

A. I. N° - 298929.0089/24-7
AUTUADO - CENCOSUD BRASIL ATACADO LTDA.
AUTUANTES - EDMÁRIO DE JESUS SANTOS e WALMIR SALDANHA FEIJO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 16/07/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0122-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ENERGIA ELÉTRICA. CONTRATO DE COMPRA E VENDA FIRMADO EM AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE – ACL. Existência de Mandado de Segurança. Defesa prejudicada quanto à apreciação do mérito, tendo em vista que a matéria se encontra *sub judice* no âmbito do Poder Judiciário. A exigibilidade do crédito tributário, entretanto, deve ficar suspensa. Defesa **PREJUDICADA**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 16/12/2024, exige crédito tributário no valor de R\$ 40.481,18, acrescido de multa de 60%, em razão 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, nos meses de janeiro a junho de 2023.

Consta na descrição dos fatos, que o contribuinte apresentou o Processo 0510031-14.2017.8.05.0001, que concede em parte a tutela provisória para, conforme os artigos 15, I, da Lei 7.014/96 e 50, I, do Decreto 6.284/97, com as alterações da Lei nº 13.461/2015, com produção de efeitos a partir de 10/03/16, fixar em 18% (dezoito por cento) a alíquota do ICMS incidente sobre Energia Elétrica e Telecomunicações, razão pela qual, deve ser suspensa a exigibilidade deste auto.

O autuado impugna o lançamento fls. 20/34. Diz que vem, por sua advogada, perante esse órgão administrativo, apresentar impugnação em face do auto de infração, com fundamento nos artigos 123 e seguintes do RPAF/BA, pelas razões de fato e de direito a seguir expostas. Registra a tempestividade da defesa. Sintetiza os fatos.

Explica que se trata de Auto de Infração lavrado para constituir créditos tributários supostamente devidos, a título de ICMS e MULTA, após procedimento fiscal instaurado com o objetivo de questionar as alíquotas aplicadas na cobrança do ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica, guardando intrínseca relação com o Processo Judicial nº 0510031-14.2017.8.05.0001, distribuído em 21/02/2017, perante a 3ª Vara de Fazenda Pública. O período autuado é relativo ao exercício de 2023, compreendendo os meses entre janeiro e junho/23, de modo que, restou imputada autuação por supostamente “*não recolher o ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento*”.

No entanto, afirma que a natureza e particularidades da *situação fática* em questão, não permitem que a presente autuação prospere, já que ajuizou ação judicial visando o reconhecimento de inexistência de relação jurídico-tributária que a obrigasse a recolher o ICMS incidente sobre a prestação de serviços de telecomunicações e sobre o fornecimento de energia elétrica, aos estabelecimentos localizados neste Estado, de acordo com alíquotas superiores àquelas aplicáveis às demais operações sujeitas à incidência do imposto.

Não obstante, diz que é possível notar que o presente Auto de Infração sequer foi lavrado contra a *distribuidora de energia responsável* pela apuração, destaque e recolhimento do imposto (*contribuinte de direito*), de modo que, à luz dos princípios que regem o processo administrativo fiscal, especialmente a *verdade material*, se mostra necessário o reconhecimento da sua nulidade, consoante razões de direito a seguir aduzidas. Todos estes aspectos haverão de conduzir ao reconhecimento de nulidade ou improcedência do lançamento fiscal, razão pela qual passa a expô-los de forma detalhada.

Inicialmente, consoante relatado por parte do Fiscal autuante, aduz que ajuizou o processo judicial nº 0510031-14.2017.8.05.0001, distribuído em 21/02/2017, perante a 3ª Vara de Fazenda Pública da comarca da capital do Estado da Bahia, visando o reconhecimento de inexistência de relação jurídico-tributária que a obrigasse a recolher o ICMS incidente sobre a prestação de serviços de telecomunicações e sobre o fornecimento de energia elétrica, aos estabelecimentos localizados neste Estado, de acordo com alíquotas superiores àquelas aplicáveis às demais operações sujeitas à incidência do imposto.

Referida demanda judicial, ajuizada justamente com o intuito de impedir a cobrança do ICMS sobre fornecimento de energia elétrica através da aplicação da alíquota indicada no presente Auto de Infração (27%), se amparou na denominada essencialidade intrínseca aos relativos serviços, já que a Constituição da República Federativa do Brasil, em seu artigo 155, § 2º, inciso III, atribuiu ao ICMS, por característica primordial, a observância ao Princípio da Seletividade, segundo o qual as respectivas alíquotas devem ser estabelecidas de forma menos gravosa quanto às mercadorias e serviços de caráter essencial, reservando a tributação majorada àquelas menos relevantes ou até supérfluos.

Sobressalta restar evidente, que o presente Auto de Infração ao exigir a alíquota de 27% (vinte e sete por cento) do ICMS sobre tal serviço, afronta o Princípio da Seletividade, consagrado pela Constituição Federal, tendo em vista que institui ônus fiscal excessivamente gravoso e desproporcional sobre as operações ora analisadas, cuja essencialidade já restou consagrada pelo ordenamento jurídico vigente e pela doutrina e jurisprudência pátrias.

Neste diapasão, mister salientar que obteve decisão judicial favorável, concedendo-lhe a tutela provisória de urgência, a qual não restou revogada até o presente momento, lhe assegurando o recolhimento do ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica através da aplicação da alíquota “geral” de 18% (dezoito por cento).

Dessa maneira, os efeitos do sobredito *decisum*, por si só, impedem a exigência fiscal perpetrada no presente Auto de Infração, à medida em que se encontra plenamente eficaz. Além disso, a referida ação judicial, apesar de ainda não transitada em julgado, aguarda o seu julgamento definitivo, apenas para que o Juízo amolde sua situação ao que já restou decidido, por parte do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Tema nº 745 da Repercussão Geral (RE 714.139).

É que, tal imposição, decorre da simples lógica impositiva insculpida no Código de Processo Civil, o qual, visando consagrar o princípio da *segurança jurídica*, determina em seus arts. 926 e 927, III, que “os juízes e os tribunais observarão: os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos”.

Nesse contexto, cabe registrar que, ao concluir a apreciação do mérito do referido paradigma, em 17/12/2021, cujo trânsito em julgado ocorreu em 30/06/2022, a Corte Suprema fixou o entendimento de que “*adotada, pelo legislador estadual, a técnica da seletividade em relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, discrepam do figurino constitucional alíquotas sobre as operações de energia elétrica e serviços de telecomunicação em patamar superior ao das operações em geral, considerada a essencialidade dos bens e serviços*”, oportunidade em que restou estabelecido, ainda, que tal julgado produzirá efeitos somente a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvados os contribuintes que ingressaram com a ação

em data anterior ao início do julgamento do mérito (05.02.2021), justamente como ocorreu no seu caso.

Sendo assim, o julgamento de mérito, na ação ajuizada, está indiscutivelmente vinculado ao entendimento firmado pelo STF, acima mencionado, tendo em vista que a ação foi ajuizada em 21/02/2017, anteriormente, portanto, ao início do julgamento do RE 714.139, razão pela qual mostra-se inaplicável *in casu* a referida modulação de efeitos estabelecida pela Corte Suprema.

É possível notar, por qualquer ângulo que se analise a controvérsia, seja em virtude de decisão judicial favorável à Impugnante, seja pela inaplicabilidade da modulação de efeitos definida pelo Supremo Tribunal Federal, assegurando a plena aplicação da tese firmada no RE 714.139 ao caso concreto, não subsiste a presente autuação, à medida em que não poderia ter sido aplicada a alíquota de 27% (vinte e sete por cento) de ICMS, nos termos em que estabelecidas no Auto de Infração, aos serviços relativos à entrada de energia elétrica nos seus estabelecimentos situados neste Estado da Bahia.

Portanto, resta evidenciada a inexistência de relação jurídico-tributária que lhe obrigue a recolher o ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica aos seus estabelecimentos localizados neste Estado de acordo com alíquotas superiores àquelas aplicáveis às demais operações sujeitas à incidência do imposto - afastando-se, assim, a aplicação do artigo 16, inciso II, alínea “i”, e inciso V, da Lei nº 7.014/1996 (bem como de eventuais alterações legislativas supervenientes de mesmo conteúdo material), e atraindo a aplicação, em tais hipóteses, da alíquota geral de ICMS, nos patamares de 18% (dezoito por cento) até 21/03/2023, 19% (dezenove por cento), até 06/02/2024, na forma do artigo 15, inciso I, alínea ‘a’, da Lei nº 7.014/1996.

Por fim, não obstante o acima aduzido, certamente em virtude de a concessionária de energia elétrica ser eleita pela legislação, como a contribuinte de direito, já que é a responsável pela afetiva aplicação da alíquota do imposto, com o consequente recolhimento aos cofres públicos, a ausência de sua autuação no presente Auto de Infração acarreta sua nulidade.

Consoante exposto nos fatos, trata-se de auto de infração lavrado por ter supostamente deixado de recolher o ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica, o que teria feito em decorrência de decisão judicial liminar proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia nos autos nº 0510031-14.2017.8.05.0001, em que foi reconhecida a não incidência do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas genérica e especial do ICMS.

A peculiaridade do caso em comento se demonstra no fato de que, não obstante o provimento judicial retromencionado em seu favor, teria a distribuidora de energia elétrica, contribuinte do imposto na qualidade de *substituto tributário*, nos termos do art. 5º, § 1º-A, c/c art. 8º, III, e art. 10, § 1º, II, da Lei Estadual nº 7.014/96, emitido as notas fiscais de venda de Energia Elétrica para o estabelecimento da autuada, no período autuado, destacando o ICMS em alíquota inferior à de 27% (vinte e sete por cento).

Ocorre que restou autuada em virtude de sua responsabilidade *solidária*, à luz do que consigna o art. 6º, XV, da Lei Estadual nº 7.014/96. Neste ponto, discorre acerca da *responsabilidade direta do substituto tributário*, no que diz respeito ao cumprimento das obrigações acessórias e principal perante o fisco, de modo que, sua responsabilidade solidária, para justificar a lavratura do presente Auto de Infração ou até mesmo para atendimento de procedimentos fiscais prévios *apenas contra si* (contribuinte de fato), sem a *notificação da distribuidora coobrigada* (contribuinte de direito), como no caso presente, somente seria possível, nos casos em que atos ou omissões destes concorrerem para o não-recolhimento do tributo, o que *não ocorreu na hipótese*.

Ora, no presente caso, inclusive em obediência ao *princípio da verdade material*, considerando que o substituto tributário, na hipótese, é o sujeito passivo direto da obrigação principal, em decorrência de atribuição legal, deveria ser notificado para prestar informações quanto aos atos ou omissões praticadas, especialmente a ausência de recolhimento do tributo, e *devidamente*

autuada na condição de corresponsável solidário, já que a administração tributária deve notificar todos os responsáveis solidários pelo crédito tributário, pois, caso contrário, resta *cerceado o direito de defesa* dessas partes, viciando o processo administrativo fiscal.

Sem delongas, a sistemática da substituição tributária decorre de regra Constitucional, disposta no parágrafo 7º, do art. 150, da Carta Magna, de modo que restou autorizado ao legislador infraconstitucional a transferência para terceiro da 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)*.”

Assim, em virtude da *vinculação* entre o contribuinte substituto e o contribuinte substituído, nos termos do que assevera o art. 128, do Código Tributário Nacional, tem-se que o substituto se enquadra como sujeito passivo direto do tributo, estando no mesmo patamar do contribuinte que efetivamente realiza o fato gerador.

E, como sabido, a diferença entre ambos subsiste no fato de que o contribuinte recolhe tributo por fato gerador próprio, enquanto o substituto se encontra obrigado pela lei a efetuar o pagamento da exação relacionada a fato gerador praticado por terceiro. O substituto, portanto, paga dívida tributária própria oriunda de fato de terceiro, sendo que a lei lhe assegura, a possibilidade de recuperação - contra o terceiro que praticou o fato gerador - do dispêndio fiscal que lhe foi diretamente imputado. Sobre o tema, cita entendimento doutrinário.

Neste diapasão, entende que não há dúvidas quanto à existência, no caso concreto, da sujeição passiva direta da distribuidora de energia elétrica (contribuinte de direito), à medida em que a legislação estadual cuidou de elencá-la, em virtude de sua relação direta com o fato gerador do tributo, como responsável pela apuração do *quantum debeatur*, pelo destaque em nota fiscal e pelo consequente recolhimento do imposto, sendo que sua relação perante o Fisco, para os casos de incidência de ICMS sobre fornecimento de energia elétrica, se sobressai em relação à figura da ora Impugnante, à medida em que esta se enquadra como consumidora final do bem ou serviço, na qualidade de contribuinte de fato, apenas arcando com o ônus financeiro decorrente do repasse do tributo.

O que se nota, portanto, é que, na situação em comento, somente poderia ser única e exclusivamente autuada, isto é, sem a necessária autuação do contribuinte de direito na condição de corresponsável solidário, na hipótese que, em virtude de ação ou omissão própria concorrerem para o não-recolhimento do tributo.

É que, no presente caso, já que proferida expressa decisão judicial neste sentido, o próprio Poder Judiciário compeliu à distribuidora de energia substituta o dever de não efetuar o recolhimento nos termos por si consignados.

Ou seja, a ausência de recolhimento do imposto, praticada por parte do substituto tributário, o qual possui sujeição passiva direta perante o fisco, se deu por intermédio de decisão proferida por Órgão Jurisdicional terceiro, sem que concorresse por ação ou omissão no descumprimento da obrigação tributária.

Ora, como poderia, em relação da qual sequer faz parte, isto é, da relação direta entre substituto e fisco, desempenhar papel fiscalizador, cuja atribuição, por força de Lei, é dada à própria Administração Tributária, de modo a verificar se o imposto da qual a distribuidora de energia elétrica está obrigada a pagar foi devidamente apurado e recolhido aos cofres públicos, enquanto este foi devidamente destacado na nota fiscal, da qual a Requerente efetuou o pagamento?

Tal questão, no mínimo, somente poderia ser esclarecida com a devida notificação prévia do devedor solidário, atribuído por lei, para que fossem explicitadas as razões pela qual a obrigação tributária não foi adimplida, ou através de sua necessária autuação no presente Auto, hipótese em que, à luz do princípio da verdade material, fosse plenamente possível alcançar o desempenho do

contraditório e ampla defesa, situação que restou mitigada, já que é cristalino o cerceamento de defesa que lhe foi imputado.

Sobre o tema cita o art. 121, parágrafo único, II, do CTN, e o § 4º, do inciso X, do art. 39, bem como, o inciso I, do art. 51, ambos do Decreto nº 7.629/99.

Dessa maneira, sendo a intimação do sujeito passivo da obrigação tributária elemento indispensável ao Auto de Infração, ao deixar de intimar todos os responsáveis tributários acerca da sua condição, a Administração Tributária incorreu em vício, por desatender aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, já que indene de dúvidas quanto à condição de sujeito passivo direto, por parte da concessionária de energia elétrica, eis que elencada pela própria legislação como contribuinte responsável. Destaca lição doutrinária exarada por Leandro Paulsen ao conceituar sujeito passivo da obrigação tributária. Cita a Constituição Federal em seu artigo 5º, inciso LV, traz a garantia expressa do exercício do contraditório e da ampla defesa. Traz à colação precedente em situação análoga ao presente caso, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF,

Portanto, diz que por qualquer ângulo que se examine a questão, resta incontroversa a presença da *nulidade* que permeia o presente Auto de Infração, razão pela qual dever ser reconhecida por parte deste Órgão, para afastar o Auto de Infração lançado ante a existência de *vício material*.

Por todo o exposto requer seja julgada procedente a Impugnação, de modo a cancelar integralmente a infração imposta, para que: **a)** seja reconhecida a improcedência da autuação fiscal, tendo em vista a inexistência de relação jurídico-tributária que lhe obrigue a recolher o ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica aos seus estabelecimentos localizados neste Estado de acordo com alíquotas superiores àquelas aplicáveis às demais operações sujeitas à incidência do imposto - afastando-se, assim, a aplicação do artigo 16, inciso II, alínea “i”, e inciso V, da Lei nº 7.014/1996 (bem como de eventuais alterações legislativas supervenientes de mesmo conteúdo material), e atraindo a aplicação, em tais hipóteses, da alíquota geral de ICMS, nos patamares de 18% (dezoito por cento) até 21/03/2023, e 19% (dezenove por cento), até 06/02/2024, na forma do artigo 15, inciso I, alínea ‘a’, da Lei nº 7.014/1996; **b)** Seja reconhecida a nulidade do presente Auto de Infração em virtude do vício material, à medida em que o sujeito passivo direto da obrigação tributária (contribuinte de direito) não foi solidariamente autuado, de modo que restaram ofendidos os direitos ao pleno exercício do contraditório e da ampla defesa;

Um dos Autuantes presta informação fiscal fls.53/55. Afirma que em consonância com o art. 38 do RPAF, foi lavrado o Auto de Infração em epígrafe, para exigência de tributos, acréscimos e multas, decorrentes da constatação da Infração já descrita.

Aduz que o contribuinte apresenta defesa tempestiva ao Auto de Infração que exige débito de ICMS, referente a aquisição de energia elétrica no mercado livre, advindas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento da Impugnante.

Aponta que em sua defesa, a autuada apresentou *Decisão Interlocutória*, corroborando com seus argumentos referente a redução da alíquota, e passando a se pronunciar no processo. Reproduz o artigo 5º. da Lei Estadual nº. 7.014/96, sobre a definição de *Contribuinte*.

Salienta que a Lei Estadual nº 7014/96 na SEÇÃO V, estabelece as alíquotas e a base de cálculo do ICMS com as alterações que ocorrerem. Já a Lei Complementar 194 de 23/06/2022, conjuntamente com o Decreto Estadual 21.494, de 04/07/2022, alteraram a alíquota do ICMS Energia Elétrica para 18% e sem a cobrança do Fundo de Pobreza, com validade até 31/12/2022. Reproduz as restaurações ocorridas através do decreto nº 21.796 de 23 de dezembro de 2022.

E de acordo com o RICMS, no 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 7.014/96, 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.

Conclui que consta no corpo do Auto de Infração, que o Autuado apresentou o Processo 0510031-14.2017.8.05.0001, que concede em parte a tutela provisória para, fixar em 18% (dezoito por cento) a alíquota do ICMS incidente sobre Energia Elétrica e Telecomunicações, razão pela qual deve ser suspensão a exigibilidade deste auto.

Cabe registrar, na sessão de julgamento, a presença do Autuante Edmário de Jesus Santos que realizou a sustentação oral.

VOTO

Conforme exposto no Relatório supra, a matéria em lide encontra-se sob a apreciação do Poder Judiciário, no mandado de segurança nº 0510031-14.2017.8.05.0001, que tramita perante a 3ª Vara da Fazenda Pública desta Comarca.

A respeito de tal situação, a legislação estadual, especialmente o artigo 125, inciso II do COTEB (Lei 3.956/81), assim dispõe:

“Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

(...) II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida”.

No mesmo sentido, é o artigo 117 do RPAF/99:

“Art. 117. A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto”.

Em complemento, o artigo 122, inciso IV do mesmo Regulamento prevê a extinção do PAF, com a desistência da defesa ou do recurso, inclusive em decorrência de ingresso do sujeito passivo em juízo, relativamente à matéria objeto da lide, antes de proferida ou de tornada irrecorrível a decisão administrativa.

Logo, por se tratar de objeto idêntico à demanda judicial, a Defesa está prejudicada, na esfera administrativa, quanto à análise do mérito das exigências do imposto e da multa, objeto do Auto de Infração em análise, conforme previsto no art. 117 do RPAF, sob pena de decisões conflitantes e de se tornar sem efeito a Decisão na esfera administrativa, a qual deve obediência à Decisão na esfera judicial.

Porém, há de se salientar que o efeito da ação de mandado de segurança é de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforme art. 117, § 2º, II, do RPAF/99, mas não de sua constituição pelo Fisco. Na realidade, a SEFAZ está impedida de exigir o imposto relativo à operação e não de constituí-lo, no intuito de assegurar a sua exigibilidade posterior, em caso de Decisão judicial definitiva do mérito desfavorável ao contribuinte.

Os autos deverão ser remetidos à PGE/PROFIS para adoção das medidas cabíveis. Caso não seja confirmada a Decisão final de mérito da demanda judicial, a repartição competente deverá intimar o autuado para quitar o débito, no prazo de 20 (vinte) dias, sem incidência da multa por descumprimento da obrigação principal. Após o decurso do referido prazo sem a efetivação do pagamento, todas as penalidades indicadas na autuação devem ser incluídas no cálculo do débito ora exigido, caso não haja depósito judicial integral da quantia.

Diante do exposto, considero PREJUDICADA a Defesa, no que tange às exigências consignadas no Auto de Infração em epígrafe, por se tratar de objeto idêntico à demanda judicial, devendo a exigibilidade do crédito tributário ficar suspensa, nos termos do artigo 151, IV, do CTN.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADA** a defesa apresentada mantendo inalterado o lançamento de ofício promovido por meio do Auto de Infração nº 298929.0089/24-7, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL ATACADO LTDA.**, para exigir o imposto no valor de **R\$ 40.481,18**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “f”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. Os autos deverão ser remetidos à PGE/PROFIS para adoção das medidas cabíveis.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 26 de junho de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR