

**EXMO. SR. DR. JUIZ DE DIREITO DA 3ª VARA
CÍVEL DA COMARCA DE VOLTA REDONDA/RJ
(CARTÓRIO DA DÍVIDA ATIVA)**

O ESTADO DO RIO DE JANEIRO, nos autos do processo em epígrafe, que lhe move COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL – CSN, vem, por seu Procurador infra-assinado, tempestivamente¹, apresentar sua

IMPUGNAÇÃO

aos embargos à execução opostos pelo executado, na forma que passa a expor:

**(1)
SÍNTESE DA DEMANDA.**

Trata-se de ação ajuizada com o intuito de desconstituir o título executivo (CDA nº 2009/168.734-1) que fundamenta a execução fiscal nº 0017547-98.2010.8.19.0066, ajuizada pelo Estado do Rio de Janeiro.

A argumentação da embargante resume-se às seguintes alegações:

- (i) Há imunidade em todas as operações interestaduais que envolvam energia elétrica;
- (ii) Não incide ICMS sobre a entrada de energia elétrica no estabelecimento da embargante quando a energia adquirida é consumida em processo de industrialização de outros bens;
- (iii) Em virtude da não incidência de ICMS, também não é exigível seu adicional (Fundo de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais – FECP); e
- (iv) É inconstitucional a exigência do FECP, criado pela lei estadual nº 4.056/02, por violação aos artigos 82 e 83 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT.

As alegações são frágeis e não resistem a uma análise minimamente apurada da matéria, pois, conforme se demonstrará a seguir:

- (i) O dispositivo previsto na CRFB, art. 155, §2º, X, *b*, que trata de hipótese de “não incidência”, **só se aplica à saída do produto, e, portanto, ao Estado de origem, e não ao Estado**

¹ Os autos foram remetidos à Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro em 30/03/2011, de modo que o prazo de 30 dias para impugnação somente se iniciou no primeiro dia útil seguinte (31/03/2011), findando, portanto, em 29/04/2011.

de destino, conforme reiterada jurisprudência do STF;

(ii) O §9º do art. 34 do ADCT prevê, expressa e especificamente, a incidência de ICMS sobre operações de energia elétrica destinadas a outros Estados, atribuindo o correspondente recolhimento aos Estados **de destino**;

(iii) A não incidência de ICMS sobre operações interestaduais de transferência de energia elétrica geraria guerra fiscal e distinção ilegítima entre contribuintes, em virtude de mera diferença de localidade geográfica;

(iv) O sentido correto do inciso XII do art. 12 da Lei Complementar (LC) nº 87/96 é que ocorre o fato gerador no momento da entrada interestadual de energia elétrica **que não seja destinada à comercialização ou industrialização da própria energia elétrica**. Quando a importação se dá para consumo, de forma a permitir o processo produtivo, há incidência de ICMS;

(v) As operações interestaduais com energia elétrica estão sujeitas ao regime de substituição tributária, cabendo ao remetente, substituto tributário situado em outra unidade federada, a retenção do ICMS incidente;

(vi) Quando a retenção não for realizada pelo substituto tributário, caberá o pagamento do ICMS ao adquirente, na qualidade de responsável tributário (art. 24 da lei nº 2.657/96); e

(vii) O FECP é constitucional, conforme pacífica jurisprudência do STF, diante de previsão expressa do art. 4º da Emenda Constitucional nº 42/2003.

É o que se passa a expor.

(2)

**DA HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA DA CRFB, ART. 155, §2º, X, B.
APLICABILIDADE ESTRITA AO ESTADO DE ORIGEM, E NÃO AO
ESTADO DE DESTINO.**

JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO STF.

A primeira tese sustentada pela embargante diz respeito a uma suposta imunidade prevista na CRFB, art. 155, §2º, X, b, a qual inviabilizaria a incidência de ICMS em todas as operações que envolvessem transferência interestadual de energia elétrica.

Para a perfeita compreensão da regra prevista no citado artigo, é necessário, inicialmente, transcrevê-lo:

“§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:
(...)

X - não incidirá:

(...)

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;” (grifo nosso).

Da narrativa da embargante, percebe-se que, durante todo o tempo, ao citar o aludido dispositivo, esta tenta enfatizar os termos “operações”, “outros Estados” e “energia elétrica”, de forma a desviar da atenção do Juízo termo essencial do dispositivo: “**destinem**”.

Através de leitura atenta do transcrito dispositivo, percebe-se que a CRFB, expressamente, indicou a não incidência do ICMS sobre operações que **destinem** energia elétrica a outros Estados. Ou seja, está claro que não incide ICMS sobre a **saída** do tributo do Estado remetente.

Contudo, não há qualquer menção à **entrada** no estabelecimento situado no Estado destinatário, exatamente porque, nestas hipóteses, há efetiva incidência do ICMS. Esta é a única conclusão possível após a realização de uma interpretação sistemática e histórica da Constituição.

Há muitas décadas, a regra adotada quanto ao tributo de circulação brasileiro em transferências interestaduais consiste em atribuir ao Estado de origem a arrecadação do tributo. Apenas excepcionalmente compete ao Estado de destino a arrecadação.

A Constituição de 1967², com o intuito de reduzir as desigualdades entre as unidades federadas, excepcionou parcialmente a regra exposta. Em virtude da desigualdade econômica entre o Sul/Sudeste (na maior parte, formado por Estados “produtores”) e o restante do país (formado majoritariamente por Estados “consumidores”), criou-se a possibilidade de diferenciação de alíquotas interna e interestadual, de forma que o Estado de destino também pudesse arrecadar ICMS nas operações interestaduais, recolhendo-se a alíquota interna para o Estado de origem, e a diferença entre esta e a alíquota interestadual para o Estado de destino.

Seguindo a mesma direção, e, tendo em vista, no que diz respeito às matrizes energéticas – tais como a **energia elétrica**, o petróleo, e os demais combustíveis –, que a concentração da produção é ainda maior (eis que são muito poucos os Estados “produtores”), a Constituição de 1988 excepcionou completamente a regra acima exposta, e atribuiu aos Estados de destino a arrecadação do ICMS, com a finalidade de evitar a guerra fiscal entre as unidades da federação e reduzir as desigualdades entre as regiões.

² Art 24 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal decretar impostos sobre: (...)
II - operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes.
(...)

§ 4º - A alíquota do imposto a que se refere o nº II será uniforme para todas as mercadorias; o Senado Federal, através de resolução tomada por iniciativa do Presidente da República, fixará as alíquotas máximas para as operações internas, para as operações interestaduais e para as operações de exportação para o estrangeiro.

A tendência adotada pela Constituição de 1988 pode ser observada em diversos dispositivos, e, dentre eles, o próprio art. 155, §2º, X, *b*, suscitado pela embargante como suposta fundamentação para o não recolhimento do ICMS. O objetivo, pois, deste dispositivo, nunca foi o de conceder imunidade a qualquer tipo de operação interestadual de matrizes energéticas. Na verdade, a sua *ratio* é atribuir a arrecadação do ICMS de tais operações não aos Estados “de origem”, mas aos Estados “de destino”. E, no presente caso, o Estado de destino é o Rio de Janeiro.

No que concerne **especificamente à energia elétrica**, a simples leitura do §9º do art. 34 do ADCT permite que se constate a correção do entendimento ora esposado:

“Art. 34 (...)

§9º Até que lei complementar disponha sobre a matéria, as **empresas distribuidoras de energia elétrica**, na condição de contribuintes ou de substitutos tributários, serão as responsáveis, **por ocasião da saída do produto de seus estabelecimentos, ainda que destinado a outra unidade da Federação, pelo pagamento do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias incidente sobre energia elétrica**, desde a produção ou importação até a última operação, calculado o imposto sobre o preço então praticado na **operação final e assegurado seu recolhimento ao Estado ou ao Distrito Federal, conforme o local onde deva ocorrer essa operação.**” (grifo nosso).

O transcrito dispositivo previu expressamente, até a edição de lei complementar (LC 86/97), quem seria o responsável (contribuinte ou substituto) pelo recolhimento do ICMS, por ocasião da saída da energia elétrica dos estabelecimentos, ainda que com destino a outra unidade da Federação.

Logo, confirma-se a tese sustentada de que a intenção do constituinte, ao elaborar o art. 155, §2º, X, *b*, jamais foi a de tornar tais operações intributáveis. Na verdade, ao elaborar o ADCT, art. 34, §9º, deixou claro que a intenção sempre foi apenas a de não atribuir o recolhimento de tais operações aos Estados de origem.

Vale destacar que, ao julgar demanda que versava sobre a matéria, o STF realizou análise das questões debatidas, inclusive, **de forma específica quanto à energia elétrica**. É o que se verifica no voto do Min. Relator Ilmar Galvão, *in verbis*:

“Salta à vista, com efeito, que objetiva ela [a norma do art. 155, §2º, X, *b*] eliminar, como fonte geradora de ICMS, os poços de petróleo e as refinarias instaladas em poucos Estados, na medida em que exclui da incidência do tributo as operações destinadas ao abastecimento das demais unidades federais, prevenindo o agravamento das desigualdades regionais, um dos objetivos fundamentais da República (art. 3º, III, da CF). **Prestigiou**

o constituinte, nesse passo, os Estados consumidores em detrimento dos Estados produtores.

Ao acórdão, na verdade, não passou despercebido esse aspecto, quando observou, com propriedade, *verbis* (fl. 65):

‘É sabido que a imunidade prevista no citado preceito da Constituição Federal objetivou **beneficiar os Estados consumidores em detrimento dos Estados produtores** de derivados de petróleo e **de energia**, dada a circunstância de ser grande o número dos primeiros e poucos os produtores’.

O dispositivo constitucional transcrito não discrimina entre operação interestadual destinada a contribuinte do ICMS e operação interestadual destinada a consumidor.

É patente, entretanto, que não se está, no caso, diante de imunidade propriamente dita, **mas de genuína hipótese de não incidência do tributo** – como, aliás, se acha expresso no inciso X do §2º do art. 155 da CF –, **restrita ao Estado de origem, não abrangendo o Estado de destino, onde são tributadas todas as operações que compõem o ciclo econômico por que passam os produtos descritos no dispositivo sob enfoque, desde a produção até o consumo. (...)**

Não beneficia, portanto, o consumidor, mas o Estado de destino do produto, ao qual caberá todo o tributo sobre ele incidente, até a operação final. Do contrário, estaria consagrado tratamento desigual entre consumidores, segundo adquirissem eles os produtos que necessitam no próprio Estado, ou no Estado vizinho, o que não teria justificativa.

Para assegurar a **arrecadação do ICMS incidente sobre as operações alusivas à energia elétrica destinada a consumidor final em outro Estado, proveu o próprio legislador constituinte**, no §9º do art. 34 do ADCT, neste sentido: (...)

Aliás, o dispositivo transcrito, ao regular, transitoriamente, o ICMS sobre energia elétrica (‘até que a lei complementar disponha sobre a matéria’), na verdade, **demonstra o acerto do que acima ficou dito sobre a inocorrência, no caso, de imunidade, posto que prevê a incidência do tributo, em caráter definitivo, no Estado de destino.**”³

³ RE 198.088/SP. STF – Tribunal Pleno. Rel. Min. Ilmar Galvão. DJ 05/09/2003.

Frise-se que, desde o citado julgamento, o STF, em todas as ocasiões em que voltou a apreciar a matéria, sempre manteve seu entendimento.

Por fim, vale mencionar que, caso adotado o entendimento da embargante, poderia se chegar a situação absurda. Afinal, todos os consumidores de energia elétrica passariam a adquiri-la de Estados vizinhos, e não mais de seu próprio Estado, pois assim deixariam de pagar a alíquota interna estadual, e também não precisariam recolher a alíquota interestadual.

Por todo o exposto, o entendimento sustentado pela embargante, além de frágil, é flagrantemente contrário ao texto expresso da Constituição da República e à jurisprudência pacífica do STF, razão pela qual deve ser rejeitada a alegação de inexistência de dever de pagamento do ICMS ao Estado “de destino” nas operações praticadas pela embargante, ou seja, nas aquisições interestaduais de energia elétrica.

(3)

A ISENÇÃO DE ICMS PREVISTA NO ART. 12, XII, SÓ SE APLICA ÀS ENTRADAS DE ENERGIA DIRECIONADAS À INDUSTRIALIZAÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO DA PRÓPRIA ENERGIA ELÉTRICA.

Superada a questão referente à possibilidade de cobrança de ICMS, pelo Estado de destino, em operações interestaduais de energia elétrica, passa-se à análise do segundo argumento da embargante: a suposta não incidência quando a energia adquirida é consumida em processo de industrialização de bens que não a própria energia elétrica.

Assim como no item anterior, o ponto de partida para a análise do argumento consiste na leitura do dispositivo utilizado como fundamento legal, o inciso XII do art. 12 da LC 87/96:

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XII – **da entrada** no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e **energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização**”. (grifo nosso)

O trecho referente à incidência do imposto no momento da “entrada” corrobora todo o entendimento defendido no item anterior. Entretanto, a parte mais importante do dispositivo legal, para os fins deste item “3”, consiste no período final: “quando não destinada à comercialização ou à industrialização”.

Do citado período final, é possível extrair, *prima facie*, duas conclusões evidentes: (i) em regra, considera-se ocorrido o fato gerador com a entrada interestadual de energia elétrica; e (ii) excepcionalmente, não ocorre o fato gerador **quando a energia é destinada à comercialização ou à industrialização**.

No que diz respeito à conclusão “(ii)”, sustenta a embargante que, no termo “industrialização” inserir-se-ia a hipótese de utilização da energia elétrica para a industrialização de qualquer bem. Ou seja, até mesmo a energia elétrica consumida pela embargante para que possa desenvolver sua atividade. Tal entendimento não merece prosperar.

Conforme ressaltado pelo Conselho de Contribuintes na decisão que apreciou a argumentação da embargante em sede administrativa, “não demanda maiores esforços exegéticos o entendimento de que **a comercialização ou industrialização referida é da própria energia elétrica**, ao contrário do entendimento da recorrente de que a entrada de energia elétrica destinada a qualquer tipo de industrialização estaria excepcionada da incidência do imposto”.

Mediante interpretação literal ou gramatical, a “industrialização” e a “comercialização” às quais se refere o inciso XII, evidentemente, só podem se referir à industrialização ou comercialização **da própria energia elétrica**. Em outras palavras, somente não incidirá ICMS nas operações das quais resulte a continuação do ciclo de energia elétrica.

Assim, não incidirá ICMS quando, por exemplo, uma distribuidora de energia importá-la de outro Estado para comercializá-la dentro do Estado em que se situa, ou quando a energia elétrica for efetivamente incorporada ao produto-final, ou seja, quando a energia for **matéria-prima** do produto final comercializado pela indústria. É nesse sentido que devem ser entendidos os termos “industrialização” e “comercialização”.

Nesse ponto, e no mesmo sentido, vale destacar a Decisão Normativa CAT-3, de 24/02/2005, da Coordenadoria de Administração Tributária do Estado de São Paulo, que, por sua clareza, pede-se *venia* para transcrever o seguinte trecho:

“Decisão Normativa CAT 3, de 24-02-2005

ICMS - Fornecimento de energia elétrica decorrente de entrada interestadual para consumo em processo produtivo – Incidência.

“1. A Consulente é empresa do ramo da metalurgia do alumínio, com sistema próprio de geração e suprimento de energia elétrica, inclusive mediante parcerias com empresas geradoras localizadas em outras unidades da Federação. Em face dos arts. 155, § 2º, X, “b”, e 34, das ADCT, ambos da Constituição Federal de 1988, e os arts. 2º, § 1º, III, e 9º, § 1º, II, da Lei Complementar nº. 87/96, questiona a incidência do ICMS sobre a saída de energia elétrica de seu estabelecimento gerador, localizado no Estado do Paraná, com destino a sua fábrica, no Estado de São Paulo, bem como sobre essa entrada.(...)”

3. O que a norma constitucional significa é que nessas operações interestaduais impera o princípio do destino. O imposto somente

é devido para a unidade federada onde a energia elétrica deverá ser consumida.(...)

5. O fornecimento de energia elétrica no território paulista é fato jurídico-tributário distinto da operação de saída do território de outro Estado. O fornecimento ocorre com vistas ao consumo, incidindo sobre tal operação a tributação do ICMS, conforme se detalha a seguir.

6. Determinam os arts. 2º, § 1º, III, e 12, XII, da Lei Complementar nº. 87/96, que há incidência do ICMS sobre a entrada de energia elétrica decorrente de operação interestadual, quando não destinada à comercialização ou à industrialização, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente, e ocorrendo o fato gerador do imposto nesse momento de sua entrada no Estado.

7. O que se compreende dessa norma é que apenas não sofrem tributação as entradas interestaduais de energia elétrica - portanto, operações realizadas por pessoas localizadas no território da unidade da Federação onde se dá a entrada - que, no momento da entrada interestadual, sejam direcionadas para a industrialização ou a comercialização da própria energia elétrica, quais sejam, operações das quais resulte a continuação do ciclo da energia elétrica rumo ao consumo.

8. Ora, o uso de energia elétrica, como insumo, em estabelecimento industrial, visa à formação de novo produto, não à industrialização da energia elétrica, pois ela é consumida no processo industrial, como também é consumida também no estabelecimento comercial. **Ou seja, o estabelecimento industrial não industrializa energia elétrica, mas a consome; o estabelecimento comercial não comercializa energia elétrica, mas a consome.**

9. Assim, a saída de energia elétrica do Estado do Paraná para o Estado de São Paulo, energia que é destinada à transmissão ou à distribuição, não é tributada. Entretanto, ocorre a tributação no fornecimento dessa energia a qualquer pessoa ou estabelecimento comercial ou industrial que consome energia elétrica. (...)

12. A dificuldade da questão tem origens históricas. Até 1988 competia à União instituir imposto sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais do País (art. 21 da CF/69). Eram fatos geradores desse imposto a produção, a importação, a circulação, a distribuição e o consumo (art. 74 do CTN). No art. 75, o CTN dizia que, quanto

ao imposto então considerado, a lei devia observar o disposto relativamente ao IPI, quando houvesse incidência sobre produção ou consumo, ou ao ICM, quando houvesse incidência sobre distribuição. E, para os efeitos tributários, dizia a lei que “a energia elétrica considera-se produto industrializado” (§ 1º do art. 74), o que levou Aliomar Baleeiro a comentar que “qualquer conceituação científica ou física sobre matéria e energia e, em particular, energia elétrica, é indiferente, do ponto de vista fiscal, por que o CTN adotou um conceito jurídico: energia elétrica é considerada produto industrial e tratada como coisa” (Direito Tributário Brasileiro, 2ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 1970, p. 276). Nesse sentido, transportado que foi para o direito atual, a industrialização de energia elétrica ocorre na geração e transmissão. (...)

Vale frisar que o RICMS do Estado de Minas Gerais, contém previsão no mesmo sentido (art. 5º, IV), norma que resultou da Instrução Normativa SLT nº 1/2003, cujo art. 1º, parágrafo único, segue abaixo transcrito:

“Art. 1º. Incide o ICMS sobre a entrada no território mineiro de petróleo, inclusive lubrificantes líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Parágrafo único. Para efeito do disposto no caput, entende-se por industrialização a operação em que mencionados produtos sejam empregados como matéria-prima e da qual resulte petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados ou energia elétrica.”

A legislação de São Paulo e a de Minas Gerais foram citadas apenas para exemplificar o entendimento nacionalmente adotado no sentido de que os termos “comercialização” e “industrialização”, previstos no inciso XII do art. 12 da LC 87/96, só podem se referir à própria energia elétrica, e não a outros bens.

Quanto à alegação da embargante de que seria empresa “eletrointensiva”, vale destacar o seguinte.

A Superintendência de Tributação, em resposta a consultas formuladas, se manifestou no sentido de que “*consumidores industriais eletrointensivos não são aqueles que consomem grande quantidade de energia elétrica em seu processo industrial para movimentação de suas máquinas, como é o caso de usinas siderúrgicas e fábricas de cimento e papel, mas aqueles em que a energia elétrica participa como insumo na fabricação do produto final, como é o caso das indústrias dos setores de alumínio, ferro-ligas e soda/cloro, conforme parecer exarado no processo E-04/0033475/89, que tem caráter normativo*” (grifo nosso).

A mesma Superintendência de Tributação já se manifestou expressamente sobre a natureza da embargante, afirmando que esta **NÃO é empresa eletrointensiva** (cópias em anexo). Logo, a embargante é mera consumidora de energia elétrica. Não a comercializa nem industrializa.

Assim, constatado que a embargante não é empresa eletrointensiva, não lhe assiste razão ao sustentar a existência de suposto diferimento no recolhimento de ICMS quanto às entradas de energia elétrica, com base na Resolução SEF nº 1.610/89.

Em primeiro lugar, a mencionada Resolução só se aplica a empresas eletrointensivas, o que não é o caso da embargante⁴.

Em segundo lugar, ainda que se considerasse a embargante como empresa eletrointensiva – o que se admite para fins meramente argumentativos – ainda assim esta não teria direito a qualquer diferimento. Afinal, a Resolução SEF nº 1.610/89 é anterior à LC 87/96 e à lei estadual 2.657/96 (RJ), e, portanto, foi tacitamente revogada pelos referidos atos normativos, em virtude de sua flagrante incompatibilidade.

Nesse sentido, é válido destacar o §6º do art. 17 da lei 2.657/96⁵, o qual faculta ao Poder Executivo submeter operações ao regime de diferimento, **mediante decreto estadual**, sendo certo que, após a lei 2.657/96, não houve **qualquer** ato do Poder Executivo Estadual que inserisse as operações praticadas pela embargante no regime do diferimento.

Ainda vale mencionar que, se for adotado o entendimento da embargante de que não incide ICMS quando a energia importada é utilizada para a elaboração do produto final (sem ser matéria-prima), então não haverá incidência do imposto em quase nenhuma hipótese.

Afinal, pela tese autoral, mesmo que a energia importada seja utilizada para mera iluminação da indústria, poder-se-á sustentar que integra parte essencial do processo produtivo. Conseqüentemente, parece que apenas incidirá ICMS na hipótese de (i) **pessoas físicas** (não empresárias) (ii) **importarem energia elétrica de outros estados**, (iii) **sem vínculo com qualquer processo produtivo**.

Evidentemente, tal entendimento viola de modo flagrante as regras mais elementares de hermenêutica e também o princípio da razoabilidade, razão pela qual deve ser prontamente rejeitado.

⁴ Art. 1.º O recolhimento do ICMS devido na distribuição de energia elétrica às consumidoras **indústrias eletrointensivas**, fica diferido até o recolhimento referente ao produto final industrializado, considerando-se o valor relativo ao diferimento como incorporado no valor destas saídas.

⁵ Art. 17 - A responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos legais não pagos pelo contribuinte ou responsável pode ser atribuída a terceiros, quando os atos ou omissões destes concorrerem para o não-recolhimento do tributo.

§ 6º - É facultado ao Poder Executivo submeter ao regime de diferimento operações e prestações, estabelecendo o momento em que deva ocorrer o lançamento e pagamento do imposto e atribuindo a responsabilidade, por substituição, a qualquer contribuinte vinculado ao momento final do diferimento.

(4) DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA EMBARGANTE EM VIRTUDE DO INADIMPLEMENTO DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO.

Demonstrada a incidência de ICMS em todas as transferências interestaduais de energia elétrica, em favor do estado de destino, desde que não haja industrialização ou comercialização da própria energia elétrica, passa-se à análise da responsabilidade pelo pagamento do tributo.

O já transcrito §9º do art. 34 do ADCT dispunha que, até a edição de lei complementar sobre a matéria, as empresas distribuidoras de energia elétrica, **na condição de contribuintes ou substitutos tributários**, seriam as responsáveis pelo recolhimento do ICMS, por ocasião da saída da energia elétrica de seus estabelecimentos.

Foi, então, editada a LC 86/97, a qual previu, em seus arts. 6º e 9º, §1º, II, e §2º, a possibilidade de a lei estadual atribuir a condição de substituto tributário a contribuinte do imposto, sendo que, no caso de operações interestaduais, o regime de substituição dependeria de acordo específico, *in verbis*:

“Art. 6º - Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.”

“Art. 9º - A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§1º - A responsabilidade a que se refere o artigo 6º poderá ser atribuída: (...)

II – às **empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário**, pelo 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 ao Estado 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 ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.”

Em seguida, o Convênio ICMS nº 83/2000⁶, de forma a preencher o requisito do *caput* do transcrito art. 9º, autorizou os Estados e o Distrito Federal a atribuir a condição de substituto tributário às pessoas mencionadas no artigo.

Assim, o Estado do Rio de Janeiro editou o Decreto nº 27.427/2000 – RICMS, o qual, em seu art. 2º, realizou a citada atribuição da condição de substituto:

“Art. 2º - Na saída das mercadorias relacionadas nos Anexos I e II, fica atribuída ao estabelecimento industrial, na qualidade de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subseqüentes realizadas por estabelecimento distribuidor, atacadista ou varejista.”

Nos casos em que a retenção não for efetuada pelo contribuinte substituto, como ocorreu na presente demanda, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto cabe, solidariamente, sem benefício de ordem, ao contribuinte que receber a mercadoria sujeita à substituição tributária, conforme dispunha o art. 24, *caput* e §1º, III, da lei 2.657/1996, e hoje dispõe o art. 25 da mesma lei:

“Art. 24 - **O contribuinte que receber**, de dentro ou de fora do Estado, **mercadoria sujeita à substituição tributária**, sem que tenha sido feita a retenção total na operação anterior, **fica solidariamente responsável pelo recolhimento do imposto que deveria ter sido retido.**

§ 1º - O disposto neste artigo:

I - também se aplica em relação à mercadoria sujeita à substituição tributária apenas nas operações internas;

II – não exime da aplicação da penalidade prevista no inciso LV do artigo 59, qualquer contribuinte que, designado substituto, deixar de fazer a retenção do imposto, e;

III - não comporta benefício de ordem.” (grifo nosso)

No presente caso, tendo em vista que a fornecedora de energia não reteve o tributo, a adquirente (embargante) é responsável solidária pelo pagamento do tributo.

Vale destacar que, ciente de sua responsabilidade solidária, a embargante, a partir de 2007, regularizou sua situação. Assim, toda a energia elétrica por ela

⁶ “Cláusula primeira. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a atribuir ao estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situados em outras unidades federadas, a condição de substitutos tributários, relativamente ao ICMS incidente sobre a entrada, em seus territórios, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização.”

adquirida já vem com o valor do ICMS recolhido por substituição tributária (doc. em anexo – fl. 200 do processo administrativo fiscal), fato que demonstra claramente o reconhecimento e acolhimento, por parte da embargante, do entendimento ora defendido pelo Estado.

Pelo exposto, a retenção cabe ao remetente, contribuinte substituto situado em outra unidade da Federação, conforme legislação vigente, e quando esta retenção não for feita – o que ocorreu no presente caso – a responsabilidade também alcança o adquirente, de forma solidária. Logo, a embargante deve pagar os valores cobrados na execução fiscal em apenso.

(5)

DA CONSTITUCIONALIDADE DA ALÍQUOTA DO FUNDO ESTADUAL DE COMBATE À POBREZA (FECFP)

Rechaçadas quase todas as alegações feitas pela embargante, resta apenas demonstrar a improcedência de seu último argumento: a suposta inconstitucionalidade da alíquota de 5% do FECFP.

A questão relativa à constitucionalidade do adicional de 5% do FECFP, destinado ao Fundo de Combate à Pobreza, é hoje uma questão superada, por força do disposto no art. 4º da EC nº 42/03, abaixo reproduzido:

“Art. 4º Os adicionais criados pelos Estados e pelo Distrito Federal até a data da promulgação desta Emenda, naquilo em que estiverem em desacordo com o previsto nesta Emenda, na Emenda Constitucional nº 31, de 14 de dezembro de 2000, ou na lei complementar de que trata o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, terão vigência, no máximo, até o prazo previsto no art. 79 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias”.

O Supremo Tribunal Federal já apreciou a constitucionalidade dos dispositivos legais que instituíram o Fundo de Combate à Pobreza no Estado do Rio de Janeiro em três oportunidades, tanto através de controle abstrato (Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2869-3/RJ) quanto através de controle concreto, neste caso, por suas duas turmas: RE 606.127/RJ (1ª Turma. DJ 01/12/2010) e RE 570.016/RJ (2ª Turma. DJ 12/09/2008).

Em todas as oportunidades, o STF adotou entendimento contrário ao sustentado pela embargante, ou seja, entendimento idêntico ao defendido pelo Estado do Rio de Janeiro. Vale transcrever excertos das referidas decisões:

“(…) A bem da verdade, observa-se que o art. 4º da Emenda Constitucional nº 42/2003 validou os adicionais criados pelos Estados e pelo Distrito Federal, ainda que estes estivessem

em desacordo com o previsto na Emenda Constitucional nº 31/2000. Sendo assim, se pairavam dúvidas acerca da constitucionalidade dos diplomas normativos ora adversados, estas foram expressamente enxotadas pelo mencionado art. 4º.

13. Evidencia-se, portanto, que o arcabouço constitucional delineado na exordial foi alterado pelo legislador constituinte de reforma, restando inviável proceder ao confronto de instrumentos normativos estaduais frente à ordem constitucional substancialmente modificada.⁷

“DECISÃO: O Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro decidiu, em ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, pela inconstitucionalidade da legislação estadual [Lei n. 4.056/02 e decreto n. 32.646/02] que majorou a alíquota do ICMS incidente sobre ‘produtos e serviços supérfluos’, para o financiamento de Fundo Estadual de Combate à Pobreza [artigo 82, § 1º, do ADCT]. Fê-lo por inexistir legislação federal que, nos termos do disposto no artigo 83 do ADCT, defina os produtos ou serviços tidos como supérfluos [fls. 568/570].

(...)

3. O recurso merece provimento. O Supremo Tribunal Federal, na decisão proferida na ADI n. 2.869, Relator o Ministro Carlos Britto, DJ de 13.5.04, versando sobre a matéria em debate nestes autos, entendeu pela perda do objeto da referida ação, enfatizando que:

(...)

‘12. A bem da verdade, observa-se que o art. 4º da Emenda Constitucional nº 42/2003 validou os adicionais criados pelos Estados e pelo Distrito Federal, ainda que estes estivessem em desacordo com o previsto na Emenda Constitucional nº 31/2000. Sendo assim, se pairavam dúvidas acerca da constitucionalidade dos diplomas normativos ora adversados, estas foram expressamente enxotadas pelo mencionado art. 4º.’ (...)

4. Os fundamentos do acórdão recorrido seriam inafastáveis caso a controvérsia se referisse a fatos submetidos à regência da EC 31/00, vez que a Lei estadual n. 4.056/02 não poderia legitimar o adicional em causa --- destinado ao Fundo de Combate à Pobreza do Estado do Rio de Janeiro --- sem a edição da lei federal, prevista no artigo 83 do ADCT, que tipificasse os produtos e serviços tidos como supérfluos.

⁷ ADI 2869-3/RJ. STF. Rel. Min. Carlos Britto. DJ 13/05/2004.

5. Verifica-se, porém, que a ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária foi interposta, pelo ora recorrido, em 6.4.04, quando já vigente a EC 42/03 [promulgada em 19.12.03].

Dou provimento ao recurso com fundamento no disposto no artigo 557, § 1º-A, do CPC. Inverto os ônus da sucumbência.⁸

“EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. FUNDO ESTADUAL DE COMBATE À POBREZA: CONVALIDAÇÃO PELA EMENDA CONSTITUCIONAL N. 42/03. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.”⁹

Por outro lado, o próprio Órgão Especial do TJRJ já analisou a questão por diversas vezes, tendo firmado seu entendimento no sentido da constitucionalidade dos adicionais destinados ao FECP, conforme se observa nos seguintes julgados, cujas ementas são transcritas para fins ilustrativos:

“Arguição de Inconstitucionalidade - Fundo de Combate à Pobreza - Lei Estadual n.º 4.056/02 Norma Alterada Pela Lei Estadual n.º 4.086/2003 Com a edição da Emenda Constitucional n.º 42/2003 que, em seu artigo 4º validou os adicionais criados pelos Estados, nos termos da Emenda Constitucional n.º 31/2000, ainda que em desconformidade com a própria Constituição, inviável se tornou o reconhecimento da inconstitucionalidade dos atos normativos estaduais respectivos. A validação, como é óbvio, não criou o Fundo, nada havendo a impedir sua cobrança no exercício mesmo da edição da Emenda, posto que criada por Lei anterior, de 2002. Arguição rejeitada.”¹⁰

“Ementa - Arguição de Inconstitucionalidade das Leis Estaduais n.ºs 4.056/2002 e 4.086/2003, que instituíram o Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais. Desatenção aos ditames dos Artigos 82, § 1º e 83 da ADCT, introduzidos pela EC nº 31/2000, ao Artigo 167, IV da CRFB. Superveniência da Emenda Constitucional n. 42, de 19/12/2003, que deu nova redação aos Artigos 82, § 1º e 83 da ADCT e validou, em seu Artigo 4º, os adicionais criados pelos Estados em função da EC nº. 31/2000, mesmo

⁸ RE 570.016/RJ. STF - Rel. Min. Eros Grau. DJ 12/06/2008. Também foi negado provimento ao AgRE 570.016/RJ (STF - 2ª Turma. Rel. Min. Eros Grau. DJ 19/08/2008).

⁹ RE 606.127/RJ. STF - 1ª Turma. Rel. Min. Carmen Lúcia. DJ 01/12/2010.

¹⁰ AI 0033038-23.2008.8.19.0000. Órgão Especial - TJ-RJ. Des. Jair Pontes de Almeida. Julgamento: 18/05/2009.

aqueles em desconformidade com a própria Constituição. Impossibilidade de se reconhecer a inconstitucionalidade. Precedente do STF. Arguição prejudicada.”¹¹

Nota-se, portanto, que é pacífico o entendimento de que não é mais juridicamente possível, hoje, questionar a constitucionalidade da alíquota em questão, quanto aos fatos geradores ocorridos até 2010 (como no presente caso), eis que a própria Constituição – por meio da EC nº 42/2003 – a legitimou.

Não há, pois, como se contestar uma exigência que, além de ter sido chancelada pelo próprio Poder Constituinte, foi também considerada válida em todas as instâncias do Judiciário brasileiro, inclusive no STF, razão pela qual o último argumento da embargante também merece rejeição, e, conseqüentemente, todos os pedidos formulados nos embargos devem ser julgados improcedentes.

(6) CONCLUSÃO.

Pelo exposto, requer o Estado sejam julgados integralmente improcedentes os pedidos formulados nos presentes embargos, determinando-se, por conseguinte, o regular prosseguimento da execução fiscal correlata, condenando-se o embargante, ainda, ao pagamento de custas e honorários advocatícios.

Protesta pela produção de prova documental suplementar, especialmente pela juntada de cópias do processo administrativo tributário, sem a exclusão de qualquer outra.

Nesses termos, pede deferimento.

Volta Redonda, 19 de abril de 2011.

LUIS FELIPE SAMPAIO DE ALMEIDA
Procurador do Estado

¹¹ AI 0028894-40.2007.8.19.0000. Órgão Especial – TJ-RJ. Des. Roberto Wider. Julgamento: 10/12/2007.