autuação os valores do ICMS referentes a 48 Notas Fiscais rejeitadas pela empresa, emitidas por Concessionárias de Transmissão de Energia Elétrica, tendo em vista que sequer a operação foi realizada (Doc. 04).

Reporta-se sobre o tópico “**DA COBRANÇA DE ICMS EM DUPLICIDADE. RECOLHIMENTO NA ÉPOCA PRÓPRIA (DOC. 06)**”.

Alega que as Notas Fiscais que relaciona, referentes à aquisição de energia elétrica, houve o recolhimento do respectivo ICMS, conforme guias comprobatórias (Doc.06), sendo cediço que o pagamento extinguem o crédito tributário, nos termos do art. 156, I, do CTN.

Conclusivamente, diz que restando comprovado o pagamento espontâneo do imposto devido antes da autuação, mister se faz o reconhecimento da improcedência da cobrança no particular, sob pena de restar caracterizada a duplicidade da exação.

Reporta-se sobre o tópico “**DA ILEGITIMIDADE DA IMPUGNANTE PARA FIGURAR NO POLO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. ICMS DESTACADO E RETIDO PELA CHESF (SUBSTITUTO)**”.

Observa que a substituição tributária em matéria de ICMS remonta à edição do próprio Código Tributário Nacional, que, em sua redação original previa a possibilidade de se atribuir ao industrial ou atacadista o dever de recolher o ICMS devido pelo varejista, mediante acréscimo, no preço da mercadoria, de percentagem de até 30%, enquanto que com a promulgação da Constituição Federal de 1988, a sistemática da substituição tributária ganhou status constitucional (especialmente após o advento da EC nº 03/93, que inseriu o § 7º ao art. 150 da Lei Maior), tendo-se autorizado o legislador infraconstitucional a transferir para terceiro a responsabilidade pelo pagamento do tributo devido sobre sua própria operação e sobre as operações subsequentes (ou seja, sobre fatos geradores que ainda irão ocorrer, o que se convencionou denominar de substituição tributária para frente. Analisando de forma específica o papel do substituto tributário, pode-se dizer que este se enquadra como sujeito passivo direto do tributo.

Aduz que o substituto é obrigado pela lei a efetuar o pagamento da exação relacionada à fato gerador praticado por terceiro, ou seja, substituto paga dívida tributária própria oriunda de fato de terceiro, sendo que a lei lhe assegura, em nome da justiça (capacidade contributiva), a possibilidade de recuperação - contra o terceiro que praticou o fato gerador - do dispêndio fiscal que lhe foi diretamente imputado, sendo tal exigência de vinculação entre o substituto e o substituído é decorrência não apenas da própria sistemática da ST, mas também da sua regulamentação pelo CTN.

Afirma que o binômio “sujeição passiva - substituição tributária” está assentado na premissa de que a substituição tributária é modalidade de sujeição passiva direta, haja vista que, por expressa determinação legal, a obrigação de recolhimento do *quantum debeatur* já nasce para o agente substituto, apesar de o fato gerador ser praticado por terceiro, o substituído, que não possui qualquer dever ou responsabilidade perante a Fazenda Pública no que se refere à obrigação decorrente do fato gerador por ele próprio praticado, não podendo ser alvo de exigência futura na hipótese de eventual inadimplemento do substituto. Seu único dever é comercial: ao pagar o vendedor-substituto, este último será resarcido do ônus que sofreu pela retenção e recolhimento antecipado do imposto que seria imputável ao substituído, citando doutrina para consubstanciar seus argumentos.

Assevera que o tributo é indevido pelo substituído neste caso, não por que houve sua incidência na operação anterior, mas, antes, porquanto em sendo o regime da substituição tributária, técnica de arrecadação, e sendo uma das características da técnica a consideração presumida da base de cálculo, nas hipóteses em que um dos dados que a integram não se realiza na operação promovida pelo substituído, deve o Fisco buscar a diferença junto ao substituto. Com efeito, ao cobrar eventual valor faltante do substituído, estar-se-ia considerando como sujeito passivo quem não figura na relação, ao tempo que, in casu, verifica-se que a CHESF (vendedor-substituto) fez a

retenção do ICMS destacado nas Notas Fiscais por si emitidas, nos termos dos arts. 8º e 10 da Lei Estadual nº 7.014/96, cuja redação reproduz.

Sustenta que não é contribuinte de fato (substituído), responsável pelo recolhimento do ICMS, função esta atribuída por lei estadual à CHESF, que é o sujeito passivo da relação jurídica tributária, conforme estabelece o dispositivo acima referido.

Tece amplas considerações de ordem jurídica e tributária a respeito desta questão, invocando doutrina e jurisprudência, concluindo este tópico afirmando que tendo em vista os argumentos incontestáveis apresentados, não há qualquer razão para o Estado da Bahia cobrar da empresa o suposto débito tributário.

Conclusivamente, afirma que por essa razão, o presente Auto de Infração é nulo, por ter sido lavrada contra pessoa que não figura na relação jurídica tributária, ou seja, contra quem não é sujeito passivo da obrigação principal.

Reporta-se sobre o tópico “**DA MULTA CONFISCATÓRIA DE 60%**”.

Alega que a multa de 60% aplicada na autuação é considera confiscatória, invocando, neste sentido, jurisprudência, para concluir citando que a decisão que colacionou relativamente a dedução de penalidade aplicada sobre descumprimento de obrigação acessória, corrobora o seu direito, pois, além de dever obediência aos princípios da estrita legalidade, proporcionalidade e razoabilidade, é vedado à administração promover tratamento desigual entre os contribuintes, consoante determinado pelo princípio da impessoalidade.

Conclusivamente, diz que a presente impugnação ataca multa excessiva, desproporcional e confiscatória, pois está sendo arbitrada como se fosse possível ao ente federado ultrapassar os limites da razoabilidade, pelo que mister se faz o cancelamento da multa e, caso superada a preliminar, seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração, cancelando-se a multa aplicada ou, quando menos, sua redução.

Finaliza a peça impugnatória requerendo a improcedência do presente Auto de Infração. Protesta por todos os meios de prova admitidos, requerendo, desde logo, a juntada dos documentos anexados a peça impugnatória e a realização de diligência com a notificação da Secretaria Estadual da Fazenda e da CHESF (substituto tributário) para carrear aos autos todos os comprovantes de recolhimento do ICMS via DAE ou GNRE no período autuado, referente a aquisição de energia elétrica que efetuou, a fim de assegurar o *substantive due process of law*, com o efetivo contraditório e ampla defesa, sem prejuízo de quaisquer outras provas que se entenda como necessárias ao deslinde da controvérsia.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal (fls.114 a 118 dos autos) registra que houve um equívoco na indicação da alíquota de 18%, haja vista que a alíquota correta é de 25%, sendo que procedeu a retificação e apresentou novos demonstrativos retificados e consigna a necessidade de reabertura do prazo para apresentação da defesa.

O autuado, cientificado da Informação Fiscal prestada pelo autuante, via DT-e, apresentou Impugnação (fls. 124 a 166).

Alega que após apresentação da Impugnação, o autuante constatando equívoco na aplicação da alíquota de 18%, resolveu “corrigir” de ofício a autuação, alterando a base de cálculo e alíquota aplicada, e reabrir o prazo para apresentação de impugnação, contudo, após a regular notificação do sujeito passivo, o lançamento somente pode ser alterado de ofício pela autoridade administrativa nas hipóteses previstas no artigo 149 do CTN. Reproduz referido dispositivo legal.

Afirma que se trata de “erro de direito” que macula de nulidade insanável o ato administrativo de lançamento. Neste sentido, invoca a doutrina e jurisprudência dos tribunais.

Conclusivamente, diz que resta patente a nulidade do presente Auto de Infração, sendo vedada a revisão do lançamento por parte da autoridade administrativa.

Continuando, consigna que na eventualidade de que seja superada a preliminar de nulidade arguida, passa a exercer seu direito de defesa, demonstrando a total insubsistência da autuação.

Repete em todos os seus termos as suas razões apresentadas na primeira Impugnação e, ao final, requer a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a improcedência.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 387 a 402). Contesta a nulidade arguida pelo impugnante afirmando que não deve prosperar, haja vista que não há comprovação do prejuízo em virtude da correção da alíquota, sem modificar o crédito tributário lançado e a consequente reabertura de prazo, com intuito, inclusive, de permitir ao autuado o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

Quanto ao argumento defensivo de não incidência de ICMS sobre TUST, pontua que os valores exigidos a título de TUST relativos ao consumo efetivo de energia elétrica adquirida no Ambiente de Contratação Livre - ACL encontra respaldo normativo no § 1º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 77, de 5 de agosto de 2011 e no art. 400 do Decreto nº 13.780, de 16 de março de 2012, razão pela qual, pela subsunção dos respectivos fatos geradores às normas vigentes, em especial, o § 1º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 77/11, são subsistentes os lançamentos no Auto de Infração em epígrafe.

Reitera a necessidade de julgamento do presente Auto de Infração simultaneamente com os Autos de Infração que identifica pela conexão dos fatos imputados.

No que diz respeito aos argumentos inerentes ao tópico “**DAS OPERAÇÕES DO SETOR ELÉTRICO: GERAÇÃO, TRANSMISSÃO E DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA. CONTRATO DE USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO/DISTRIBUIÇÃO (CUST/CUSD)**”, reafirma que o lançamento do ICMS a englobar valores a título de TUST e TUSD encontra respaldo normativo no § 1º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 77, de 5 de agosto de 2011 e no art. 400 do Decreto nº 13.780, de 16 de março de 2012.

Quanto ao tópico “**DA CESSÃO DE USO. TARIFA PAGA PELO IMPUGNANTE PARA A CONEXÃO E USO DOS SISTEMAS DE TRANSMISSÃO (TUST)**”, afirma que os valores relativos à conexão e a TUST na aquisição de energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre – ACL compõem a base de cálculo para a incidência do ICMS, de acordo com o § 1º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 77, de 5 de agosto de 2011 e no art. 400 do Decreto nº 13.780, de 16 de março de 2012.

No tocante ao tópico “**DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE ICMS SOBRE A TUST**”, observa que o autuado possui a figura jurídica de consumidor de energia elétrica, e não produtor independente no procedimento fiscal em questão. Assim, a lição da Doutrina exposta não cabe no contexto da aquisição de energia elétrica.

Sustenta que, na espécie, há incidência de ICMS nas operações de aquisição de energia elétrica entre pessoas jurídicas distintas, de modo a não incidir a Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça - STJ. Nesse sentido, o entendimento abordado pelo REsp 32.203-RJ e pelo REsp 37842-7-SP não são aplicáveis à questão em tela, sobretudo, esse Recurso Especial por existir circulação econômica, identificada, inclusive, pelo autuado ao relatar sobre a existência de contratos relativos à transmissão e distribuição de energia elétrica relativos às suas operações fiscais de aquisição.

Diz que a respeito do RE 540.829 RG/SP, a matéria julgada relativa à importação de equipamento sob o regime de arrendamento mercantil, fato jurígeno diverso do caso em tela que trata de aquisição de energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre – ACL, enquanto a situação jurídica avaliada no REsp 1125133 é relativa à transferência de mercadoria entre estabelecimentos de mesma empresa. Observa que o presente lançamento de ofício se relaciona com a aquisição de energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre – ACL, apontando que no DEMONSTRATIVO DO ICMS DEVIDO DA AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE ENERGIA ELÉTRICA – PAGAMENTO A MENOS DO DEVIDO, da planilha ICMS\_A\_MENOS, verifica-se as operações fiscais de aquisição interestadual de energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre, de pessoas jurídicas distintas

do Sujeito Passivo, seja pela pesquisa do CNPJ do emitente ou pela UF do emitente. Diz que assim sendo, os fatos são diversos de modo a não incidir a decisão do STJ ao caso concreto.

Aduz que o conteúdo da Súmula 391 do STJ, bem como do REsp nº 960.746 – SC não são aplicáveis à questão posta, diante da falta de comprovação de existência de força vinculantes julgados e por não estarem comprovados que os julgados estão relacionados com o Ambiente de Contratação Livre de Energia Elétrica, cuja tributação do ICMS incide na efetiva aquisição dessa mercadoria pelo Sujeito Passivo. Ressalta que o presente lançamento se coaduna com a Ementa do REsp nº 960.746 no sentido de o ‘ICMS deve incidir sobre o valor da energia elétrica Efetivamente consumida, isto é, a que for entregue ao consumidor, a que tenha saído da linha de transmissão e entrado no estabelecimento da empresa’, diante das operações fiscais relativas ao consumo de energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre – ACL, registrando que a autuação em questão se refere à aquisição de energia elétrica, no ACL, efetivamente consumida.

Diz que não cabe a assertiva do autuado ao caso concreto com base na decisão proferida pelo STJ, nos autos do AgRg no REsp 1.408.485, haja vista que não se trata de deslocamento de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pois aquisição da energia elétrica ocorreu no Ambiente de Contratação Livre, no qual o Sujeito Passivo é consumidor de energia elétrica no procedimento fiscal realizado e, sobretudo, porque a incidência do ICMS é na aquisição, pelo Contribuinte, da energia elétrica efetivamente consumida, razões distintas do julgado apresentado, enquanto a decisão nos autos do AgRg no REsp 1.075.223 é inaplicável ao caso concreto, pois o fato gerador neste caso é na aquisição da energia elétrica efetivamente consumida, diferentemente do fato gerador na saída da mercadoria apresentado no julgado, destacando que no sentido da inaplicabilidade ao caso em tela, tem-se o AgRg no REsp 1135984 cuja decisão também trata de fato gerador na saída de mercadoria.

Observa que a decisão, nos autos do REsp 1649658/MT, trata de fato gerador na saída da mercadoria, além da obrigatoriedade de existir o efetivo consumo da energia elétrica, enquanto na presente lide administrativa, está demonstrada a incidência do ICMS na aquisição, no Ambiente de Contratação Livre, de energia elétrica, efetivamente consumida, aduzindo que a decisão nos autos do AgRg no REsp 1041442/RN trata de julgado relacionado com demanda contratada ou reservada de energia elétrica, fato diverso da imputação tributária em questão, na qual há lançamento de ICMS na aquisição, no Ambiente de Contratação Livre, de energia elétrica, efetivamente consumida.

Destaca que o autuado não comprova a relação entre o lançamento tributário que trata de incidência do ICMS na aquisição, no Ambiente de Contratação Livre de Energia Elétrica, efetivamente por ele consumida e o fato jurídico abordado no julgado de nº 007084472017850000 do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em sede de Agravo de Instrumento, já as razões apresentadas pelo mesmo do julgado do processo nº 05674690320148050001 do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em sede de Apelação, não merecem ser acolhidas ao caso em tela, pois não há indicação do mercado de contratação da energia elétrica, se do Ambiente Livre ou Cativo, bem como na lide questão não incidir a matéria atinente à Súmula 166 do STJ, visto que não se trata de deslocamento de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo Contribuinte, e, sim, da aquisição de energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre.

Quanto ao tópico “**DA PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL PEC 285/04. TENTATIVA FRUSTRADA DE AMPLIAÇÃO DAS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DO ICMS**”, diz que não são cabíveis as alegações defensivas, haja vista que as normas já citadas acima, bem como aquelas registradas às fls. 01 e 02 dos autos, delimitam o arcabouço jurídico da presente imposição estatal.

Afirma que deve ser mantido o lançamento tributário em questão.

No tocante ao tópico “**DA MANUTENÇÃO DS OPERAÇÕES FISCAIS DISCRIMINADAS NO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO**”, alega que o impugnante não discrimina as operações rejeitadas, nem comprova o evento rejeição alegado, apresentando no Doc. 05 , com os mesmos dados

desse documento juntado aos autos no Auto de Infração n. 298574.0007/21-9.

Salienta que em pesquisa das operações fiscais identificadas pelos nºs 29307, de 31/03/2017 e 73798, de 30/03/2018, no sítio <https://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/principal.aspx>, bem como na EFD enviada pelo Contribuinte, o evento de rejeição não foi identificado.

Menciona que no registro 170, Bloco I, Outras Informações, dos arquivos da EFD enviados pelo Contribuinte, não consta discriminação dos documentos fiscais cancelados ou inutilizados.

Assevera que não há operação fiscal a ser excluída da autuação, o que mantém inalterado o lançamento tributário.

Relativamente ao tópico “**DA COBRANÇA DE ICMS EM DUPLICIDADE. RECOLHIMENTO NA ÉPOCA PRÓPRIA (DOC.07)**”, diz que ao analisar as assertivas do impugnante referentes a valores pagos, mas não computados no demonstrativo da infração, segue novo demonstrativo do procedimento fiscal no qual há alteração de valores, em determinados meses, cujo total histórico é de R\$ 10.372.779,63, com reflexos no imposto lançado no Auto de Infração nº. 298574.0009/21-1.

No que concerne ao tópico “**DA ILEGITIMIDADE DO IMPUGNANTE PARA FIGURAR NO POLO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA**”, afirma que há previsão normativa para submeter o Sujeito Passivo no polo passivo da relação jurídico-tributária do ICMS com o Estado da Bahia, mencionando e reproduzindo o arcabouço normativo que oferece sustentação, no caso artigo 6º, inciso XV, § 3º, artigo 8º, inciso III, § 5º, artigo 10, § 1º, II, §§ 2º, 4º, artigo 11, todos da Lei nº 7.014/96, cláusulas primeira dos Convênios 117/04 e 77/11, e artigo 400, § 2º do RICMS/BA, Decreto nº. 13.780/12.

Afirma que o impugnante não comprova a condição de Substituto Tributário dos seus fornecedores de energia elétrica, nem discrimina as operações fiscais sujeitas à mencionada situação jurídica, a exemplo da empresa Companhia Hidro Elétrica do São Francisco, de CNPJ nº 33.541.368/0001-16, no levantamento fiscal realizado - DEMONSTRATIVO DO ICMS DEVIDO DA AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE ENERGIA ELÉTRICA – PAGAMENTO A MENOS DO DEVIDO.

Destaca o permissivo normativo para realizar o lançamento tributário em questão, na hipótese de o remetente da mercadoria estar inscrito no Estado da Bahia como Substituto Tributário, no caso artigos 6º, § 3º e 8º, § 5º, da Lei nº 7.014/96.

Assevera que por consequência, as decisões do Poder Judiciário e do CARF, bem como as lições da Doutrina, não podem ser aplicadas à questão em tela por falta de pertinência temática, em que pese a ausência da comprovação dos respectivos efeitos vinculantes.

Apresenta um tópico que denomina “**DA SUBSISTÊNCIA DA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 25% SOBRE ENERGIA ELÉTRICA**”.

Pontua que a Lei nº 7.783, de 28 de junho de 1989, oriunda da conversão da Medida Provisória nº 59, 26 de maio de 1989, dispõe sobre o exercício do direito de greve, define as atividades essenciais, regula o atendimento das necessidades inadiáveis da comunidade, e dá outras providências, enquanto em seu art. 10 elenca a produção e distribuição de energia elétrica como serviços ou atividades essenciais, mas não classifica ou considera a energia elétrica como mercadoria ou produto essencial, sobretudo, para o consumo dos Contribuintes do ICMS no Estado da Bahia, registrando que o lançamento tributário em questão cumpre a ordem jurídica tributária vigente,

Diz que as lições da Doutrina apresentadas pelo autuado diferem das normas postas vigentes à época dos fatos geradores do ICMS vigentes, no sentido da aplicação da alíquota de 25% do ICMS relativo à aquisição da energia elétrica.

A respeito do julgado apresentado do STJ - REsp 1221170/PR, diz que o autuado não apresenta a pertinência temática com a presente autuação, visto que tratam de matérias atinentes aos tributos PIS e COFINS, registrando a falta de apresentação dos efeitos desse julgado, bem como o seu marco inicial, tendo em vista o sobrestamento pelo STF, conforme *print* das telas que apresenta.

A respeito do julgado apresentado do TJ BA - Apelação nº 0084438-34.2006.8.05.0001, diz que o autuado não demonstra o marco inicial da decisão definitiva e dos seus efeitos, além do alcance da decisão definitiva, e, em que pese a decisão no RE 714139 RG, não há evidências de que as normas vigentes aplicadas no procedimento fiscal realizado não estejam contempladas no ordenamento jurídico, logo, as normas positivadas são válidas, transcrevendo a ementa do julgado do STF relacionado ao Tema 745.

Conclusivamente, diz que o lançamento tributário deve subsistir.

No tocante à multa aplicada, afirma que não deve prosperar o argumento defensivo pelo seu afastamento, por possuir previsão legal, enquanto a configuração da hipótese ao apelo da equidade não consta nos autos deste processo, de modo a inexistir a causa de pedir para a redução da multa pretendida nos termos do artigo regulamentar mencionado.

Diz que as provas juntadas aos autos delimitam o escopo e a verdade material do presente lançamento tributário.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência parcial do presente Auto de Infração no valor histórico de R\$ 10.372.779,63.

O autuado, cientificado acerca da Informação Fiscal, via DT-e (fls. 404/405), não se manifestou.

Instruído para julgamento, o PAF foi retirado de pauta e encaminhado à Coordenação Administrativa do CONSEF, a fim de que ficasse sobrestado conforme orientação da PGE/PROFIS (fl. 410).

O autuado apresentou petição (fl. 413) na qual requer a desistência parcial da defesa e recursos interpostos, com a renúncia ao direito sobre o qual se funda o pedido de anulação do lançamento relacionado ao ICMS-TUST, tendo em vista o pagamento do referido débito com os benefícios do REFIS, Lei nº. 14.761/24.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado decorrente de recolhimento a menos do ICMS por erro na apuração dos valores do imposto.

Conforme adicionalmente consignado pelo autuante na descrição da infração, o autuado realizou operações registradas e não registradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD, de aquisição de energia elétrica, e recolheu a menos o ICMS devido incidente sobre a respectiva entrada.

Inicialmente, cabe apreciar a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante por ter o autuante por ocasião da Informação Fiscal ter constatado equívoco na aplicação da alíquota de 18% e corrigido de ofício para 25%, alterando a base de cálculo e alíquota aplicada. Alega o impugnante que após a regular notificação do sujeito passivo, o lançamento somente pode ser alterado de ofício pela autoridade administrativa nas hipóteses previstas no artigo 149 do CTN, tratando-se de “erro de direito” que macula de nulidade insanável o ato administrativo de lançamento.

Apesar de efetivamente o lançamento de ofício em questão ter apontado no campo próprio do Auto de Infração a alíquota de 18% em vez da alíquota correta de 25%, não vislumbro, no presente caso, como possa prosperar a pretensão defensiva, haja vista que não houve qualquer alteração quanto ao valor do crédito tributário originalmente apontado na autuação. Ou seja, mesmo tendo sido corrigida a alíquota de 18% para 25%, o valor do ICMS originalmente exigido na autuação permaneceu o mesmo, inexistindo qualquer agravamento da infração, o que não poderia ocorrer por expressa determinação legal.

Na realidade, não houve qualquer alteração da base de cálculo apurada no levantamento fiscal levado a efeito pelo autuante, conforme se verifica nos demonstrativos da apuração acostados aos autos, registre-se, que foram recebidos pelo autuado, mas, sim, apenas uma adequação dos valores originalmente apontados no Auto de Infração realizada pelo próprio sistema de emissão

do Auto de Infração em decorrência da aplicação da alíquota de 25%.

A indicação da alíquota de 18% para 25%, no presente caso, não se constitui em vício insanável, haja vista que a alíquota correta é de 25%, sendo que o autuante procedeu a retificação e apresentou novos demonstrativos retificados e houve a reabertura do prazo de defesa que foi exercida plenamente pelo autuado.

O impugnante argui, também, a nulidade do lançamento de ofício em questão alegando que não é contribuinte de fato (substituído), responsável pelo recolhimento do ICMS, função atribuída por lei estadual à CHESF, que é o sujeito passivo da relação jurídica tributária, de acordo com o estabelecido pelos artigos 8º, inciso III e 10, § 1º, inciso II da Lei nº 7.014/96, sustentado, assim, não haver razão ao Estado da Bahia exigir o imposto objeto da autuação, por ter sido lavrada contra sujeito que não figura na relação jurídica tributária, ou seja, contra quem não é sujeito passivo da obrigação principal.

A meu sentir, não há como prosperar essa alegação defensiva, haja vista que tal argumento foi corretamente contestado pelo autuante, ao se posicionar no sentido de que existe previsão normativa para submeter o autuado no polo passivo da relação jurídico tributária do ICMS com o Estado da Bahia, no caso os dispositivos normativos abaixo reproduzidos.

*LEI Nº 7.014/96*

*Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

[...]

*XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.*

[...]

*§ 3º A responsabilidade prevista neste artigo não exclui a do contribuinte, facultando-se ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos.*

[...]

*Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

[...]

*III - o distribuidor de energia elétrica, gás natural, lubrificantes derivados ou não de petróleo e outros produtos da indústria química;*

[...]

*§ 5º A responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição não exclui a responsabilidade solidária do contribuinte substituído nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais junto a contribuinte substituto, por força de convênio ou protocolo, que não possua inscrição ativa neste Estado.*

[...]

*Art. 10. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas. (Grifo nosso)*

*§ 1º A responsabilidade pelo pagamento do imposto, na condição de substituto tributário, é também atribuída:*

[...]

*II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, relativamente ao pagamento do imposto desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento à unidade da Federação onde deva ocorrer essa operação.*

*§ 2º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido à unidade da*

*Federação onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente, na condição de substituto tributário.*

[...]

*§ 4º A adoção do regime de substituição tributária nas operações interestaduais também será admitida nos termos do inciso VII do caput do art. 8º desta Lei.*

*Art. 11. Quando for celebrado entre a Bahia e outras unidades da Federação acordo para cobrança do imposto por substituição tributária nas operações com determinada mercadoria, ficará esta automaticamente enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento.*

#### *CONVÊNIO ICMS 117/04*

*Cláusula primeira - Fica atribuída a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e pelo uso dos sistemas de transmissão ao consumidor que, estando conectado diretamente à Rede Básica de transmissão, promover a entrada de energia elétrica no seu estabelecimento ou domicílio.*

#### *CONVÊNIO ICMS 77/11*

*Cláusula primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as sucessivas operações internas e interestaduais, correspondentes à circulação de energia elétrica, desde a sua importação ou produção até a última operação da qual decorra a sua saída com destino a estabelecimento ou domicílio onde deva ser consumida por destinatário que a tenha adquirido por meio de contrato de compra e venda firmado em ambiente de contratação livre, a:*

[...]

*II - destinatário que, estando conectado diretamente à Rede Básica de transmissão, promover a entrada de energia elétrica no seu estabelecimento ou domicílio para fins do seu próprio consumo.*

#### *RICMS/BA/12, DECRETO N° 13.780/12*

*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.*

[...]

*§ 2º O adquirente deverá recolher o ICMS devido em documento de arrecadação em separado, no prazo previsto no inciso XVI do art. 332.*

Conforme bem consignado pelo autuante, o autuado não comprova a condição de Substituto Tributário dos seus fornecedores de energia elétrica, nem discrimina as operações fiscais sujeitas à mencionada situação jurídica, salientando que há previsão normativa para realizar o lançamento tributário em questão, submetendo o autuado no polo passivo da relação jurídico tributária do ICMS neste Estado, conforme preceituam os dispositivos normativos destacados acima.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de qualquer das hipóteses previstas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, que inquere de nulidade o lançamento de ofício em lide.

No presente caso, não vislumbro a necessidade de realização de diligência, haja vista que os elementos que compõem o presente processo se apresentam suficientes para deslinde da questão, restando indeferido com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF/BA99, o pedido de diligência formulado pelo autuado.

No mérito, é inquestionável que a legislação de regência do ICMS atribui ao consumidor de energia elétrica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no seu estabelecimento, sendo que os valores exigíveis de ICMS sobre a TUST e a TUSD estão amparados pela referida legislação.

Cabível assinalar que o Superior Tribunal de Justiça concluiu o julgamento dos Recursos

Especiais afetados ao Tema 986, sob a sistemática de julgamento dos recursos repetitivos, fixando, por unanimidade, que devem ser incluídas na base de cálculo do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) de 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).

No presente caso, verifico que a lide no tocante ao argumento defensivo de não incidência de ICMS sobre TUST resta afastada, haja vista que o próprio autuado apresentou petição requerendo a desistência parcial da defesa e recursos interpostos, com a renúncia ao direito sobre o qual se funda o pedido de anulação do lançamento relacionado ao ICMS-TUST, tendo em vista o pagamento do referido débito com os benefícios do REFIS, Lei nº. 14.761/24.

No tocante à alegação defensiva de necessidade de exclusão das notas fiscais rejeitadas por inexistência de operação realizada, coaduno com o entendimento manifestado pelo autuante no sentido de que, não há operação fiscal a ser excluída da autuação, haja vista que o autuado não comprova o evento rejeição alegado referente às aduzidas notas fiscais.

Quanto à alegação defensiva de existência de cobrança em duplicidade de recolhimento, verifico que acertadamente o autuante acatou o alegado referentes a valores pagos, mas não considerados no levantamento fiscal, tendo elaborado novo demonstrativo no qual aponta a alteração de valores ocorrida nos meses que indica, passando o valor do ICMS exigido para R\$ 10.372.779,63.

No que concerne à alegação defensiva de ilegitimidade passiva para figurar no polo passivo da relação jurídico-tributária, essa questão foi objeto de exame e rejeição no exame da preliminar de nulidade, conforme linhas acima.

Quanto à alegação defensiva de que o ICMS foi destacado e retido pela CHESF, constato que assiste razão ao autuante quando afirma que o impugnante não comprova a condição de Substituto Tributário dos seus fornecedores de energia elétrica, nem discrimina as operações fiscais sujeitas à mencionada situação jurídica, a exemplo da empresa Companhia Hidro Elétrica do São Francisco, de CNPJ nº 33.541.368/0001-16, no levantamento fiscal realizado.

Diante do exposto, acolho o resultado apresentado pelo autuante por ocasião da Informação Fiscal e julgo procedente em parte a infração no valor de ICMS devido de R\$ 10.372.779,64, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante acostado às fls. 395.

No tocante à alegação defensiva atinente ao caráter confiscatório da multa aplicada, vale observar que falece competência a esta Junta de Julgamento Fiscal para apreciação de matéria atinente à constitucionalidade da norma, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/BA/99, bem como para apreciação de cancelamento ou redução da multa, que se encontra prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298574.0008/21-5, lavrado contra VALE MANGANÊS S/A., devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 10.372.779,64**, acrescido de multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, cabendo homologação do pagamento efetuado pelo autuado.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do

CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de julho de 2025.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR