



PROCESSO Nº 2391892021-6 - e-processo nº 2021.000269582-8

ACÓRDÃO Nº 242/2025

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ENERGISA BORBOREMA - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A.

Advogado: Sr.º ÁLVARO JÁDER LIMA DANTAS, inscrito na OAB/PB sob o nº 25.206 E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: ALEXANDRE HENRIQUE SALEMA FERREIRA E FLÁVIO MARTINS DA SILVA

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. DIFERIMENTO. COMPRA INTERNA DE ENERGIA ELÉTRICA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO - INFRAÇÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- O diferimento do ICMS nas aquisições internas de Energia Elétrica, apenas posterga o momento de recolhimento do tributo, não o dispensa. Ao revés, remete o disciplinamento da matéria ao RICMS/PB, que estabelece o recolhimento independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar.

- Ante a falta de comprovação, por parte do sujeito passivo, de que o ICMS diferido foi pago, não há razão para afastar a acusação fiscal de falta de pagamento do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002340/2021-45, lavrado em 12 de novembro de 2021, contra a empresa ENERGISA BORBOREMA - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A., inscrição estadual nº 16.003.839-1, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao crédito tributário de **R\$**



308.626,39 (trezentos e oito mil, seiscentos e vinte e seis reais e trinta e nove centavos), sendo R\$ 205.750,84 (duzentos e cinco mil, setecentos e cinquenta reais e oitenta e quatro centavos) referente ao ICMS, por infringência ao art. 9º, §2º, c/c o art. 10, INC. V, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 102.875,55 (cento e dois mil, oitocentos e setenta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos) de multa por infração, com fundamento legal no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 13 de maio de 2025.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Suplente Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, HEITOR COLETT, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, EDUARDO SILVEIRA FRADE, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO Nº 2391892021-6 - e-processo nº 2021.000269582-8

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ENERGISA BORBOREMA - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A.

Advogado: Sr.º ÁLVARO JÁDER LIMA DANTAS, inscrito na OAB/PB sob o nº 25.206 E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: ALEXANDRE HENRIQUE SALEMA FERREIRA E FLÁVIO MARTINS DA SILVA

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. DIFERIMENTO. COMPRA INTERNA DE ENERGIA ELÉTRICA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO - INFRAÇÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- O diferimento do ICMS nas aquisições internas de Energia Elétrica, apenas posterga o momento de recolhimento do tributo, não o dispensa. Ao revés, remete o disciplinamento da matéria ao RICMS/PB, que estabelece o recolhimento independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar.

- Ante a falta de comprovação, por parte do sujeito passivo, de que o ICMS diferido foi pago, não há razão para afastar a acusação fiscal de falta de pagamento do tributo.

RELATÓRIO

A presente demanda teve seu início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002340/2021-45, lavrado em 12 de novembro de 2021, em desfavor da empresa ENERGISA BORBOREMA – DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A, CCICMS:16.003.839-1, acima qualificada, no qual consta a seguinte acusação:



0127 – DIFERIMENTO – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com imposto diferido e não ter efetuado o seu recolhimento na operação subsequente.

Nota Explicativa: AO INFRINGIR A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, O SUJEITO PASSIVO DEIXOU DE RECOLHER ICMS DIFERIDO, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, INCIDENTE SOBRE AS AQUISIÇÕES INTERNAS DE ENERGIA ELÉTRICA, CONTRARIANDO O ART. 9º, §2º C/C O ART. 10, INC. V DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO Nº 18930/97, CONFORME DEMONSTRADO ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO DO ICMS DIFERIDO DEVIDO NAS OPERAÇÕES DE AQUISIÇÕES INTERNAS DE ENERGIA ELÉTRICA (ANEXO I).

OS ITENS DAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS (NFE), MODELO 55, RELATIVAS ÀS AQUISIÇÕES INTERNAS DE ENERGIA ELÉTRICA ENCONTRAM-SE RELACIONADOS NO LEVANTAMENTO ANALÍTICO DAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR TERCEIROS RELATIVAS ÀS OPERAÇÕES DE AQUISIÇÕES INTERNAS DE ENERGIA ELÉTRICA (ANEXO II).

OS PROCEDIMENTOS FISCAIS (ANEXOS I E II) CITADOS ACIMA PASSAM A INTEGRAR O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Em decorrência do fato acima, os Representantes Fazendários lançaram, de ofício, o crédito tributário no valor total de **R\$ 308.626,39 (trezentos e oito mil, seiscentos e vinte e seis reais e trinta e nove centavos)**, sendo R\$ 205.750,84 (duzentos e cinco mil, setecentos e cinquenta reais e oitenta e quatro centavos) referente ao ICMS, por infringência ao art. 9º, §2º, c/c o art. 10, INC. V, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 102.875,55 (cento e dois mil, oitocentos e setenta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos) de multa por infração, com fundamento legal no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Demonstrativos e planilhas fiscais instruem os autos às fls. 7 a 33

Cientificada por meio de seu domicílio tributário eletrônico - DTe da lavratura do Auto de Infração, em 18/11/2021, conforme comprovante de identificação (fls. 6), o contribuinte veio aos autos, por meio de seus procuradores devidamente habilitados, apresentando reclamação tempestiva protocolada em 20/12/2021, (fls. 36 a 68), trazendo, em breve síntese, os seguintes pontos em sua defesa:

- a) A cobrança externada no auto de infração não se afigura correta, porque ignora aspectos essenciais do diferimento instituído pelo legislador estadual e, ademais, torna cumulativo o ICMS;
- b) Que a autoridade fiscal pretende que, por ocasião da saída da energia elétrica do estabelecimento da impugnante, esta houvesse procedido a dois recolhimentos autônomos de ICMS - isto é, pretende que, além do valor correspondente à aplicação da alíquota sobre a operação própria de saída, o contribuinte recolhesse também o ICMS calculado sobre o valor da operação imediatamente anterior;



c) Que, ao se adotar o posicionamento do Fiscal (segundo o qual, na saída do estabelecimento da impugnante, esta deveria desembolsar não correlato à saída mas, ainda, o ICMS diferido, relativo à operação de entrada), o contribuinte findaria por pagar o ICMS diferido, alusivo à operação de entrada em seu estabelecimento de mercadorias com ICMS diferido, duas vezes: uma por meio do desembolso autônomo exigido no auto de infração; e outra por meio do pagamento do ICMS devido sobre a saída subsequente, feito sem o aproveitamento de qualquer crédito relativo à operação anterior (e que, por isso mesmo, já contempla o imposto diferido da entrada);

d) A segunda modalidade típica de diferimento é exatamente a que foi adotada pelo Estado da Paraíba em sua legislação. Por meio dela, a modificação da sujeição passiva importa o deslocamento da própria incidência tributária para uma etapa posterior do ciclo produção-circulação da mercadoria;

e) O diferimento, na modalidade instituída pela Paraíba, constitui mecanismo adotado em tributos plurifásicos que, ao transferir o "lançamento" do imposto para uma etapa posterior, acaba por dispensar pontualmente o imposto da operação diferida, tributando-se a operação subsequente e exigindo-se, tão somente, que não se dê a tomada de crédito relativamente à operação anterior;

f) É fundamental constatar que a observância da sistemática do diferimento, qualquer que seja a modalidade de sua adoção, não pode, em qualquer hipótese tornar cumulativo imposto que o Constituinte Federal, de forma cabal determinou que "será não-cumulativo", em regra para a qual não se previu qualquer ressalva ou mitigação, por menor que seja (art. 155, § 2º, I, da CF/88);

g) Havendo a impugnante pago o ICMS calculado sobre as suas saídas de energia elétrica sem promover o aproveitamento de créditos sobre as respectivas entradas – o que se confere pela simples conferência da escrita fiscal da reclamante, cuja análise, em diligência, desde logo se requer – o imposto devido sobre ambas as operações-entradas e saídas - afigura-se pago, não se cogitando de que se haja de proceder a novo recolhimento, a título de "ICMS diferido" ou qualquer outro que seja, de sorte que a acusação descrita no auto de infração é absolutamente improcedente;

h) No caso da energia elétrica, todas as etapas do ciclo da energia (geração, transmissão e consumo) fazem parte de uma única operação de circulação jurídica da mercadoria, que é aquela que ocorre quando da saída da energia da distribuidora e seu efetivo consumo. Trata-se, portanto, de uma única operação sujeita a tributação pelo ICMS. Assim, ao contrário do que quer fazer entender a autoridade fiscal, não há que se falar em ausência de recolhimento do ICMS diferido relativamente à operação realizada entre a produtora de energia e a impugnante, eis que essa operação, repita-se, sequer é tributada;

i) Reclama por fim da impossibilidade de cobrança do ICMS diferido por ausência de previsão legal completa e específica do Art. 9º do RICMS.

Por fim, requer a improcedência da autuação.

Sem informação de reincidência, os autos foram conclusos (fls. 101) e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal, Tarcísio Correia Lima Vilar, que decidiu pela procedência do feito fiscal, nos termos da ementa abaixo reproduzida, *litteris*:



ICMS ENERGIA ELÉTRICA. DIFERIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. DENÚNCIA COMPROVADA.

- A existência de diferimento do pagamento do ICMS de energia elétrica atribui ao sujeito passivo a obrigação de recolhimento do valor do imposto, quando ocorrido o momento final previsto para o diferimento, independentemente de qualquer circunstância superveniente, ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou contemple tratamento tributário diferenciado, este imposto será devido.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada, da decisão de primeira instância, em 06/01/2023, via Domicílio Tributário eletrônico DT-e, a autuada, por intermédio de seus procuradores devidamente habilitados, protocolou recurso voluntário tempestivo em 17/01/2023, fls. 118 a 155, em que traz à baila, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa:

- 1.- que a exação incidente sobre a operação diferida é pontualmente dispensada em favor da operação seguinte, e que o ICMS recolhido na operação seguinte à diferida compõe a integralidade do montante fiscal devido;
- 2.- que havendo incidência do ICMS em mais de uma etapa da cadeia produtiva, haveria acréscimo do ICMS com o da operação anterior, em ofensa ao princípio da não-cumulatividade;
- 3.- que a sistemática de diferimento adotada no Estado da Paraíba e em grande parte dos Estados da Federação nunca foi processada nos moldes contidos no auto de infração. A adquirente de energia – concessionária – não tem de proceder a outro recolhimento senão o decorrente da aplicação da alíquota discriminada no ordenamento sobre o valor de suas operações de saída, não se creditando, contudo, de quaisquer quantias relativas às entradas da energia. Isso feito, está recolhido tanto o imposto devido sobre as saídas da concessionária (operação própria) quanto aquele devido sobre as saídas praticadas pela geradora de energia elétrica (substituído), nada mais sendo devido;
- 4.- que a circulação de energia elétrica é em uma única operação, indissociável: geração, transmissão, distribuição e consumo;
- 5.- que o critério temporal da regra-matriz de incidência da exação será o seu efetivo consumo, citando decisão do STJ;
- 6.- que a acusação fiscal é ilegal ao tentar fazer incidir o ICMS sobre operações anteriores ao consumo, o que fugiria à hipótese de incidência do imposto;



7.- aduz a impossibilidade de cobrança do ICMS diferido por ausência de previsão legal completa e específica do art. 9º do RICMS/PB;

8.- por fim, defende que deve ao menos reconhecer a ilegalidade do diferimento instituído no art. 10, V, do RICMS/PB, pois não tem ele amparo em lei (ofensa ao princípio da legalidade).

Diante do exposto, a recorrente habilita-se a requerer que o presente recurso voluntário seja devidamente processado e provido, a fim de que, reformando-se a decisão recorrida, seja julgado integralmente improcedente o auto de infração.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral requerido via email nos termos do art. 92, §1º da Portaria nº 00080/2021/SEFAZ, remeto o presente processo à Assessoria Jurídica desta Casa e solicito emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria GSER nº 00080/2021 (Regimento do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba).

Eis o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002340/2021-45, lavrado em 12/11/2021, contra a empresa ENERGISA BORBOREMA - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S. A., qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Importa, inicialmente, declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Comungando com a instância prima, reitero que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis às matérias objeto dessa lide, e ainda, foi ofertada ao contribuinte oportunidade para o exercício da ampla defesa



e do contraditório, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, seja por vício material, seja por vício formal.

Do Mérito

Conforme peça acusatória, a denúncia foi decorrente da aquisição de energia elétrica com imposto diferido, sem ter efetuado o seu recolhimento na operação subsequente. Ou seja, refere-se às aquisições pela empresa concessionária (autuada) de energia elétrica amparadas pelo diferimento, nos termos do art. 10, V, do RICMS/PB.

A fiscalização lavrou a peça acusatória, indicando, como infringidos pelo contribuinte, o artigo 9º, §2º, e art. 10, V¹, do RICMS/PB, os quais reproduzimos a seguir²:

Art. 9º Dar-se-á o diferimento, quando o lançamento e pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria ou usuário do serviço, na qualidade de sujeito passivo por substituição, vinculado à etapa posterior.

(...)

§ 2º Ocorrido o momento final previsto para o diferimento, será exigido o imposto diferido, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final do diferimento não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar, ressalvada as hipóteses previstas nos §§ 1º, 11 e 12 do art. 10.

Nova redação dada ao § 2º do art. 9º pela alínea “b” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 37.536/17 – DOE de 03.08.17. OBS: efeitos desde 29.07.17

§ 2º Ressalvadas as hipóteses previstas nos §§ 1º, 11, 12 e 18 do art. 10, ocorrido o momento final previsto para o diferimento, será exigido o imposto diferido, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final do diferimento não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar.

Art. 10. O pagamento do imposto será diferido:

(...)

V - nas saídas de energia elétrica para estabelecimento de empresa concessionária distribuidora do produto;

(...)

Para aqueles que incorrerem na falta de recolhimento do Icms diferido, incide a multa do artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

¹ Indicado em Nota Explicativa da peça acusatória.

² Redações vigentes à época do fato gerador.



Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

Antes de discorrermos acerca da acusação, faz-se necessário tecermos alguns comentários acerca do que vem a ser o **diferimento**.

Esta análise se mostra essencial para o deslinde da lide, haja vista que, atrelada ao momento do encerramento da fase de diferimento e à forma de apuração do imposto devido, apresenta-se como ponto nodal para a determinação da liquidez e da certeza do crédito lançado no Auto de Infração.

O verbo diferir, no sentido aplicável ao caso (verbo transitivo direto), tem sua etimologia no latim, significando adiar, prorrogar, retardar, procrastinar, dilatar.

No caso do ICMS, tem-se, nas palavras de José Eduardo Soares de Melo, que “*Constitui uma técnica impositiva de deslocamento da exigência do tributo para momento posterior à ocorrência do originário fato gerador, com a imputação da responsabilidade de seu recolhimento a terceiro.*”³

Na interpretação de Celso Ribeiro Bastos, “*O diferimento é o não recolhimento do ICMS em determinada operação ficando adiado para etapa posterior. Por esta técnica, o pagamento do imposto incidente sobre a saída de determinada mercadoria (no caso do ICMS) é transferido para as etapas posteriores de sua circulação.*”

O RICMS/PB, ao tratar sobre a matéria, o fez em seu artigo 9º, já anteriormente transcrito.

A redação do tão festejado artigo 9º do RICMS/PB prescinde de exercícios hermenêuticos mais profundos.

O que se conclui do que foi reproduzido é que o diferimento implica na inexigibilidade imediata do imposto. Não se trata de transferência do momento da ocorrência do fato gerador do tributo para etapa ou etapas posteriores, uma vez que, ocorrendo o fato gerador e a sua subsunção à hipótese de incidência, surge a obrigação

³ MELO, José Eduardo Soares de. ICMS - Teoria e Prática. 3.ª edição. São Paulo: Editora Dialética, 1998.



tributária principal. Com o diferimento, sobrevém o deslocamento (postergação) do recolhimento para etapa posterior. E o art. 10, V, do RICMS/PB, determina que o imposto será DIFERIDO nas saídas de energia elétrica para estabelecimento de empresa concessionária distribuidora do produto, no caso, a recorrente.

Em sua defesa, a recorrente traz como ponto nodal de seus argumentos, o fato de que como – concessionária - ao adquirir energia elétrica não tem de proceder a outro recolhimento senão o decorrente da aplicação da alíquota discriminada no ordenamento sobre o valor de suas operações de saída, não se creditando, contudo, de quaisquer quantias relativas às entradas da energia. Isso feito, está recolhido tanto o imposto devido sobre as saídas da concessionária (operação própria) quanto aquele devido sobre as aquisições de energia elétricas adquirida de seus fornecedores/geradora de energia elétrica (substituído), nada mais sendo devido. Que não sendo assim, haveria ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS.

Defende ainda ser a acusação fiscal ilegal ao tentar fazer incidir o ICMS sobre operações anteriores ao consumo, o que fugiria à hipótese de incidência do imposto. Ser impossível a cobrança do ICMS diferido por ausência de previsão legal completa e específica do art. 9º do RICMS/PB e aduz ainda a ilegalidade do diferimento instituído no art. 10, V, do RICMS/PB, pois não tem ele amparo em lei (ofensa ao princípio da legalidade).

Tem-se aqui, sem dúvida, o âmago da questão.

Para a defesa, o diferimento ocorrido quando das aquisições internas de energia elétrica, visa o deslocamento da **carga tributária** do imposto diferido para a operação subsequente de saída de energia para o consumidor final, que englobaria tudo, ou seja, tanto o imposto devido sobre as saídas da concessionária (operação própria) quanto aquele devido sobre as saídas praticadas pela geradora de energia elétrica (substituído), enquanto que, na interpretação da Fiscalização, o diferimento tem influência, tão somente, no deslocamento do **prazo** para o pagamento do tributo.

Adentrando ao exame da matéria de fundo, antecipo que não merece acolhida os argumentos de defesa. Explico.

Inicialmente, há que se destacar que não há dispensa de tributação da etapa de venda de energia elétrica para concessionária, em favor da operação seguinte, pois diferimento não é benefício fiscal, mas sim uma técnica de tributação que consiste na postergação do pagamento do imposto, ou seja, como acima já comentado, há apenas o adiamento do recolhimento para a outra etapa da cadeia de circulação de mercadoria, consoante determinação do art. 10, V, do RICMS/PB. Não se trata de desoneração fiscal.

Quanto à alegação de que haveria afronta ao Princípio da Não-cumulatividade, não procede. É cediço que o Princípio Constitucional da Não-



cumulatividade estabelece que deve ser compensado o que for devido do imposto em cada operação relativa à circulação de mercadorias, ou prestação de serviços, com o montante cobrado nas etapas anteriores⁴.

No caso em tela, nas saídas da empresa geradora de energia elétrica para a concessionária autuada não há destaque do ICMS, em razão do seu diferimento para a próxima etapa do ciclo econômico. Ou seja, não havendo débito anterior recolhido, não há o que se falar compensação de crédito fiscal, já que este é inexistente. Ou seja, se na aquisição da mercadoria não há crédito fiscal, não há o que compensar na saída.

Ainda com relação aos argumentos trazidos pela recorrente para justificar sua tese, aduz que a circulação de energia elétrica seria uma única operação, indissociável, e que a incidência da exação seria o efetivo consumo, e que fazer incidir o ICMS em operações anteriores ao consumo fugiria à hipótese de incidência do imposto, discordando do entendimento proferido pela primeira instância. Ou seja, alega que as etapas do ciclo da energia elétrica - geração, transmissão e consumo – fazem parte de uma única etapa.

Discordo do posicionamento da recorrente, no que se refere à ausência de autonomia das fases do ciclo de circulação da energia elétrica, para a incidência do imposto, pois, é fato, que a energia elétrica é objeto de comercialização, considerando-se mercadoria para todo efeito jurídico, como bem demonstrou o julgador singular em sua decisão.

Neste norte, vejamos o entendimento do STF, no julgamento da Ação Rescisória nº 1607/MS:

AÇÃO RESCISÓRIA. INOVAÇÃO NA LIDE. INOCORRÊNCIA. PEDIDO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO MENOS ABRANGENTE DO QUE O DA PETIÇÃO INICIAL. RELAÇÃO DE CONTINÊNCIA E NÃO DE PREJUDICIALIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. MERCADORIA. ART. 155, § 2º, B, DA CB/88; ART. 34, § 9º, DO ADCT. EMPRESA MERCANTIL QUALIFICADA COMO EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO. ERRO DE FATO. ART. 485, IX, §§ 1º E 2º, DO CPC. ATRIBUIÇÃO DE OBJETO SOCIAL INEXISTENTE. AUSÊNCIA DE CONTROVÉRSIA SOBRE O FATO. FINSOCIAL. INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICADA ÀS EMPRESAS MERCANTIS. ART. 1º, § 1º, DO DECRETO-LEI N. 1.940/82.

(...)

2. A energia elétrica é objeto de comércio; é mercadoria, bem apropriável pelo homem, bem no mercado, inclusive para fins tributários [art. 155, § 2º, b, da CB/88 e art. 34, § 9º, do ADCT]. (g. n.)

(...)

(STF – AR: 1607 MS, Relator: JOAQUIM BARBOSA. Data de julgamento: 30/3/2006, Tribunal Pleno, Publicação: DJ 29/9/2006.

⁴ Art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal.



AÇÃO ORDINÁRIA - Energia Elétrica - Inexigibilidade de cobrança de ICMS incidente parcela denominada "demanda contratada" - Equiparação entre energia elétrica e mercadoria por força do texto constitucional - Circulação física e jurídica, na medida em que cuida-se de operação de conteúdo econômico, passível de tributação - Legítima a incidência de ICMS - Recurso provido. (g.n)
(TJ-SP - REEX: 990102819426 SP, Relator: Magalhães Coelho, Data de Julgamento: 31/08/2010, 3ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 13/09/2010)

Ainda sobre o tema, vejamos o que dispõe a o art. 1º da Lei nº 10.848/2004, que dispõe sobre a comercialização de energia elétrica:

Art. 1º A comercialização de energia elétrica entre concessionários, permissionários e autorizados de serviços e instalações de energia elétrica, bem como destes com seus consumidores, no Sistema Interligado Nacional - SIN, dar-se-á mediante contratação regulada ou livre, nos termos desta Lei e do seu regulamento, o qual, observadas as diretrizes estabelecidas nos parágrafos deste artigo, deverá dispor sobre:

Nesta lei que trata da comercialização da energia elétrica, disciplina as condições para geração, transmissão, distribuição, comercializadores, consumidores livres, celebrações de contrato, entre outros, ou seja, normatiza as diversas etapas e condições de circulação da energia elétrica, não havendo como considerar uma única etapa de ciclo comercial, e sendo mercadoria, toda e qualquer saída de energia elétrica corresponde à circulação desta para fins de incidência do ICMS. Portanto, não estão excluídas da incidência do imposto às saídas de energia elétrica para a empresa concessionária, ressalvada as saídas interestaduais, objeto de imunidade constitucional.

Portanto, com exceção da saída de energia elétrica destinada a outros estados, todas as operações relativas à sua saída para a concessionária distribuidora estão sujeitas à tributação do ICMS, não estando excluídas da incidência do imposto, que, nesta etapa, o ICMS devido passou a ser diferido, contrariando a pretensão da recorrente.

Tanto é, que nas notas fiscais que acobertam as operações de aquisição pela concessionária autuada, consta a seguinte informação no corpo das notas fiscais: “Diferido o pagamento do ICMS, conforme art. 10, inc. V, do Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba (Decreto nº 18.930/97)”, o que foi simplesmente desconsiderada pela recorrente, sendo este responsável pelo seu recolhimento.

Por oportuno, cumpre trasladar excerto da decisão pronunciada na instância *a quo*, que de maneira acertada concluiu que:

“...ao contrário do que alega a Impugnante, o que caracteriza a ocorrência do fato gerador do ICMS incidente sobre tais operações é a saída da energia



elétrica do estabelecimento do Contribuinte na condição de mercadoria, e não o seu consumo pelo adquirente.

Nesse norte, o fato gerador do imposto ocorre de forma independente, a cada saída da energia elétrica promovida por qualquer estabelecimento ao longo da sua cadeia econômica de circulação, desde a sua geração ou importação, ainda que ela não seja consumida no respectivo estabelecimento de destino.

Se preponderasse a linha de raciocínio arguida pela Impugnante, as operações com energia elétrica realizadas no mercado interno por meio do ACL como, por exemplo, as saídas de uma geradora para outra geradora, de uma geradora para uma distribuidora, de uma geradora para um consumidor livre, dentre as várias possibilidades, não estariam alcançadas pela tributação do ICMS, conclusão que se mostra absolutamente incorreta.

Nessa mesma direção, as operações de compra de energia elétrica realizadas por uma distribuidora no mercado interno, no âmbito do ACR, também não seriam tributadas pelo ICMS, o que não corresponde à realidade normativa do setor.

Ora, as operações com mercadorias, especificamente com a mercadoria energia elétrica, encontram-se em 3 (três) distintas situações tributárias, podendo ser (a) tributadas pelo ICMS, (b) imunes – não alcançadas pela tributação por determinação constitucional – ou (c) isentas. Não há outro tratamento tributário que possa ser aplicado ao caso.

Neste caso concreto, a energia elétrica está na situação tributada, pois a operação não se enquadra em hipótese de imunidade, nem tampouco existe norma legal estadual promovendo a isenção. Porém, o legislador estadual, com o fim de facilitar a fiscalização e o recolhimento do ICMS, incluiu esta operação com energia elétrica no instituto do diferimento, que adianto, não significa desoneração tributária, o qual passo a discorrer.”

Neste norte, denota-se que a recorrente se equivocou quanto à forma de apuração do imposto devido. *In casu*, o que se depreende dos autos é que a autuada não distinguiu o ICMS Diferido do ICMS Normal incidente nas operações de saídas. O sujeito passivo, sem qualquer amparo legal, desconsiderou o comando normativo que trata do diferimento e considerou que o imposto recolhido na apuração normal de suas operações de saídas (ICMS Normal) contemplaria o ICMS Diferido.

Outrossim, cumpre-nos esclarecer que o RICMS/PB é taxativo ao prever os casos em que o imposto diferido será considerado recolhido com a saída subsequente da mercadoria, sendo estes previstos no § 18 do art. 10 do RICMS/PB:

Art. 10. O pagamento do imposto será diferido:

(...)

§ 18. Nas hipóteses de diferimento previstas nos incisos I, VII e X do “caput” deste artigo, o imposto diferido será considerado recolhido com a saída subsequente da mercadoria resultante da sua industrialização, ainda que:

I – a alíquota aplicada seja inferior à prevista para a operação anterior realizada com o diferimento;



II – a apuração do imposto devido pela saída subsequente tributada esteja sujeita à apropriação de crédito presumido, independentemente do montante deste, inclusive, na hipótese em que o crédito presumido seja aplicado cumulativamente aos demais créditos do imposto relacionados à mercadoria;

III – a operação ocorra sem débito do imposto por não incidência ou isenção.

Portanto, somente nos casos constantes do § 18 do artigo 10 do RICMS/PB é que se pode considerar recolhido o ICMS Diferido com a saída subsequente da mercadoria resultante da sua industrialização e apenas nas hipóteses dos incisos I, VII e X do artigo 10, o que definitivamente não é o caso em apreço.

Ademais, nunca é demais rememorar que o ICMS não é imposto criado para o consumo de mercadoria. É imposto sobre a operação de circulação de mercadoria.

No tocante as alegações de incompletude e ilegalidade dos arts. 9º e 10 do RICMS/PB (ofensa ao princípio da legalidade), temos que enquanto vigentes os citados dispositivos, é vedado aos órgãos julgadores deixar de aplicá-lo, sob pena de afronta ao que estabelece o parágrafo único do artigo 1º do Regimento Interno do CRF-PB (Portaria nº 080/2021/SEFAZ):

Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais - CRF, a que se refere o art. 142 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, órgão vinculado à Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ, a quem compete, em segunda instância administrativa, julgar os recursos interpostos contra decisões proferidas em processos administrativos tributários contenciosos ou de consultas, é o órgão colegiado da Justiça Fiscal Administrativa, com autonomia funcional, sede na Capital e alçada em todo território do Estado, representado, paritariamente, pelas entidades e pela Fazenda Estadual.

Parágrafo único. É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade.

Saliente-se, inclusive, que este e. Conselho de Recursos Fiscais já manifestou este entendimento em outras oportunidades, como se pode observar:

ACÓRDÃO N.º 643/2021

Processo N° 1116482018-4

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ENERGISA BORBOREMA – DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A

Recorrida: GER. EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ- CAMPINA GRANDE

Autuantes: EDUARDO SALES COSTA/JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relator: Cons. PETRONIO RODRIGUES LIMA



DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO PARCIAL DE OFÍCIO. DIFERIMENTO. ENERGIA ELÉTRICA. FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS DIFERIDO. ACUSAÇÃO NÃO ELIDIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Reconhecida a decadência do lançamento relativo ao mês de junho de 2013, por força do disposto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

- O diferimento do ICMS da Energia elétrica apenas posterga o momento de recolhimento do tributo, não o dispensa, remete o disciplinamento da matéria ao RICMS/PB, que estabelece o recolhimento independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar.

Ante a falta de comprovação, por parte do sujeito passivo, de que o ICMS diferido foi pago, não há razão fazer sucumbir a acusação fiscal de falta de pagamento do tributo.

ACÓRDÃO N.º 644/2021

Processo N° 1116382018-0

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ENERGISA PARAIBA – DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A

Recorrida: GER. EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO JOÃO PESSOA

Autuantes: EDUARDO SALES COSTA/JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relatora: Con.ª MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

DECADÊNCIA PARCIAL - RECONHECIDA DE OFÍCIO - MÊS DE JUNHO/2013 - ICMS. DIFERIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. DENÚNCIA CONFIGURADA. ALTERADA DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Reconhecida a decadência do lançamento relativo ao mês de junho de 2013, por força do disposto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

- O diferimento do ICMS apenas posterga o momento de recolhimento do tributo, não o dispensa. Ao revés, remete o disciplinamento da matéria ao RICMS/PB, que estabelece o recolhimento independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar.

- Ante a falta de comprovação, por parte do sujeito passivo, de que o ICMS diferido foi pago, não há razão fazer sucumbir a acusação fiscal de falta de pagamento do tributo.

Considerando todo o exposto, cabe-nos ratificar os termos da decisão recorrida, uma vez que a autuação se procedeu em consonância com a legislação de regência.



Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu desprovemento, para manter inalterada a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002340/2021-45, lavrado em 12 de novembro de 2021, contra a empresa ENERGISA BORBOREMA – DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A., inscrição estadual nº 16.003.839-1, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao crédito tributário de **R\$ 308.626,39 (trezentos e oito mil, seiscientos e vinte e seis reais e trinta e nove centavos)**, sendo R\$ 205.750,84 (duzentos e cinco mil, setecentos e cinquenta reais e oitenta e quatro centavos) referente ao ICMS, por infringência ao art. 9º, §2º, c/c o art. 10, INC. V, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 102.875,55 (cento e dois mil, oitocentos e setenta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos) de multa por infração, com fundamento legal no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma da legislação de regência.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 13 de maio de 2025.

Leonardo do Egito Pessoa
Conselheiro Suplente Relator