

A. I. N° - 273167.0004/12-5  
AUTUADO - VALE MANGANÊS S/A  
AUTUANTES - LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA, JOWAN DE OLIVEIRA ARAUJO e  
LUCIANA MATHIAS DE ALMEIDA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
INTERNET - 07/08/2013

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF Nº 0170-03/13**

**EMENTA:** ICMS. [ENERGIA ELÉTRICA] BASE DE CÁLCULO. DESPESAS ACESSÓRIAS. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO. TUST e TUSD. Devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS, nas operações de fornecimento de energia elétrica, a Conexão e a TUST - Tarifa de Utilização do Sistema de Transmissão. A legislação de regência do ICMS atribui ao consumidor de energia elétrica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão e distribuição nas entradas de energia elétrica no seu estabelecimento. A Conexão e a TUST constituem despesas acessórias da operação de fornecimento]. Os valores exigidos [ICMS sobre Conexão e a TUST] referentes ao período de janeiro/2007 a julho/09 estão amparados pelas regras contidas no Convênio ICMS 117/04 celebrado em 10/12/04 com efeitos a partir de 1º/01/05. Infrações caracterizadas. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 03/12/2012, exige ICMS no valor de R\$6.173.687,70 em decorrência do cometimento das seguintes infrações.

Infração 01 - Recolhimento a menos do ICMS incidente sobre a conexão e uso do Sistema de Transmissão na entrada de Energia Elétrica no seu estabelecimento consumidor ligado à rede básica, em decorrência de erro na determinação da Base de Cálculo, nos meses janeiro de 2007 a junho de 2009. Exigido valor de R\$1.223.272,17, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - Falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a conexão e uso dos Sistemas de Transmissão na entrada de Energia Elétrica no seu estabelecimento consumidor ligado à rede básica, não tendo sido a operação escriturada nos livros fiscais próprios e sequer emitida a correspondente Nota Fiscal de entradas, nos meses julho de 2009 a dezembro de 2011. Exigido valor de R\$4.950.415,53, acrescido da multa de 100%.

O autuado, por meio de advogados com procuraçāo às fls. 215 a 217, na defesa apresentada fls. 201 a 214, inicialmente transcreve o teor das infrações e passa a apresentar suas razões de defesa.

Informa que industrializa e comercializa com ferro-ligas e minérios em geral, além da produzir carvão vegetal e madeira. Diz que para o desenvolvimento de suas atividades, além de contratar o fornecimento de energia elétrica junto à concessionária habilitada, está sujeita ao pagamento da Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão - TUST é detentora dos meios necessários à transmissão.

Embora a tarifa devida pela cessão dos meios necessários à transmissão de energia não materialize hipótese de incidência do ICMS, o lançamento impugnado pretende a cobrança do imposto sobre os valores pagos à título de TUST.

Esclarece que no Brasil, o setor elétrico está estruturado em um sistema interligado formado por empresas de geração, transmissão e distribuição de energia elétrica. Continua observando por meio dos sistemas de transmissão e distribuição ocorre a interligação entre as usinas geradoras e os consumidores, a fim de que a energia elétrica produzida possa ser utilizada.

Diz não ser irrelevante registrar que a geração de energia pelas usinas é compartilhada na rede elétrica, bem assim que há diversas empresas mantenedoras das instalações integrantes do Sistema de Transmissão.

Ressalta que a Agência Nacional de Energia Elétrica - Aneel determina que os equipamentos da rede elétrica sejam utilizados de forma compartilhada pelos acessantes dos Sistemas de Transmissão e Distribuição, uma vez que se tratam de bens públicos vinculados à concessão (fios, cabos, torres, estações, subestações, transformadores, etc.). Destaca que nos termos do art. 10 da Resolução nº 281/99 da Aneel, o instrumento jurídico para contratar o acesso e uso dos Sistemas de Transmissão e Distribuição é, segundo o caso, o Contrato de Uso do Sistema de Transmissão - CUST ou o Contrato de Uso do Sistema de Distribuição - CUSD.

Pontua que de acordo com art. 7º do Decreto nº 2.655/98, o uso das instalações de conexão e das instalações de transmissão/distribuição de energia elétrica é remunerado pelo pagamento de tarifa. Diz que a tarifa devida pela utilização do Sistema de Transmissão de energia elétrica – TUST em sua composição considera a remuneração pelo uso das instalações elétricas integrantes do sistema (fios, cabos, torres, subestações, etc.). Continua esclarecendo que de modo semelhante, é onerosa a conexão do usuário ao sistema de transmissão conforme §1º do art. 18, da Resolução Aneel nº 281/99, cujos encargos de conexão se destinam à cobertura de custos relativos a projeto, construção, equipamentos, medição, operação e manutenção do ponto de conexão.

Reafirma que para o exercício de sua atividade econômica adquire energia elétrica, utilizada como insumo em seu processo de produção de ferro ligas.

Destaca que a Lei 9.648/98 no Parágrafo único em seu art. 9º, impõe que a contratação para o fornecimento de energia elétrica seja feita separadamente da contratação do acesso e uso dos sistemas de transmissão e distribuição. Continua esclarecendo que para viabilizar o consumo da energia elétrica adquirida, está conectada ao Sistema de Transmissão e utiliza as instalações elétricas integrantes desse sistema.

Esclarece que as condições do acesso e uso são reguladas pelo Contrato de Uso do Sistema de Transmissão - CUST, celebrado com o ONS - Operador Nacional do Sistema, e como contrapartida, se obriga ao pagamento mensal da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão - TUST. Continua frisando que, do mesmo modo, no que se refere à conexão ao Sistema de Transmissão, a celebrou com a CHESF o Contrato de Conexão ao Sistema de Transmissão - CCT, fls. 203 a 282, estando sujeita ao pagamento mensal dos encargos de conexão.

Assevera que, o pagamento da TUST e dos encargos de conexão ao Sistema não se confundem com os valores devidos à concessionária pelo consumo de energia elétrica.

Revela ser inegável que a mera cessão de meios de transmissão contratada com a CHESF não implica circulação de quaisquer mercadorias entre os contratantes, capaz de materializar a hipótese de incidência do ICMS.

Explana que, respaldada pela Constituição, a Lei Complementar 87/96 fixou como hipótese de incidência do ICMS a entrada de energia elétrica no território do Estado destinatário cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente, art. 2º, e instituiu a base cálculo do imposto como sendo o valor da operação de que decorrer a entrada, art. 13. Prossegue ressaltando

que o legislador baiano disciplinou a cobrança de ICMS sobre a operação de “circulação” da energia elétrica através do inciso III do art. 2º da Lei 7.014/96. Nesses termos, diz ser incontrovertido que a efetiva circulação da mercadoria revela o critério material da incidência tributária em evidência.

Destaca que, como já certificou o STF, a circulação de mercadoria pressupõe a mudança de titularidade sobre a mesma, ou seja, a transferência da sua propriedade, AgRg nº 596.983/MT, e que no mesmo sentido, ao editar a Súmula 166, o STJ considerou a transferência de propriedade como critério material da incidência tributária do ICMS, sem a qual não há que se falar em tributo exigível. Destaca que esse é o alinhamento que se vê dos precedentes que motivaram a súmula, Resp 32.203-RJ e Resp 37.842-7SP.

Diz que no presente caso, seu contrato celebrado a CHESF não prevê a transferência da propriedade de qualquer bem entre as contratantes, senão apenas a cessão provisória dos meios de transmissão. Acrescenta firmando que, mesmo assim, pretende a autuação a cobrança de ICMS sobre as tarifas pagas a título de uso e conexão ao Sistema de Transmissão de Energia, com fundamento no art. 571-B do RICMS-BA/97, norma inserida na legislação tributária baiana em decorrência da celebração do Convênio ICMS 117/04.

Pondera, por entender que somente a efetiva circulação da energia elétrica poderia autorizar a incidência do ICMS, que mera conexão e utilização do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica não configuram hipótese de incidência que pudesse legitimar o lançamento de ofício impugnado.

Ilustra seu argumento pontuando que a questão atinente à base de cálculo do ICMS-Energia encontra-se sumulada pelo STJ reproduzindo o teor da Súmula 391 do STJ. Arremata frisando que é flagrante a ilegalidade do Auto de Infração, uma vez que o demonstrativo de débito não deixa dúvidas que está sendo cobrado sobre a TUST e sobre os encargos da conexão.

Assevera que o art. 571-B foi inserido no RICMS-BA/97 a partir do Convênio 117/2004, como se fosse possível emendar a Constituição Federal e revogar a Lei Complementar 87/96 por meio de Convênio.

Aduz não ser por acaso que tramita no Congresso Nacional a Proposta de Emenda Constitucional nº 285/2004, que pretende ampliar a hipótese de incidência do ICMS para abranger todas as etapas que compõem o fornecimento de energia elétrica, inclusive a transmissão. Frisa que não devem prosperar as precipitadas tentativas de cobrança de ICMS sobre a conexão e uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica, antes que seja alterada a Constituição Federal e a Lei Complementar 87/96.

Arremata afirmando que nada deve ao Estado da Bahia a título de ICMS sobre essas parcelas e que, ao contrário, é credora dos valores que desavisadamente recolheu aos cofres públicos de janeiro/2007 a junho/2009, pois é manifestamente indevida a cobrança de ICMS sobre a tarifa de conexão e uso do Sistema de Transmissão.

Aduz que ainda mesmo se entendesse pela incidência do ICMS, o que se admite apenas para fins argumentativos, o lançamento tributário haveria de ser revisto.

Frisa a determinação expressa na legislação para que a administração pública se pronuncie acerca da atividade do contribuinte, estabelecendo, como regra geral, o prazo de cinco anos para homologação.

Destaca que no período compreendido entre 31/01/2007 e 30/06/2009, consoante descrito pela Infração 01, teria recolhido ICMS em montante inferior ao devido.

Observa que em 21/12/2012, foi efetuado o lançamento de ofício do ICMS referente ao período compreendido entre 31/01/2007 e 30/06/2009. Acrescenta esclarecendo que os pagamentos realizados pelo sujeito passivo com relação ao período de janeiro a novembro de 2007 foram

homologados, acarretando a extinção da obrigação tributária conforme prevê o §4º do art. 150 do CTN, que reproduz.

Diz ser pacífica a jurisprudência nos tribunais pátrios nesse sentido, restando, no seu entender, configurada a perda do direito do Fisco de constituir o crédito tributário em razão do decurso do prazo quinquenal.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente prova documental e pericial.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes prestam informação fiscal às fls. 299 a 312, reproduzem inicialmente o teor dos dois itens da autuação, resume as ponderações articuladas pelo impugnante em sua peça de defesa e alinha os argumentos a seguir resumidos.

Ao tratar da preliminar de decadência suscitada em relação às competências de janeiro a novembro de 2007, firmam que o impugnante incorre em equívoco quando pugna pela declaração de decadência, uma vez que o §1º do art. 28 do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, cujo teor reproduz, fixa período decadencial distinto daquele previsto no código Tributário Nacional - CTN. Esclarecem que, embora este último diploma normativo fixe o marco temporal de cinco anos após a ocorrência do fato gerador, essa regra somente se aplica na hipótese de vácuo legal, conforme §4º do art. 150, que reproduzem. Sustentam que, por isso, não há contrariedade ao texto maior na medida em que o legislador constituinte não vedou a edição de lei ordinária para tratar da matéria, nem tampouco vedou que a LC pudesse remeter a matéria ao legislador ordinário.

Afirmam que em obediência ao que dispõe o COTEB e em prestígio aos princípios federativo e da presunção de constitucionalidade dos atos legais emanados do poder público, não há que se falar em decadência do direito de lançar na medida em que os valores relativos às competências anteriores a dezembro de 2007 podiam, ainda, ser lançados até dezembro de 2012, com amparo no §1º do art. 28 do COTEB.

Observam que a definição do enquadramento (ou não) da TUST no campo de incidência do ICMS impõe à discussão acerca do critério material adotado pelo legislador constituinte como elo definidor da natureza do tributo. Ponderam que a regra-matriz de incidência descrita no texto da CF/88 delimita o campo de atuação reservado aos Estados federados, dentro do qual haverão de se conter os efeitos jurídicos emanados da lei ordinária instituidora do tributo.

Sustentam que um simples exame da Carta Magna e do sistema normativo do ICMS traz à tona os traços delineadores do quadro jurídico-normativo do tributo estadual em foco, configurado pelas regras presentes no texto maior, na Lei Complementar 87/96 e na Lei Estadual 7.014/96, bem como nos diplomas normativos infralegais vigentes no período em que ocorreram os fatos ensejadores do presente lançamento de ofício, tais como o Convênio ICMS 117/04 e o RICMS-BA/97.

Reproduzem o inciso II do art. 155 da CF/88 para enfatizar que da análise da regra-matriz transcrita constata-se a existência de três critérios materiais balizadores da emissão de regras legais por parte dos poderes legislativos estaduais: a) a realização de operações relativas à circulação de mercadorias; b) a prestação de serviço de transporte (intermunicipal ou interestadual); e c) a prestação de serviço de comunicação. Acrescentam asseverando que não existe nesses três vetores constitucionais citados, qualquer referência a um “ICMS-energia elétrica” com especificações possibilitadoras de tratamento doutrinário distinto, ou mesmo com um espectro normativo que nos autorize a tratar as operações com energia elétrica de forma diferenciada das demais operações mercantis. Arrematam destacando que, ao contrário, o suprimento desse insumo essencial - Uso do Sistema de Transmissão - guarda uma relação de gênero e espécie com as operações relativas à circulação de mercadorias, critério material no qual se enquadra.

Revelam que a única especificidade que marca as operações com eletricidade é a imunidade nas saídas interestaduais, conforme dispõe o inciso X, do §2º, do art. 155 da CF/88. Frisam que, com exceção dessa particularidade, o ordenamento jurídico nacional, nas suas mais diversas manifestações normativas, trata a energia elétrica como mercadoria, coerentemente com o que dispõe a legislação tributária estadual, não havendo nada que justifique um tratamento distinto.

Esclarecem que o fato gerador é disciplina pertencente ao plano da lei ordinária e que a Lei 7.014/96 define em seu art. 1º, e no art. 4º, identifica expressamente o momento em que se considera ocorrido o fato gerador, reproduzindo o teor desses dispositivos.

Afirmam que a saída do estabelecimento é o termo *a quo*, a partir do qual se considera ocorrido o fato gerador, e não o consumo pelo estabelecimento destinatário. Destacam que, nos termos do inciso III, do §1º, do art. 2º, da LC 87/96, mesmo nas operações interestaduais, situações cujas saídas não desencadeiam o surgimento da obrigação tributária, não é o consumo o marco temporal da ocorrência do fato gerador, mas a entrada da energia elétrica no estabelecimento de destino. Arrematam firmando que é a entrada da mercadoria, expressão do critério material da regra-matriz de incidência, que é o fato gerador da operação interestadual com energia elétrica, como sendo a forma assumida da “circulação”, na medida em que este é o primeiro momento da mercadoria energia elétrica ingressada no território do Estado.

No tocante à base de cálculo, dizem ser de fundamental importância conceber a idéia de que a energia elétrica constitui-se, segundo o ordenamento jurídico pátrio, em uma espécie de mercadoria, e como tal deve ser tratada, atraindo para si todo o regramento legal aplicável às demais espécies de operações mercantis, inclusive aquele relativo à base de cálculo. Prosseguem asseverando que, como consequência, deve-se aplicar a regra prevista no art. 13 da LC 87/96, que dispõe acerca da inclusão na base de cálculo de todas as importâncias pagas, recebidas ou debitadas ao destinatário, bem como, igualmente preceitua o art. 54, inciso I, alínea “a” do RICMS-BA/97, cujo teor transcreve.

Arrematam firmando que nesses termos, todo e qualquer acréscimo que venha a ser cobrado do consumidor da energia elétrica deve ser incluído na base de cálculo do imposto. Explicam que essa inclusão decorre do fato de que a matriz constitucional de incidência não se circunscreve apenas às operações com mercadorias, mas envolve um conceito mais amplo consistente em “... operações relativas à circulação de mercadorias”. Ponderam que não poderia ser diferente, pois o fornecimento do insumo em apreço afigura-se como um fato econômico indissociável da sua transmissão, constituindo-se um custo adicional a ser pago necessariamente pelo destinatário.

Informam que o mercado de energia elétrica sempre funcionou com o vendedor montando a rede de transmissão necessária ao fornecimento contratado e, posteriormente ao tráfego dos elétrons, faturava o valor relativo à tarifa autorizada, juntamente com a parcela representativa da TUST, ambos os valores integrando a base de cálculo do imposto.

Sustentam que o desmembramento dos contratos foi uma estratégia adotada quando da criação do Sistema Interligado Nacional - SIN numa tentativa de dotar o mercado de energia elétrica de um novo modelo de negócios. Asseguram que não ocorreu qualquer alteração do patamar tecnológico em que ocorria o suprimento dos consumidores. Prosseguem destacando que a energia continuou (como ainda continua) a ser disponibilizada exatamente da mesma forma como vinha sendo até então. Arrematam frisando não ser concebível, por conseguinte, uma interpretação dos fatos que possa nos levar a uma aplicação da lei de forma diametralmente distinta daquilo que ocorria até então.

Redargüem que, diferentemente do que sustenta a autuada, a dimensão da TUST guarda relação direta com a quantidade de energia consumida pelo destinatário, havendo uma relação de proporcionalidade entre ambas, já que quanto maior a quantidade de elétrons que trafega por um determinado tronco, maior o valor a ser remunerado à transmissora proprietária.

Sustentam que a TUST é uma despesa acessória e inevitável incorrida pelo destinatário consumidor, sem a qual seria inconcebível a operação principal, sendo relevante lembrar que o campo de incidência do imposto estadual não se resume às operações mercantis, mas se alonga por todas as operações relativas a operações mercantis, o que já assume um alcance maior.

Frisam a especificidade da energia elétrica circular mediante redes de transmissão não desnatura a sua qualidade de mercadoria, nem mesmo pelo fato de esta utilidade econômica trafegar num tronco comum, já que a fungibilidade é traço de todo e qualquer produto mercantil. Destacam que por isso, o contratante-vendedor (seja de que mercadoria for) obriga-se a entregar uma quantidade e qualidade de determinada espécie de itens, não havendo, contudo, individuação de bens, salvo exceções. Acrescentam que essa característica do bem econômico analisado não pode ser tomada como fator impeditivo da aplicação de um regime tributário genérico.

Asseveram que consonante teor expresso da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 117/04, os Estados federados, no âmbito do CONFAZ, aprovaram, à unanimidade, atribuir a responsabilidade ao consumidor de energia elétrica conectado à rede básica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no seu estabelecimento.

Dizem não restar dúvida alguma, quanto à intenção do legislador em manter o sistema tributário tal qual sempre funcionou. Acrescentam informando que, com esse propósito, o poder executivo federal editou o Decreto nº 5.163/2004, regulamentando o processo de comercialização de energia elétrica, inclusive no ambiente de contratação livre, revelando a intenção do legislador relativamente ao tratamento tributário, ao determinar expressamente em seu art. 51 que “*Os consumidores livres e aqueles referidos no art. 48 estarão sujeitos ao pagamento de todos os tributos e encargos devidos pelos demais consumidores, salvo expressa previsão legal ou regulamentar em contrário.*”

Observam que a vontade de manter identidade entre os regimes tributários no Ambiente de Contratação Livre - ACL e no Ambiente de Contratação Regulada - ACR está expressa de forma textual no dispositivo regulamentar acima reproduzido, explicitando claramente a preocupação em não causar um esvaziamento dos negócios no ACR, meramente por força da supressão de tributos.

Ressaltam que a intenção do governo federal foi promover uma maior competição entre os agentes do mercado de energia, estimulando um ambiente propício a inovações, eficiência e minimização de desperdício, sem abrir mão de impostos, hipótese que faria desaparecer completamente o ambiente de contratação regulada, tornando sem sentido grande parte do texto da Lei 9.074/95, especificamente aquelas regras voltadas ao mercado regulado, pois o ICMS afigura-se como uma parcela de valor significativo.

Destacam que, caso prevaleça a interpretação defendida pelo impugnante, corre-se o risco de criar um desequilíbrio entre os dois mercados citados, de forma a que as empresas migrarão, em sua totalidade, para o ACL, frustrando um modelo de negócios do qual o governo buscou dotar o setor, marcado por uma maior versatilidade e por dois ambientes distintos de contratação, conferindo segurança aos agentes do mercado de energia elétrica.

Esclarecem que a iniciativa parlamentar tendente a criar uma outra norma a respeito da matéria não leva, necessariamente, à conclusão da existência de vácuo legislativo. Sustentam que tal esforço objetiva afastar as interpretações divergentes, as quais possam por em risco a integridade do sistema tributário estadual e, por conseguinte, solapar às finanças das unidades federativas.

Frisam que o precedente jurisprudencial do STJ invocado pelo impugnante mediante a citação da decisão proferida no Recurso Especial nº 960.476 - SC, não se aplica à situação tratada nos autos, pois teve como objeto operações com energia elétrica praticadas no ambiente de contratação regulado, fatos que não se subsumem à norma prevista no Convênio 117/04.

Concluem requerendo a manutenção da autuação.

Na assentada de julgamento, depois da leitura do relatório, em sustentação oral o patrono do impugnante reiterou suas razões de defesa e apresentou ementas de julgados sobre o tema prolatados pelo STJ, e da manifestação da autuante Luciana Mathias de Almeida o julgador Helcônio de Souza Almeida, pediu vistas dos autos, sendo realizado o julgamento na sessão seguinte consoante previsão regimental.

## VOTO

Cabe inicialmente enfrentar a preliminar de decadência suscitada pelo autuado ao alegar que o Auto de Infração lavrado em 21/12/2012 traz lançamento de crédito tributário já ultrapassado o prazo de cinco anos estipulado pelo Código Tributário Nacional - CTN para a sua constituição. Aduziu que se operou a decadência em relação ao período de janeiro a novembro de 2007, citando o art. 156, inciso V e o art. 150, inciso IV e seu parágrafo 4º do CTN.

Verifico que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto referente a fatos geradores ocorridos no período de janeiro exercício de 2007 a dezembro de 2011, sendo alegado pelo defensor que o fisco não exerceu de forma tempestiva o seu direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores referentes ao período de janeiro a junho de 2007, fundamentando a sua alegação no art. 150 do CTN.

Destaco que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no art. 150, §4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação:

*Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

[...]

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

O Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, instituído pela Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, estabelece expressamente nos arts. 28, §1º e 107-B, §5º:

*Art. 28. Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.*

*§ 1º Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.*

*Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 5º Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

A jurisprudência do CONSEF consolidou o entendimento de que o prazo para contagem da decadência a ser observado é o previsto no §5º do art. 107-B do COTEB, que estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Logo, tratando-se de fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2007, o fisco, pela jurisprudência do CONSEF, teria até o dia 31/12/2012, para constituir o lançamento tributário.

Como o Auto de Infração foi lavrado em 03/12/2011, resta não configurada a decadência dos créditos tributários exigidos do período de 01/01/2007 a 30/11/2007.

Nesses termos, acompanho a jurisprudência do tribunal administrativo da Bahia, para afastar a preliminar de decadência.

No mérito, o Auto de Infração cuida do recolhimento a menos - infração 01 e falta de recolhimento - infração 02, do ICMS incidente sobre a conexão e uso do Sistema de Transmissão na entrada de Energia Elétrica no estabelecimento consumidor ligado à rede básica.

Por ter reflexo na solução da lide ora instalada, de inicio convém observar que, originalmente, setor elétrico brasileiro, pelo fato da verticalização da atividade, os custos incorridos com a distribuição da energia elétrica, entre eles a geração e a transmissão, integravam o valor da tarifa, compondo, então, a base de cálculo do ICMS. Em 1995, com o advento da reestruturação do setor ocorreu o desmembramento da atividade em quatro segmentos distintos e autônomos: a geração, a comercialização, a transmissão e a distribuição da energia elétrica, e os grandes consumidores passaram a ter a opção pela compra da energia elétrica junto a qualquer produtor, contratando com a distribuidora seu transporte até as instalações industriais consumidoras (ambiente ACL).

A transmissão e fornecimento, na sistemática anterior, eram contratados junto ao mesmo agente, de forma que parcela relativa à Tarifa de Utilização do Sistema de Transmissão - TUST, e a Tarifa de Utilização do Sistema de Distribuição - TUSD, integravam a base de cálculo do imposto.

Apesar do novo cenário com a reestruturação não se operou qualquer alteração do patamar tecnológico quando ao suprimento da energia elétrica para os consumidores. A energia continuou (como ainda continua) a ser disponibilizada exatamente da mesma forma como vinha sendo, ocorrendo, apenas, o desmembramento dos contratos, com a criação do SIN (Sistema Interligado Nacional), dotando o mercado de energia elétrica de um novo modelo de negócios operado com o desmembramento da atividade em segmentos autônomos, porém interligados entre si e operando em regime de compartilhamento. Com a alteração promovida o governo federal conseguiu imprimir maior competitividade entre os agentes do mercado de energia, estimulando um ambiente propício a inovações, eficiência e minimização de desperdício.

Em sede de defesa o impugnante se insurgiu contra a autuação sustentando que o pagamento da TUST e dos encargos de conexão, por se configurarem mera cessão de meios de transmissão e não implicar circulação de quaisquer mercadorias, são incapazes de materializar a hipótese de incidências do ICMS. Aduziu também que o art. 571-B foi inserido no RICMS-BA/97 a partir do Convênio ICMS 117/04, como se fosse possível emendar a Constituição e revogar a Lei Complementar 87/96 por meio de Convênio.

Os autuantes sustentaram que a energia elétrica, por ser uma espécie de mercadoria, deve ser assim tratada, atraindo para si todo o regramento legal aplicável às demais espécies de operações mercantis, inclusive aquele relativo à base de cálculo. Como consequência, estariam as operações com “esta mercadoria”, submetidas ao regramento do art. 54, inciso I, alínea “a” do RICMS-BA/97 que manda considerar todas as despesas acessórias no cálculo do imposto devido, conforme redação abaixo:

*“Art. 54. No tocante aos acréscimos e aos descontos relativos ao valor das operações ou prestações, observar-se-á o seguinte:*

*I - incluem-se na base de cálculo do ICMS:*

*a) nas operações e prestações internas e interestaduais, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias ou ao tomador dos serviços (grifos acrescidos), inclusive o valor das mercadorias fornecidas ou dos serviços prestados a título de bonificação;”*

Essas regras atinentes à base de cálculo, por sua vez, têm origem nas disposições da Lei Ordinária instituidora do imposto no Estado da Bahia - a Lei nº 7.014/96. A lei se refere aos acréscimos relativos ao valor das operações e das prestações no art. 17, II, alíneas “a” e “b”.

Sustentaram os autuantes que o fornecimento do insumo energia elétrica é um fato econômico indissociável da sua transmissão e, por conseguinte, um custo adicional a ser pago necessariamente pelo destinatário, numa relação entre principal e acessório. Observou que o instrumento utilizado nessas operações é, segundo o caso, o Contrato de Uso do Sistema de Transmissão (CUST) ou o Contrato de Uso do Sistema de Distribuição (CUSD), como se verifica da Resolução N° 281/99 da ANEEL, no art. 10, §§ 1º, 2º, 3º e 4º. Destacou que a remuneração devida denomina-se, conforme o caso, Encargo de Uso do Sistema de Transmissão ou Encargo de Uso do Sistema de Distribuição, e seu cálculo parte de valores de base fixados ou aprovados pela Agência Reguladora (a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão - TUST e a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição - TUSD), cujo faturamento desses encargos é definido no art. 19 da Resolução N° 281/99 da ANEEL.

Nesses termos, a autuação considerou as parcelas incorridas pelo autuado atinentes ao uso da conexão e do sistema de transmissão como despesas acessórias do fornecimento de energia elétrica, que deve, portanto, integrar a base de cálculo relativa ao fornecimento deste insumo.

Entendo que a TUST se constitui um direito de uso das linhas de transmissão, totalmente vinculado, para fins tributários, da operação de fornecimento da energia. No sistema anterior, onde a atividade era verticalizada os custos de transmissão e distribuição eram integrados à tarifa, e, portanto, tributados pelo ICMS. O novo modelo de negócios não modifica o regime de tributação do ICMS, apenas segmenta a incidência do tributo, atribuindo ao adquirente da energia a responsabilidade pela emissão das notas fiscais e o pagamento do tributo relativo às despesas acessórias contratadas de conexão e de uso do sistema de transmissão, sem as quais, indubitavelmente, não se realizaria a entrada de energia elétrica no estabelecimento autuado.

É indubidoso que o legislador pretendeu manter o sistema tributário tal qual sempre funcionou. Vale ressaltar que o poder executivo federal, ao editar o Decreto N° 5.163/2004, regulamentou o processo de comercialização de energia elétrica, inclusive no ambiente de contratação livre. O art. 51, do citado Decreto trouxe o seguinte comando, abaixo reproduzido:

*“Art. 51 - Os consumidores livres e aqueles referidos no art. 48 estarão sujeitos ao pagamento de todos os tributos e encargos devidos pelos demais consumidores (grifos acrescidos), salvo expressa previsão legal ou regulamentar em contrário.”*

Resta patente que intenção do governo federal foi promover uma maior competição entre os agentes do mercado de energia, estimulando um ambiente propício a inovações, eficiência e minimização de desperdício, não tendo cogitado jamais em abrir mão de impostos, hipótese que faria desaparecer completamente o ambiente de contratação regulada, tornando sem sentido grande parte do texto da Lei nº 9.074/95, especificamente aquelas regras voltadas ao mercado regulado, pois o ICMS afigura-se como uma parcela de valor significativo na formação do preço da energia elétrica.

Não resta dúvida que, a prevalecer à interpretação defendida pela autuada, haveria a institucionalização do desequilíbrio entre os dois mercados citados na peça defensiva, de forma que as empresas migrariam, em sua totalidade, para o ACL, frustrando um modelo de negócios do qual o governo buscou dotar o setor, marcado por uma maior versatilidade e por dois ambientes distintos de contratação, conferindo segurança aos agentes do mercado de energia elétrica.

Constatou que a acusação fiscal, como o próprio autuado reconheceu, fl. 208, tem embasamento legal na legislação tributária baiana, eis que se afigura alicerçada no art. 571-B do RICMS-BA/97, vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores em decorrência do Convênio ICMS 117/04, celebrado no âmbito do CONFAZ.

*Art. 571-B. Fica atribuída ao consumidor de energia elétrica conectado à rede básica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no seu estabelecimento (Conv. ICMS 117/04).*

*§ 1º Sem prejuízo das demais obrigações previstas na legislação, cabe ao consumidor conectado à rede básica:*

*I - emitir nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou, na hipótese de dispensa da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, emitir nota fiscal avulsa, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao das operações de conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica, onde deverão constar:*

*a) como base de cálculo, o valor total pago a todas as empresas transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deve ser integrado o montante do próprio imposto;*

*b) a alíquota aplicável;*

*c) o destaque do ICMS;*

*II - elaborar relatório, anexo da nota fiscal mencionada no inciso I, em que deverá constar:*

*a) a sua identificação com CNPJ e, se houver, número de inscrição no Cadastro de Contribuintes;*

*b) o valor pago a cada transmissora;*

*c) notas explicativas de interesse para a arrecadação e a fiscalização do ICMS;*

*§ 2º O imposto devido deverá ser recolhido na data de emissão da nota fiscal referida no inciso I do parágrafo anterior.*

Saliento que o art. 155, XII, “b” da Constituição Federal, delega que “Cabe a lei complementar dispor sobre a substituição tributária”. Já o art. 6º da LC 87/96 estabelece que a “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”, bem como os artigos 2º, § 1º, III, e 12, XII, da mesma LC 87/96, determina 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, ocorrendo o fato gerador do imposto no momento da entrada no Estado.

Portanto, a exigência do imposto substituto é previsto na Lei Estadual 7.014/96 (artigos 7º e 8º), combinado com a Cláusula Primeira do Convênio ICMS 117/04 lastreiam de forma inequívoca a exigência do ICMS incidente sobre a conexão e uso do Sistema de Transmissão na entrada de Energia Elétrica no estabelecimento consumidor ligado à rede básica.

Em suma, além de devidamente prevista a exigência legal, fica evidenciado que a entrada de energia elétrica no estabelecimento autuado adquirida no mercado em ambiente de contratação livre - ACL, somente pode se materializar com a contratação da Conexão e do Uso do Sistema de Transmissão que não pertencem ao fornecedor da energia elétrica (geradora), como no mercado em ambiente de contratação regulado - ACR, cujo custo desses elementos indispensáveis já integra a tarifa cobrada. Logo, resta patente que a exigência fiscal objeto dos presentes decorre da natureza da Conexão e do Uso do Sistema de Transmissão como requisitos indissociáveis para concretização da circulação da mercadoria energia.

No tocante, a iniciativa parlamentar através de PLC tendente a criar uma outra norma a respeito da matéria, suscitada pela defesa, entendo que essa medida visa, tão-somente, aprimorar a legislação atinente as regras gerais para institucionalizar de forma consolidada a tributação sistemática do Setor Elétrico. Nesses termos, fica patente que esse esforço tem como objetivo afastar as interpretações divergentes, as quais possam por em risco a integridade do sistema tributário estadual e promover desequilíbrio na distribuição de receitas tributárias entre os entes federados.

No que diz respeito aos julgados do STJ (da Primeira e da Segunda Turmas) carreados aos autos pelo impugnante os quais se referem o Recurso Especial, contra decisões exaradas pelos tribunais mineiros, entendo que ainda não refletem a posição do Superior Tribunal de Justiça, pois foram proferidos por órgãos fracionários, ou seja, para consolidação do entendimento a matéria pela complexidade de sua repercussão carece debate exaustivo.

Pelo exposto devem ser mantidos integralmente os valores exigidos. Infrações subsistentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração n.<sup>o</sup> 273167.0004/12-5, lavrado contra **VALE MANGANÊS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.173.687,70**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “a” e IV, “h” da Lei n.<sup>o</sup> 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de julho de 2013.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - JULGADOR