

AI Nº - 273.167.0006/12-8  
AUTUADA: - NOVELIS DO BRASIL LTDA.  
AUTUANTES: - JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO, LUCIANA MATHIAS DE ALMEIDA E  
                  LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA  
ORIGEM: - IFEP INDÚSTRIA  
INTERNET - 12/09/2013

### 3<sup>a</sup>. JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº0206-03/13

**EMENTA:** ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. BASE DE CÁLCULO. TUST. RECOLHIMENTO A MENOS. A TUST – Tarifa de Utilização do Sistema de Transmissão - deve integrar a base de cálculo do ICMS incidente sobre as operações com energia elétrica pois representa uma despesa acessória da operação de fornecimento desta mercadoria de acordo com a legislação tributária estadual que teve como base o Convênio ICMS 117/04. Infração parcialmente subsistente. Refeitos os cálculos. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O lançamento de ofício foi lavrado contra a empresa em epígrafe em 26/12/2012 exige o pagamento do ICMS no valor histórico de R\$ 2.199.257,17, acrescido de penalidade pecuniária correspondente a 60% do valor do imposto em decorrência do cometimento da seguinte infração:

*“O contribuinte recolheu a menor o ICMS incidente sobre a conexão e uso dos Sistemas 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”.*

O contribuinte através de advogados legalmente habilitados impugna tempestivamente o lançamento e observa inicialmente que a autuação em tela “diz respeito a cobrança de diferença do ICMS incidente sobre a TUST - Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão que são tarifas pagas em decorrência da celebração dos contratos de uso do sistema de transmissão da Rede Básica” e que “estes encargos, supostamente, são componentes do preço nos contratos de venda de energia elétrica a grandes consumidores no que diz respeito ao transporte desta energia.”. Acrescenta que “demonstrará que o lançamento não pode prevalecer, seja por não ter ocorrido fato gerador do ICMS uma vez que este tributo não incide sobre a TUST, seja por que o auto de infração tomou por base demonstrativos eivados de erros de fato que o maculam.”

Comenta que “embora a energia elétrica seja equiparada a mercadoria para fins de incidência de ICMS, as operações com esse produto detêm peculiaridades as quais acabam por repercutir na forma em que se configura a sua exigência. Isso porque, ao contrário das operações convencionais mercantis, a trajetória da energia elétrica, desde de sua produção até o respectivo consumo pelo usuário, passa por três fases (geração, transmissão, distribuição) que, por serem distintas, não necessariamente implicam a circulação da aludida “mercadoria”” e entende que as referidas fases - transmissão e distribuição- nada mais são senão os meios necessários para que o campo elétrico criado pelas usinas produtoras se propaguem até a fiação dos usuários, consumidores finais. Para viabilização do “serviço de transporte (grifo nosso) de grandes quantidades de energia elétrica por longas distâncias, utiliza-se uma série de redes de linha de transmissão da Rede Básica que são tarifadas pelo TUSD (Tarifas de Uso do Sistema de Distribuição) e TUST (Tarifas de Uso do

*Sistema de Transmissão).*" Estas tarifas decorrem da "celebração de Contratos de Uso do Sistema de Distribuição da Rede Básica (CUSD) e Transmissão (CUST) " e são definidas pela Agencia Nacional de Energia Elétrica – ANEEL.

Observa por oportuno que a "Lei n.º 9.074/95 definiu o livre consumidor de energia elétrica, conferindo-lhes o direito de adquirir energia de um produtor independente. Por sua vez, a Lei 9.648/98 autorizou a compra de energia de qualquer concessionário, permissionário ou autorizado".

Acrescenta que "para ressarcir a concessionária distribuidora à qual o consumidor estiver conectado para receber a energia como consumidor livre, a ANEEL estabeleceu as regras para a celebração dos Contratos de Uso do Sistema de Distribuição e Transmissão – CUSD e CUST." Diz que "o artigo 9º da Lei n.º 9.648/98 é expresso no sentido de que, "para todos os efeitos legais, a compra e venda de energia elétrica entre concessionários e autorizados deve ser contratada separadamente do acesso e uso aos sistemas de transmissão e distribuição".

Entende que apesar desta "vedação" os Estados "vêm exigindo o pagamento do ICMS sobre os valores pagos pelos consumidores livres a título dos encargos decorrentes do Contrato de Uso do Sistema de Distribuição e Transmissão, como no presente caso." e que esta exigência fiscal não é legítima.

Explica que o "Contrato de Uso do Sistema de Transmissão é o instrumento através do qual é permitida a utilização da rede elétrica de determinada concessionária, composta pelas instalações componentes de seu sistema de distribuição, a fim de possibilitar o trânsito da energia elétrica proveniente do sistema de transmissão e sua recepção pelo usuário". Infere "que esse instrumento contratual não representa uma operação de compra e venda de energia, propriamente dita, mesmo porque esta última deve ser contratada separadamente, por força de lei". E diz que "o pagamento da TUST - sob o qual o Fisco quer fazer incidir o ICMS - refere-se a um mero ressarcimento pela utilização do sistema de distribuição da concessionária, para fins de viabilizar o tráfego da energia até o usuário ou consumidor."

Entende que "não há como pretender tributar os valores pagos em virtude do TUST, uma vez que a transmissão de energia elétrica é uma atividade neutra, não comercial e não competitiva, e não implica saída de energia elétrica, não caracterizando o fato gerador do imposto e não constituindo elemento jurídico previsto na formação da base de cálculo para fins de cobrança de ICMS".

Diz que "a exemplo dos Contratos de Demanda Reservada de Potência, em relação aos quais a ilegitimidade da exigência do ICMS foi reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça - pois não implicavam a saída da mercadoria (energia) do estabelecimento gerador - não há como admitir a exigência do imposto no que se refere ao CUST e por via de consequencia a TUST, justamente porque, também neste caso, não é a sua celebração ou pagamento que acarreta a saída de energia elétrica (fato gerador)."

Refere-se a base de cálculo do ICMS afirmando que a mesma "é constituída pelo valor da operação quando da circulação da mercadoria ou pelo preço do respectivo serviço prestado, hipótese na qual não se enquadra a TUST e muito menos os encargos de conexão" e diz que "a TUST não é paga pelo consumo de energia elétrica, mas pela disponibilização das redes de transmissão de energia, portanto, a incidência do ICMS deve se restringir ao consumo efetivo de energia, não abrangendo a tarifa TUST." E mais: "considerando que a remuneração do TUST funda-se, em última análise, na disponibilização das linhas de transmissão, isto é,

*na quantidade de energia que transita por tais linhas, acaso prevalecesse a exigência fiscal estar-se-ia pagando o ICMS em duplidade”.*

Traz a colação julgados do STJ sobre a matéria onde aquele Tribunal Superior de forma expressa decidiu sobre ela da quais destacamos : 1º.) “*1. O ICMS sobre energia elétrica tem como fato gerador a circulação da mercadoria, e não do serviço de transporte de transmissão e distribuição de energia elétrica. Desse modo, incide a Súmula 166/STJ. 2. Ademais, o STJ possui entendimento no sentido de que a Taxa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica - TUST e a Taxa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica - TUSD não fazem parte da base de cálculo do ICMS ... (AgRg nos EDcl no REsp 1267162/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/08/2012, DJe 24/08/2012) 3º.) Inexiste previsão legal para a incidência de ICMS sobre o serviço de "transporte de energia elétrica", denominado no Estado de Minas Gerais de TUST (Taxa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica) e TUSD (Taxa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica). 2. "Embora equiparadas às operações mercantis, as operações de consumo de energia elétrica têm suas peculiaridades, razão pela qual o fato gerador do ICMS ocorre apenas no momento em que a energia elétrica sai do estabelecimento do fornecedor, sendo efetivamente consumida. Não se cogita acerca de tributação das operações anteriores, quais sejam, as de produção e distribuição da energia, porquanto estas representam meios necessários à prestação desse serviço público." (AgRg no REsp 797.826/MT, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 3.5.2007, DJ 21.6.2007, p. 283).2º.) O ICMS sobre energia elétrica tem como fato gerador a circulação da "mercadoria", e não do "serviço de transporte" de transmissão e distribuição de energia elétrica. Assim sendo, no "transporte de energia elétrica" incide a Súmula 166/STJ, que determina não constituir "fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte".*”*Agravo regimental improvido. (AgRg no REsp 1135984/MG, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/02/2011, DJe 04/03/2011) (destacamos)*

Conclui o argumento inicial pugnado pela improcedência da autuação.

Na segunda parte da sua impugnação o contribuinte reporta-se ao Convênio ICMS 117/2004, entendendo que o mesmo é ilegal e inconstitucional. Acrescenta que a aquela norma tributária “fundamenta a exigência da TUST, impondo ao consumidor livre e ao autoprodutor que retira energia elétrica da rede básica “*a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão*”, impondo-lhes o status de contribuintes de direito.”. Tal enunciado é recepcionado pelo RICMS/BA em seu art. 571-B, que transcreve.

Relembra que os autuantes apuraram “*a base de cálculo considerando as notas fiscais de conexão ao sistema de transmissão emitidas pela CHESF, as notas fiscais das transmissoras de energia elétrica referentes ao encargo do uso do sistema de transmissão da rede básica (TUST), bem como as operações relacionadas ao código de usuária 3082*”. Anota que “*diante dos elementos utilizados para a elaboração dos demonstrativos que serviram de base para o lançamento que totalizou R\$2.199.257,17 faz-se necessário destacar os equívocos abaixo descritos que resultaram na inclusão indevida de R\$2.017.248,12 e que devem ser, de pronto, excluídos da cobrança, eis que, se a houvesse a incidência, esta seria em valor menor que o lançado o presente Auto de Infração*”.

Relaciona, de acordo com a sua ótica, os seguintes equívocos cometidos pelos autuantes: Inclusão equivocada das operações com código de usuária 3082. Com a leitura do art. 571-A do RICMS/BA, que autoriza a emissão de nota fiscal da energia elétrica ressalvando a abrangência das prestações de serviços realizadas pelos estabelecimentos situados no território baiano, infere-se que as prestações realizadas por estabelecimentos de outros

Estados não são alcançadas pelo fisco baiano, até mesmo em observância ao princípio da territorialidade. Transcreve o Art. 571-A e comenta que tal dispositivo regulamentar está de acordo com a previsão do art. 155, § 2º, inciso X da CF também por transcrito.

Conclui que “*as operações realizadas com código de usuária 3082, devem ser expurgadas do auto de infração, haja vista tratar-se de usuária cadastrada na ONS, como agente do Estado de Minas Gerais, uma vez tratar-se da Novelis (Cons. Candonga). Como o código 3082, cujo recolhimento do imposto é feito pelo estabelecimento situado em Ouro Preto, por referir-se a transmissão de energia da Usina de Candonga/Minas Gerais, as operações sob este código não podem ser incluídas para o cálculo do TUST da energia adquirida por estabelecimento da Bahia.*” Observa que anexou à presente impugnação uma cópia do cadastro na ONS para o agente NOVELIS DO BRASIL LTDA, com endereço na cidade de Ouro Preto/MG e CNPJ diferente do estabelecimento da Bahia, localizado em Candeias. Entende que isto comprova que tais operações não poderiam ter sido incluídas na apuração e lançamento de Auto de Infração do Estado da Bahia. Acrescenta que a título ilustrativo incluiu e disponibilizou (CD) em sua impugnação uma planilha contendo os valores que “deverão ser excluídos da autuação”. Entende “que resta comprovada a improcedência da autuação, no que tange à inclusão das operações com código de usuária 3082, devendo ser de imediato excluído o valor de R\$ 681.840,42, correspondente a essas operações conforme demonstrado”.

Diz que os autuantes deixaram “de considerar no seu levantamento diversos DAE's de pagamento do ICMS Energia, o que resultou numa diferença consideravelmente de grande monta se o ICMS/TUST fosse pela Autuada. Os recolhimentos que não foram considerados no demonstrativo de débito Anexo 1.A, coluna “e” que acompanha o Auto de Infração totalizam R\$ 1.335.567,70, o que se comprova com a juntada dos referidos DAE's a esta defesa. Para um melhor entendimento dos Julgadores acerca dos DAE's que não foram considerados na apuração da base de cálculo para a diferença da TUST, além da indicação dos meses e valores em que o equívoco ocorreu, segue abaixo uma tabela para melhor vizualização. Esta tabela também encontra-se disponibilizada no CD anexo. Janeiro/2007 - neste mês de acordo com o fiscal autuante a Novelis teria recolhido apenas R\$ 128.713,33 quando na verdade os DAE's anexos comprovam que o recolhimento efetivo foi de R\$ 346.085,93, resultando numa diferença a abater do auto de infração no valor R\$ 217.372,60. Fevereiro/2007 - neste mês de acordo com o fiscal autuante a Novelis teria recolhido apenas R\$ 130.160,40, quando na verdade os DAE's anexos comprovam que o recolhimento efetivo foi de R\$ 348.672,79, resultando numa diferença a abater do auto de infração no valor R\$ 218.512,39. Março/2007 - neste mês de acordo com o fiscal autuante a Novelis teria recolhido apenas R\$73.286,38, quando na verdade os DAE's anexos comprovam que o recolhimento efetivo foi de R\$ 322.595,90, resultando numa diferença a abater do auto de infração no valor R\$ 249.309,52. Abril/2007 - neste mês de acordo com o fiscal autuante a Novelis teria recolhido apenas R\$ 80.487,99, quando na verdade os DAE's anexos comprovam que o recolhimento efetivo foi de R\$ 353.407,78, resultando numa diferença a abater do auto de infração no valor R\$ 272.919,79. Outubro/2010 – neste mês o fiscal autuante não considerou o recolhimento de valor algum de acordo com o demonstrativo de débito do Anexo 1.A do auto de infração, quando na verdade os documentos anexos comprovam que o recolhimento efetivo foi de R\$ 377.453,40, diferença que deveria ser abatida do auto de infração. O que induziu o fiscal a erro, apenas neste caso, foi o fato de que o DAE deste mês foi emitido extemporaneamente no mês de dezembro com data de vencimento para 30/12/2010, no valor de R\$ 377.453,40, acrescido de multa e juros no valor de R\$ 7.926,52, totalizando R\$ 385.379,92 e deixando ainda de conter a observação de que este valor referia-se ao recolhimento de ICMS Energia, conforme art. 571-B do RICMS/BA.

A fim de comprovar o quanto alegado, a autuada além de juntar o DAE em referência juntou também cópia da página do Livro de Apuração do ICMS onde se encontra escriturado este valor com a informação de que refere-se ao recolhimento do art. 571-B do RICMS.

Anexa também “as cópias dos DAE's efetivamente recolhidos no mês de dezembro/2010 e que foram considerados pelo fiscal, não tendo sido aquele outro considerado no lançamento.”

Os DAE's corretos relativos a dezembro/2010 tem como referência o mês de dezembro, mas consta como data de vencimento 28/02/2011, ao contrário do DAE que não foi considerado que possui mês de referência 12/2010, onde deveria constar 10/2010, mas a data de vencimento foi correta, ou seja 30/12/2010.

Diz que “a leitura do art. 571-B, §1º, inciso I, - que transcreve- deixa claro o equívoco cometido pela autuada ao trocar o mês de referência na guia de recolhimento de 10/2010, haja vista que este dispositivo legal determina que a emissão das notas fiscais para o recolhimento do ICMS relativo às operações de conexão e uso do sistema de transmissão de energia, dar-se-á até o último dia útil do 2º mês subsequente ao das operações.

Conclui que “em vista do exposto, bem como dos documentos ora anexados, resta comprovada a improcedência do lançamento efetuado, haja vista que o mesmo deixou de levar em conta valores efetivamente pagos pelo contribuinte.”

Entende que o valor de R\$2.017.248,12, deverá ser excluído da autuação.

Pede que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente, reconhecendo a inocorrência de fato gerador pela hipótese de não incidência do ICMS sobre a TUST e, caso assim não se entenda este duto Conselho requer seja julgado procedente em parte dentro da fundamentação apresentada, excluindo-se os valores indevidamente incluídos, utilizando-se o bom senso e aplicando-se a melhor norma constante do RICMS, por ser medida de direito e JUSTIÇA. Pleiteia, também, que lhe sejam deferidos todos os meios de provas admitidas em direito, requerendo, de logo, a juntada posterior de documentos que se fizerem necessários à elucidação da lide, inclusive a realização de revisão fiscal efetuada pela Assessoria Técnica deste Conseg, sob pena de cerceamento ao direito de defesa nos termos do art. 5º da Constituição Federal, esperando por fim, que sejam comprovadas todas as razões apresentadas requerendo por fim que todas as intimações referentes a este Processo Administrativo Fiscal sejam encaminhadas ao endereço dos Patronos da Autuada.

Os autuantes apresentam a informação fiscal que assim podemos resumir: Inicialmente registram “o recolhimento de ICMS, sob o código 1755, em 07/02/2013, referente à infração em comento, no total de R\$284.429,56.” Fazem um breve apanhado sobre aspectos constitucionais do ICMS e observam: “Não existe, portanto, nos três vetores constitucionais citados, qualquer referência a um “ICMS - energia elétrica” com possíveis especificações 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. Pelo contrário, o suprimento desse insumo essencial guarda uma relação de gênero e espécie com as operações relativas à circulação de mercadorias, critério material no qual se enquadra. 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, que transcrevem. Anotam que a não ser por esta regra 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. Cita o Código Civil que considera como bem móvel “as energias que tenham valor econômico;” (Art. 83, Inc. I.) Reproduzem o Art. 1º da Lei 7.014/96 que dispõe sobre a hipótese de incidência do imposto bem como o art. 4º desta mesma lei que prevê a saída do estabelecimento como termo *a quo*, a partir do qual se considera ocorrido o fato gerador, e não o consumo pelo estabelecimento destinatário, como chega a afirmar a autuada. E acrescentam: “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, nos termos do inciso III, do § 1º, do art. 2º, da LC 87/96, que reproduzem. Nesta senda

entendem 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. Tal elemento foi tomado 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. Observam que a Lei 7.014/96, Art. 2º., III, que transcrevem, disciplinou na mesma direção. Entendem que é importante “fixar a ideia 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. Como consequência, é de se aplicar a regra prevista no art. 13 da LC 87/96, especialmente os dispositivos que dispõem acerca da inclusão na base de cálculo de todas as importâncias pagas, recebidas ou debitadas ao destinatário. É, igualmente, de se aplicar o art. 54, inciso I, alínea “a” do RICMS/97 (aprovado pelo Decreto 6.284/97 e vigente à época da ocorrência dos fatos geradores), o qual manda considerar todas as despesas acessórias no cálculo do imposto devido”. Transcrevem o citado artigo e concluem: “todo e qualquer acréscimo que venha a ser cobrado do consumidor da energia elétrica deve ser incluído na base de cálculo do imposto”. E acrescentam: “Isso se explica pelo 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. Nem poderia ser diferente, pois o fornecimento do insumo em preço afigura-se como um fato econômico indissociável da sua transmissão e conexão. É, por conseguinte, custos adicionais a serem pagos necessariamente pelo destinatário. Aliás, o mercado de energia elétrica sempre funcionou assim: o vendedor montava a rede de transmissão necessária ao fornecimento contratado e, posteriormente ao tráfego dos elétrons, faturava o valor relativo à tarifa autorizada, juntamente com as parcelas representativas da TUST (Tarifa de Utilização do Sistema de Transmissão) e da conexão. Ambos os valores integravam a base de cálculo do imposto. O desmembramento dos contratos foi uma estratégia adotada quando da criação do SIN (Sistema Interligado Nacional) numa tentativa de dotar o mercado de energia elétrica de um novo modelo de negócios. Não houve, contudo, qualquer alteração do patamar tecnológico em que ocorria o suprimento dos consumidores. Assim, a energia continuou (como ainda continua) a ser disponibilizada exatamente da mesma forma como vinha sendo até então. Não é de se conceber, por conseguinte, uma interpretação dos fatos que possa nos levar a uma aplicação da lei de forma diametralmente distinta daquilo que ocorria até então. A dimensão da tarifa de utilização do sistema de transmissão (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. Destarte, a TUST e a conexão são despesas acessórias (e inevitáveis) incorridas pelo destinatário consumidor, sem as quais seria inconcebível a operação principal, sendo relevante lembrar que as suas inclusões no campo de incidência do imposto estadual está expressamente autorizada pela CF/88, na medida em que se insere no conceito de “operações relativas” a operações mercantis. É, assim, equivocado falar-se em serviço de transmissão e de conexão de energia como algo *autônomo*, cuja existência independesse do fornecimento de energia elétrica. Dito de outro modo, não há como se cobrar TUST, nem encargo ou valor de conexão, sem que tal fato econômico esteja associado a um fornecimento de energia elétrica, nem é de se pensar o fornecimento de eletricidade sem cobrança de TUST e do encargo de conexão. “É forçoso concluir que, a despeito de a legislação ter desmembrado a cobrança da TUST e do encargo de conexão, esses componentes de custo são partes indissociáveis da energia elétrica fornecida, apresentando-se como grandezas relacionadas com a quantidade de eletricidade consumida”.

Observam que seguindo o entendimento aqui esposado foi aprovado o Convênio ICMS 117/04, cujas Cláusulas Primeira e Segunda dispõe sobre a matéria. Dizem que “não resta dúvida,

portanto, acerca da intenção do legislador, qual seja a de manter o sistema tributário tal qual sempre funcionou. Com tal propósito, o poder executivo federal editou o Decreto 5.163/2004, regulamentando o processo de comercialização de energia elétrica, inclusive no ambiente de contratação livre. Em seu art. 51, trouxe um dispositivo que é revelador da intenção do legislador relativamente ao tratamento tributário: “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.”

Entendem que a vontade do legislador federal em 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, e revela a preocupação em não causar um esvaziamento dos negócios no ACR, meramente por força da supressão de tributos. Dito de outro modo, 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. Jamais se pensou em 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. E comentam: “A prevalecer a interpretação defendida pela autuada, 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”.

Manifestam-se sobre o argumento da defesa que referiu-se às decisões da Segunda Turma do STJ , dizendo que os mesmos “representam julgamentos importantes, mas não refletem, ainda, a posição do STJ, pois são acórdãos lavrados por único órgão fracionário. Ou seja, a questão ainda não foi debatida exaustivamente, carecendo o entendimento de uma maior sedimentação. Observam que o TJ/Bahia ainda não se manifestou.

Sobre os “erros materiais do lançamento” mencionados pela impugnação dizem que ao examinar a documentação acostada revisitaram os relatórios de todos os meses referidos e constataram a procedência das suas alegações e desta forma “houve a necessidade de efetuar a consolidação das alterações no auto de infração, reimprimindo os relatórios que instruíram o presente lançamento, de forma a evidenciar os novos valores resultantes da modificação. Para tanto, reimprimimos o “ANEXO 1.A.1 - DEM DÉB AUXILIAR - ONS”, bem como o “ANEXO 1.A - DEMONST. DE DÉBITO – ONS”, às fls. 187 a 204, ao excluir os valores relativos à Usuária 3082 – Usina de Candonga, localizada no Estado de Minas Gerais – e inserir os valores recolhidos de ICMS, não computados pela fiscalização, dos meses de janeiro a abril de 2007 e de outubro de 2010, nesse mês, em virtude de indicação equivocada do mês de referência no respectivo campo do documento de arrecadação estadual - DAE. *Vide* fls. 140 a 151. Acatadas as alegações do contribuinte, com os novos valores de ICMS a recolher e pelo reconhecimento parcial da infração, através de pagamento de DAE, sob o código 1755, em 07/02/2013, houve a necessidade de elaborarmos o “DEMONSTRATIVO ATUALIZADO DO ICMS DEVIDO”, no qual consta o imposto devido, conforme fls. 205 a 209. Concluem “mantendo o auto de infração, conquanto tenhamos alterado os valores originalmente cobrados.”

Logo após a informação fiscal o PAF foi encaminhado ao contribuinte tendo em vista que houve refazimento dos valores anteriormente lançados sendo, portanto, necessário que sobre eles houvesse uma manifestação o que efetivamente veio a ocorrer. Nesta nova manifestação tempestivamente apresentada, retoma os argumentos apresentados quando da impugnação e praticamente repete quase todo o seu conteúdo inclusive em relação a jurisprudência.

Observa que “a fiscalização reconheceu os erros materiais do lançamento tributário, alterando os valores originalmente cobrados no auto de infração de R\$ 4.516.630,79 (quatro milhões, quinhentos e dezesseis mil, seiscentos e trinta reais e setenta e nove centavos) para R\$284.429,00 (duzentos e oitenta e quatro mil, quatrocentos e vinte e nove reais), valor este que seria devido se, de fato, a TUST compusesse a base de cálculo do ICMS, o que não ocorreu pelas razões a seguir expostas”

Conclui sua manifestação protestando “pelo acatamento incólume da presente manifestação” e requerendo que o Auto de Infração seja julgado IMPROCEDENTE, “reconhecendo-se a não incidência do ICMS sobre a TUST, excluindo-se essa taxa da base do cálculo do imposto e, caso os Conselheiros assim não entendam, que homologuem os valores já recolhidos.”

Em face da manifestação apresentada pela empresa ( fls. 214 a 220) os autuantes voltam a prestar nova informação fiscal que assim podemos resumir: Anotam que a autuada “alega novamente a não inclusão da TUST e dos encargos de conexão na base de cálculo do ICMS, posto que tais componentes não se enquadram no valor da operação quando da circulação da mercadoria – energia elétrica, tendo em vista a incidência de o tributo restringir-se exclusivamente ao seu efetivo consumo e também, transcreve os mesmos acórdãos do STJ insertos na sua impugnação.” Entendem que os argumentos apresentados “são idênticos àqueles constantes da sua resposta, às fls. 104 a 121, refutados na informação fiscal, cujo entendimento dos prepostos fiscais compõe a peça acostada aos autos, fls. 176 a 186.” Observam que a autuada em 25/03/2013, “após a apresentação da informação fiscal, datada de 22/03/2013, realizou pagamento, sob código 2078, cujo valor principal representa o total do ICMS devido do “DEMONSTRATIVO ATUALIZADO DO ICMS DEVIDO”, *vide* fls. 205 a 209, elaborado em virtude de terem sido acatadas as alegações aduzidas pela impugnante nos tópicos 3.2.1 e 3.2.2, fls. 114 a 119” e apresentam os seguintes quadros ilustrativos:

Ano	Mês	ICMS APURADO Alíquota 27%	ICMS RECOLHIDO	ICMS A RECOLHER	ICMS PAGO *	ICMS DEVIDO
<u>2007</u>						
	março	R\$ 325.225,21	R\$ 322.595,90	R\$ 2.525,90	R\$ 2.525,92	(R\$ 0,02)
	novembro	R\$ 323.230,26	R\$ 278.240,67	R\$ 44.989,59	R\$ 44.989,60	(R\$ 0,01)
<u>2008</u>						
	setembro	R\$ 310.121,98	R\$ 305.817,39	R\$ 4.304,59	R\$ 4.304,58	R\$ 0,01
	outubro	R\$ 303.870,55	R\$ 300.593,73	R\$ 3.276,82	R\$ 3.276,83	(R\$ 0,01)
	novembro	R\$ 311.802,80	R\$ 307.523,83	R\$ 4.278,97	R\$ 4.278,98	(R\$ 0,01)
<u>2009</u>						
	fevereiro	R\$ 291.917,55	R\$ 287.145,04	R\$ 4.772,51	R\$ 4.772,52	(R\$ 0,01)
	março	R\$ 308.771,48	R\$ 305.012,88	R\$ 3.758,60	R\$ 3.758,61	(R\$ 0,01)
	julho	R\$ 314.867,08	R\$ 311.328,13	R\$ 3.538,95	R\$ 3.538,96	(R\$ 0,01)
	julho	R\$ 321.271,41	R\$ 306.872,11	R\$ 14.399,30	R\$ 13.332,69	R\$ 1.066,61

	agosto	R\$ 324.736,00	R\$ 320.607,01	R\$ 4.128,99	R\$ 3.823,14	R\$ 305,85
	setembro	R\$ 322.807,92	R\$ 318.733,89	R\$ 4.074,03	R\$ 3.772,24	R\$ 301,79
	outubro	R\$ 313.394,82	R\$ 311.189,05	R\$ 2.205,77	R\$ 2.042,37	R\$ 163,40
	novembro	R\$ 315.938,44	R\$ 312.816,26	R\$ 3.122,18	R\$ 2.890,91	R\$ 231,27
	dezembro	R\$ 309.167,56	R\$ 306.525,54	R\$ 2.642,02	R\$ 2.446,31	R\$ 195,71

Ano	Mês	ICMS APURADO Alíquota 27%	ICMS RECOLHIDO	ICMS A RECOLHER	ICMS PAGO *	ICMS DEVIDO
<u>2010</u>						
	janeiro	R\$ 373.402,16	R\$ 371.756,51	R\$ 1.645,65	R\$ 1.523,74	R\$ 121,91
	fevereiro	R\$ 322.135,36	R\$ 319.966,35	R\$ 2.169,01	R\$ 2.008,34	R\$ 160,67
	março	R\$ 307.449,85	R\$ 304.674,14	R\$ 2.775,71	R\$ 2.570,09	R\$ 205,62
	abril	R\$ 324.200,34	R\$ 322.918,57	R\$ 1.281,77	R\$ 1.186,81	R\$ 94,96
	maio	R\$ 319.073,61	R\$ 316.442,79	R\$ 2.630,82	R\$ 2.435,94	R\$ 194,88
	junho	R\$ 321.456,01	R\$ 318.849,57	R\$ 2.606,44	R\$ 2.413,37	R\$ 193,07
					Total do ICMS DEVIDO, em 22/03/2013 **	R\$ 3.235,67
					Pagamento através de DAE, código 2078, em 25/03/2013	R\$ 3.235,68
					* Valor pago em 07/02/2013, DAE código 1755.	
					** Valor total do ICMS DEVIDO do DEMONSTRATIVO ATUALIZADO DO ICMS DEVIDO, às fls. 205 a 209.	

Concluem pedindo a procedência do auto de infração, embora tenham alterado os valores originalmente cobrados, de acordo com os documentos acostados. (fls. 176 a 209).

## VOTO

As questões trazidas neste PAF envolvem temas pertinentes ao ICMS em vários aspectos desde a sua matriz constitucional passando pela Lei complementar por Convênios firmados no âmbito do CONFAZ e reposando finalmente na legislação estadual.

A discussão preambular diz respeito a adequação do ICMS a esta especial mercadoria – energia elétrica. “*Fixar a ideia 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*” não nos parece integralmente possível. Entendo melhor interpretada através das palavras do Ministro Luiz Fux que afirmou: “*Embora equiparadas às operações mercantis, as operações de consumo de energia elétrica têm suas peculiaridades*”. Logicamente que estas peculiaridades não lhe afastam da sistemática constitucionalmente imposta ao tributo em particular a sua não cumulatividade tampouco das normas estabelecidas através da Lei Complementar que o harmoniza, dentre elas o valor da operação, ou noutro viés como deve ser fixada a sua base de cálculo.

O fato descrito como gerador do ICMS e motivador do seu lançamento de ofício é indubidável. Ocorreu efetivamente uma operação alcançada pelo imposto estadual independente da forma como foi exteriorizado. As alterações na operacionalização ou no fornecimento de bens ou mercadorias submetidas ao regime tributário do ICMS não podem descharacterizarlo independente de que tenha promovido tais alterações: empresas privadas ou leis que disciplinam a sua comercialização. Adiro àqueles que entendem que a matéria levada ao STJ para análise não foi bem entendida por aquele tribunal superior. E a minha adesão compraz-se através de expressões apostas no teor do próprio Acórdão publicado, senão vejamos: Diz o Sr. Ministro: *O ICMS sobre energia elétrica tem como fato gerador a circulação da mercadoria, e não do serviço de transporte de transmissão e distribuição de energia elétrica*. Entendemos nos, que não há nenhuma acusação de que a Fazenda Estadual tenha feito a cobraça de um imposto sobre o “*serviço de transporte de transmissão e distribuição de energia elétrica*”, daí a desconformidade em arguir como desqualificadora da autuação a aplicação da Súmula 166/STJ cujo teor é o seguinte: “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”. Não vislumbramos, s.m.j., nenhuma relação direta e imediata de tal Súmula com o tema em discussão. A natureza desta mercadoria e principalmente a forma como ela é comprada e vendida nos conduz a identificação do seu valor no final da operação e que foi identificada até mesmo pelo legislador constituinte ou seja: quando ocorrer o seu consumo. Usando as palavras do Ministro Herman Bejamin: “*o fato gerador do ICMS ocorre apenas no momento em que a energia elétrica sai do estabelecimento do fornecedor, sendo efetivamente consumida*”. Cabe portanto ao contribuinte neste momento identificar o valor da operação e tributá-la na forma da lei. E é em nosso entender o que exatamente foi levado a efeito pelos autuantes: identificar o valor da operação identificando todos os elementos que compuseram aquele valor. Constatado que nele não for incluída uma das parcelas debitadas ao destinatário verifica-se o recolhimento do imposto a menor. Trago por pertinência um trecho do voto do Julgador José Franklin Fontes Reis, preferido em Julgamento anterior – Acórdão 0170-03/13 que de forma clara faz um breve apanhado histórico sobre o tema: “*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.”*

Entendo que a Lei nº 7.014/96 em seu art. 17. II, “a” e “b” refere-se aos acréscimos relativos ao valor das operações e das prestações e acompanho a posição dos autuantes no sentido de que fornecimento da energia elétrica constitui fato econômico indissociável da sua transmissão e representa um custo adicional a ser pago necessariamente pelo destinatário. Sem dúvida o instrumento utilizado nessas operações é, no presente caso, o Contrato de Uso do Sistema de Transmissão (CUST) como pode ser verificado na Resolução Nº 281/99 da ANEEL, no art. 10, §§ 1º, 2º, 3º e 4º. Assim entendendo o lançamento considerou os valores relativos 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. Acompanho também a interpretação feita pelos lançadores do tributo de que a TUST se constitui um direito de uso das linhas de transmissão, totalmente vinculado, para fins tributários, da operação de fornecimento da energia e ao adquirente da energia deve ser atribuída 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 não se realizaria a entrada de energia elétrica no estabelecimento autuado. Entendo e assim voto no sentido da subsistência da autuação pois a mesma encontra-se corretamente fundamentada na legislação tributária pois restou 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).

Observo que após a impugnação os autuantes reconheceram os equívocos cometidos na apropriação dos dados, inclusive em relação às operações interestaduais realizadas pelo contribuinte e retificaram o demonstrativo de débito. A autuada por seu turno realizou o pagamento das parcelas retificadas e cujos valores devem ser homologados.

Concluo portanto pela procedência parcial do lançamento devendo ser homologado os valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração número **273167.0006/12-8** lavrado contra **NOVELIS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$182.009,25**, acrescido da multa de 60% prevista no Art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de agosto de 2013.

ARIVALDO DE SOUZA PEREIRA – PRESIDENTE

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR