

PROCESSO - A. I. Nº 273167.0002/12-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e GERDAU AÇOS LONGOS LTDA.
RECORRIDOS - GERDAU AÇOS LONGOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0220-03/13
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 27/03/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0056-11/14

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. ENERGIA ELÉTRICA. FALTA DE INCLUSÃO DE ENCARGOS SETORIAIS NA BASE DE CÁLCULO. O acolhimento da tese recursal significaria afronta ao princípio da isonomia tributária, porquanto privilegiaria os contribuintes de grande porte, que têm condições de contratar livremente no ACL – ambiente de contratação livre, desonerando o mesmo, em detrimento da contratação regulada (ACR – ambiente de contratação regulada), do qual fazem parte as pessoas, físicas ou jurídicas, de menor capacidade. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA. Os autuantes, após a análise dos argumentos e relatórios da impugnação e das manifestações do contribuinte, observaram que a CCEE incorreu em equívocos de informações, o que ensejou a correta revisão dos demonstrativos, da qual resultou em redução substancial do valor exigido. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida através do Acórdão JF nº 0220-03/13 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte que, inconformado com a referida Decisão, apresenta a peça recursal respaldado no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 19/11/2012 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$ 5.349.125,19, sob a acusação do cometimento das irregularidades abaixo aduzidas, das quais a de nº 02, julgada Parcialmente Procedente, foi objeto do Recurso de Ofício, enquanto do Voluntário a de nº 01.

INFRAÇÃO 1 - Recolhimento a menor do imposto incidente sobre a conexão e uso do sistema de transmissão, na entrada de energia elétrica no estabelecimento consumidor ligado à rede básica, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, nos meses janeiro de 2007 a dezembro de 2011. R\$ 5.280.686,10 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996. Consta que a “*empresa deixou de agregar à base de cálculo do imposto os valores relativos a encargos setoriais, além de ter utilizado, erroneamente, a alíquota de 12,96% para incluir o ICMS na própria base de cálculo*”.

INFRAÇÃO 2 - Falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica no seu estabelecimento, “*em caso de posição devedora no mercado de curto prazo, relativo às liquidações junto à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE ou ao Mercado Atacadista de Energia - MAE. Não tendo sido a operação escriturada nos livros fiscais e sequer emitida a correspondente nota fiscal de entrada*”, nos meses de março, abril, junho, julho e

outubro de 2008, fevereiro de 2009, março a agosto de 2010 e junho de 2011. R\$ 68.439,09 e multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “h” da Lei 7.014/1996.

A 3ª JF (Junta de Julgamento Fiscal) apreciou a lide na pauta de 10/09/2013 (fls. 357 a 381), decidindo pela procedência parcial por unanimidade, nos termos a seguir transcritos.

“A infração 01 trata do recolhimento a menos do ICMS incidente sobre a conexão e uso do Sistema de Transmissão na entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento consumidor ligado à rede básica, em decorrência de erro na determinação da Base de Cálculo, nos meses janeiro de 2007 a dezembro de 2011, conforme demonstrativo de apuração acostado às fls. 10 a 14.

O autuado inicialmente se insurgiu no que diz respeito a inclusão da denominada TUST e demais encargos setoriais (CCC, CDE, PROINFA, etc.) na base de cálculo do ICMS, sob a alegação de tal exação não encontra albergue no Ordenamento pátrio, haja vista não guardar relação alguma para com o fato gerador do ICMS insculpido na regra matriz constitucional.

Depois de observar o conceito jurídico de energia elétrica e citar fragmentos de pensamento de inúmeros doutrinadores pátrios para corroborar sua tese de que a atuação extrapolou a estrita legalidade, sustentou que é com a existência da hipótese de incidência, prevista em lei anterior à ocorrência do fato gerador, que se supre a necessidade Constitucional da estrita legalidade tributária. Frisou que por este princípio norteador, somente persiste e existe relação jurídica tributária se previamente definida em lei e estritamente dentro dos seus limites, consoante princípio da legalidade estampado no inciso I, art. 150, da CF/88.

Assegurou que somente há incidência do ICMS sobre energia elétrica se de fato ocorrer uma “situação jurídica” pela efetiva circulação de energia elétrica no estabelecimento consumidor, o fato se dá com efetivo consumo e somente esse, e, não apenas pela remuneração do uso efetivo ou potencial dos sistemas de transmissão e outros denominados encargos setoriais.

Asseverou que os encargos setoriais, dos quais faz parte a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão - TUST entre outros, não são pagos pelo consumo efetivo da energia elétrica, e que tais encargos setoriais decorrem da utilização da rede de transmissão de energia elétrica (TUST), conexão, desenvolvimento energético (CDE), desenvolvimento de energias renováveis (Proinfa) e reembolso de diferenças na geração (CCC) e não daquela propriamente dita, nem do seu efetivo consumo. Por isso, sustentou não podem ser enquadradas enquanto mercadorias ou serviços a compor a base de cálculo do ICMS, como quer a Fiscalização.

Em suporte a esse seu entendimento carrou aos autos ementas de diversos julgados de tribunais pátrios sobre esse tema para evidenciar que não pode haver incidência do ICMS sobre as parcelas da conta/fatura discriminadas enquanto Tarifas de Uso do Sistema de Transmissão - TUST e demais encargos setoriais, haja vista que não compõem tais valores a base de cálculo do imposto em comento, não fazendo parte da sua hipótese de incidência, nem tampouco configurando tais encargos setoriais fato gerador da exação.

Por ter reflexo na solução da lide ora instalada, de início 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.

É indubitável 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.

Convém salientar 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 Nº 281/99 da ANEEL, no art. 10, §§ 1º, 2º, 3º e 4º. 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 Nº 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, sem tais contratações juntos aos agentes envolvidos a energia elétrica a entrada do estabelecimento consumidor, portanto, integrar a base de cálculo relativa ao fornecimento deste insumo.

Entendo que a TUST se constitui na remuneração do 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.

Resta patente que o legislador pretendeu manter o sistema tributário tal qual sempre funcionou. Vale ressaltar que o poder executivo federal, ao editar o Decreto Nº 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.”

É indubitável 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 desapaixar 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.

A prevalecer à interpretação defendida pelo impugnante, 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. O próprio autuado ao contratar o MWh no mercado regulado - ACR pagaria o preço unitário à fornecedora incluído todos os custos, inclusive a TUST e os encargos setoriais que estão todos embutidos, por se tratar de contrato que tem como participante do fornecimento um único agente, e quando contratar no mercado livre - ACL, por se tratar de contratação a diversos e distintos agentes, pagaria o preço unitário sem a TUST e os encargos setoriais simplesmente por se originar de contratos e obrigações apartadas. Logo, o mesmo MWh contratado pelo adquirente teria preço distinto, a depender se oriundo do ACR ou do ACL. Frustrando assim um modelo de negócios do qual o governo buscou dotar o setor, de forma equilibrada, com maior versatilidade e constituído por dois ambientes distintos de contratação, conferindo segurança aos agentes do mercado de energia elétrica.

Constato que a acusação fiscal, 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.

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, bem como dos

encargos setoriais, como requisitos indissociáveis para concretização da circulação da mercadoria energia.

Quanto à alegação de ilegitimidade e da falta de ratificação do Convênio ICMS 117/04, aduzidas pelo impugnante, bem como da farta ilustração doutrinária e dos precedentes jurisprudenciais arrolados sobre a matéria, ora em lide, por se tratar da aplicação de dispositivo legal em vigor e devidamente recepcionado pela legislação tributária baiana, observo que falece competência a esse colegiado no âmbito administrativo para se manifestar quanto à legalidade do direito posto.

Por outro lado, é patente que, ao estrito teor do comando legal que veicula o benefício fiscal, quando se refere expressamente a “redução da base de cálculo” determina de plano a redução da base de cálculo pré-existente.

Nesse diapasão, resta indubitoso que inicialmente deve ser apurada a base cálculo na tributação normal para a espécie, ou seja, composta do imposto calculado com a alíquota de 27%, para em seguida, sobre ela aplicar a redução determinada de 58%.

Portanto, como bem ponderou a defesa, à fl. 222, citando que no caso do ICMS incidente sobre o consumo industrial a alíquota base é 27%, a redução da base de cálculo é 52% e a alíquota efetiva é 12,96%, frisando que a própria CHESF como substituta tributária aplica essa alíquota nessas operações.

Constato que, apesar de perfeito e plausível o raciocínio do impugnante não é essa a tese trazida aos autos mediante a mecânica de cálculo explicitada via esquema matemático para auxiliar a compreensão dessa matéria, à fl. 222.

Inicialmente, convém salientar que antes de qualquer análise comparativa para comprovação de que o cálculo do benefício, ora em lide, está de acordo com a estrita e originária previsão legal, deve-se explicitar o cálculo do imposto em sua concepção originária, ou seja, sem a redução da base cálculo almejada. Pois, somente após esse claro dimensionamento do imposto normalmente devido é que se pode, efetivamente, aferir se o método de cálculo adotado, seja qual for, corresponde exatamente ao estatuído na norma.

No presente caso, seguindo o exemplo adotado pelo impugnante e considerando o Valor da operação - VO, ou preço sem ICMS como R\$100,00, fl. 222, aplicando-se a tributação normal no âmbito do ICMS, cuja base de cálculo, conforme estatui o art. 13 da LC 87/96, integra o próprio imposto e a alíquota de 27%, ter-se-ia uma base de cálculo de R\$133,99, que a ela aplicada a alíquota de 27% resulta no imposto de R\$36,99. Este é o resultado da aplicação normal do ICMS para a espécie em questão. Ou seja, para uma operação pré-definida para fins esquemático e exemplificativo, no valor de R\$100,00 sem ICMS, resulta na base cálculo no valor de R\$139,99 e no imposto de R\$36,99. Esse resultado corresponde à apuração do imposto através da expressão algébrica: $ICMS = VO / (1 - ALÍQUOTA) \times ALÍQUOTA$.

Logo, somente com base nesses valores, adotados como parâmetros é que se pode aquilatar a fidedignidade de qualquer método de apuração aplicado em relação ao benefício fiscal.

Assim, consoante definição expressa no art. 80, inciso I, alínea “a” do RICMS-BA/97 que é reduzida a base cálculo em 52% das operações com energia elétrica destinada as classes de consumo industrial e rural.

Ao se partir da base de cálculo do exemplo adotada de R\$136,99 e aplicar a redução acima prevista no benefício de 52%, obtém-se a base de cálculo com redução pretendida no valor de R\$65,76 que ao se incidir a alíquota de 27%, resulta no ICMS no valor de R\$17,75, cujo valor decorre da simples substituição da base cálculo anterior, por sua redução de 58%, com aplicação da expressão algébrica para obtenção do valor do imposto: $ICMS = BC \text{ red} \times ALÍQUOTA$. A base de cálculo reduzida - “BC red”, R\$65,76 é composta de R\$48,00 (R\$100,00 com a redução de 58%) acrescido do ICMS R\$17,75.

Portanto, esse é o roteiro de cálculo, pela sua natureza direta e objetiva, que melhor se adéqua com a expressa determinação literal do benefício. Ademais, ao se comparar o valor de R\$139,99, base de cálculo adotada para a operação com a tributação normal, com o valor do ICMS de R\$17,75, apurado com a redução da base de cálculo de 52%.

Ao passo que, depois de examinar o esquema matemático apresentado pelo impugnante, fl. 222, constato que foi utilizado o “Fator de inclusão do ICMS” no valor de 0,8704, para obter o “Preço com ICMS” no valor de R\$114,89, e o valor do imposto de R\$14,89, utilizando a alíquota efetiva de 12,96%, desnaturando a definição originariamente expressa para o benefício que é redução da base cálculo de 52%, sem, contudo, atentar para explicitar em seu roteiro de cálculo qual a base de cálculo está sendo reduzida da aplicação normal do imposto para se obter o suposto valor de R\$114,89, do mesmo modo não esclareceu sobre qual base obteve a “Carga tributária sobre Preço com ICMS” indicada de 0,1296.

Ora, se não há dúvida de que o preço com ICMS na tributação normal com alíquota de 27%, que no exemplo proposto é de R\$136,99 e que resulta no ICMS de R\$36,99, como se admitir que o ICMS apurado pelo método apresentado pela defendente no valor de R\$14,89, esteja correto.

Do mesmo modo, a “Base de Cálculo Reduzida” apurada pelo autuado em seu esquema matemático no valor de R\$55,16 é inferior a R\$65,75, corretamente calculada a redução de 52% em relação à R\$136,99, como calcularam os autuantes.

Isto significa dizer que o método desenvolvido pelo impugnante para contestar a apuração efetuada no levantamento fiscal pelos autuantes não se alicerçou na expressa determinação de redução de 52% da base de cálculo, já que o dispositivo legal não invocou para o seu cálculo a interveniência de conceitos utilizados pelo autuado em seu demonstrativo, tais como: alíquota efetiva e carga tributária sobre preço com ICMS. O que implicou apuração do imposto com valor de redução da base cálculo superior ao percentual determinado expressamente pelo art. 80 do RICMS-BA/97, o que é expressamente vedado pelo art. 111 do CTN.

No que diz respeito ao Acórdão CJF Nº 0289-11/12 citado pelo autuado como paradigma para corroborar sua tese de defesa, verifico que não é possível o acolhimento da pretensão do impugnante, uma vez que a Decisão objeto do referido acórdão cuida de exigência específica de carga tributária máxima, portanto, distinta da questão atinente à redução da base de cálculo.

Nestes termos, depois de constar a correção da apuração efetuada pelos autuantes, entendo que não há como prosperar a pretensão do impugnante de validar o método de cálculo apresentado na defesa, concluo pela subsistência da infração 01.

A infração 02 cuida da falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica no seu estabelecimento, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, relativo às liquidações junto à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE ou ao Mercado Atacadista de Energia - MAE.

O autuado sustentou que a fiscalização para o cálculo da exigência, demonstrativos acostados às fls. 29 a 32, utilizou índices, "PART. CONSUMO" que não refletem a realidade da participação da defendente no consumo excedente do CNPJ raiz como elemento integrante do seu cálculo visando o estabelecimento da base de cálculo para fins de incidência do imposto.

Esclareceu que solicitou à CCEE a comprovação de que os percentuais utilizados pela fiscalização não correspondiam a realidade de seu consumo.

Os autuantes em sede de informação fiscal, depois de revisarem os relatórios de todos os meses referidos na impugnação observaram que a CCEE incorreu em descontinuidade de critério e acabou por confundir a fiscalização e acatou as alegações do autuado em relação aos exercícios de 2008 e 2009.

Posteriormente, após a CCEE informar e comprovar os montantes mensais de consumo em Mwh e em percentuais das unidades de consumo, fls. 323 a 325, em virtude de correção dos percentuais de participação da carga no total do agente, os autuantes acolheram também as correções por constatar que a participação no consumo da unidade baiana ficou bastante reduzida, tomando por base os novos relatórios apresentados pela CCEE na coluna "Participação".

Os autuantes destacaram que ocorrera uma redução significativa do imposto apurado no período de março/2010 a agosto/2010, únicas competências em que se exige ICMS em relação à infração 02.

Esclareceu que solicitou à CCEE a comprovação de que os percentuais utilizados pela fiscalização não correspondiam à realidade de seu consumo.

Os autuantes em sede de informação fiscal, depois de visitar os relatórios de todos os meses referidos na impugnação observaram que a CCEE incorreu em descontinuidade de critério e acabou por confundir a fiscalização e acatou as alegações do autuado em relação aos exercícios de 2008 e 2009.

Posteriormente, após a CCEE informar e comprovar os montantes mensais de consumo em Mwh e em percentuais das unidades de consumo, fls. 323 a 325, em virtude de correção dos percentuais de participação da carga no total do agente, os autuantes acolheram também as correções por constatar que a participação no consumo da unidade baiana ficou bastante reduzida, tomando por base os novos relatórios apresentados pela CCEE na coluna "Participação".

Os autuantes destacaram que ocorrera uma redução significativa do imposto apurado no período de março/2010 a agosto/2010, únicas competências em que se exigiu ICMS em relação à infração 02.

Depois de analisar os novos demonstrativos efetuados pelo autuantes e colacionados às fls. 341 a 345, verifico que correspondem, efetivamente, às correções realizadas com base nos novos relatórios retificados pela CCEE e que retificam as exigências originalmente lançadas nos exercícios de 2008, 2009 e 2010.

No que diz respeito ao pedido do autuado de exclusão da multa indicada de 100% pela falta de substrato legal, esclareço que a referida sanção deve ser mantida, eis que corretamente tipificada e devidamente estatuída na alínea "h", do inciso IV, do art. 42 da Lei 7.014/96.

Concluo pela subsistência parcial da infração 02 no valor de R\$1.267,47, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração".

Em virtude de a desoneração da sociedade empresária ter ultrapassado o limite disposto no art. 169, I, "a" do RPAF/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 3ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JF 0220-03/13.

O sujeito passivo, com arrimo no art. 169, I, “b” do RPAF/1999, ingressa com Recurso Voluntário às fls. 396 a 413, no qual inicia afirmando que a Decisão recorrida busca assemelhar o sistema interligado nacional (SIN) ao transporte de mercadorias, como se fosse um modal.

Ao contrário do relator “*a quo*”, concebe que o simples fato de o ICMS constituir valor significativo no preço da energia elétrica não faz nascer obrigação tributária a autorizar incidência sobre encargos setoriais. O tributo – segundo alega – é devido no efetivo consumo ocorrido nos sistemas de operação. Antes da entrada da energia no ponto de entrega do usuário não há falar-se em circulação, tampouco em fato gerador da exação (Convênio ICMS 66/1988 c/c art. 12, LC 87/1996).

Com base em doutrina e jurisprudência, assinala a inexistência de lei específica a determinar a inclusão dos encargos setoriais na base de cálculo e insurge-se contra o fato de o fisco ter tomado como fundamento a cláusula primeira do Convênio CONFAZ 117/2004 (fl. 399), pois o referido órgão só pode editar normas complementares às leis tributárias que tratem de isenção, anistia, benefícios obrigações acessórias etc., pelo que conclui que o mesmo extrapolou, e muito, a sua atribuição, e usurpou a competência legislativa.

Em o que denomina “*esforço amazônico*” para manter em parte o ato administrativo, argumenta que apenas a conexão e o uso do sistema de transmissão de energia estão previstos no Convênio CONFAZ 117/2004, muito embora da autuação constem conta de consumo de combustíveis (CCC), conta de desenvolvimento energético (CDE) e programa de incentivo às fontes alternativas de energia elétrica (PROINFA).

Não admite as alusões ao instituto da substituição tributária existentes no julgamento de base, haja vista que não há antecedente normativo legal a albergar a exação pretendida sobre os encargos setoriais. Não ocorrendo o fato gerador, de nada vale a substituição.

Explica, à fl. 413, a metodologia que na sua concepção dá legitimidade ao percentual da alíquota de 12,96%, não aceito pela Junta, e conclui pleiteando o provimento recursal.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 418/419, opina pelo Não Provimento, pontuando que já está pacificado neste Conselho de Fazenda o entendimento de que as rubricas TUST e TUSD devem compor a base de cálculo do ICMS, uma vez que as linhas de transmissão se vinculam intimamente ao fornecimento de energia, em um verdadeiro sentido de frete.

A não inclusão, como pretende o recorrente, geraria distorções entre os sistemas livre (ACL) e regulado (ACR), situação não desejada no marco regulatório de 1995.

Quanto ao percentual de alíquota, o método usado pela sociedade empresária não se coaduna com o art. 80, I, RICMS/1997, de redução de 52% na base de tributação, uma vez que, junto com a mesma (redução), o contribuinte usou alíquota efetiva e carga tributária sobre o preço com o ICMS, implicando em minoração de carga superior à prevista.

VOTO

No que concerne à primeira infração e ao Recurso Voluntário (recolhimento a menor do tributo incidente sobre a conexão e uso do sistema de transmissão na entrada de energia elétrica, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo), o recorrente se insurge contra a inserção da TUST e demais encargos setoriais (CCC, CDE, PROINFA etc.) na base de cálculo do ICMS, sob a alegação de falta de previsão legal.

Conforme muito bem observado pela JJF (Junta de Julgamento Fiscal), no antigo modelo do setor elétrico brasileiro, em razão da verticalização que lhe caracterizava, os custos incorridos com a distribuição da energia elétrica, entre eles a geração e a transmissão, integravam o valor da tarifa, compondo a base de cálculo do imposto em tela.

Com a reestruturação, houve o desmembramento em quatro segmentos distintos: geração, comercialização, transmissão e distribuição de energia elétrica, e os grandes consumidores, apenas estes, passaram a ter a opção da compra junto a qualquer produtor, contratando com a

distribuidora seu transporte até as instalações industriais consumidoras (ambiente livre - ACL).

A transmissão e fornecimento na sistemática anterior eram contratados junto ao mesmo agente, de forma que sempre incidiu o gravame sobre ambas.

Após a mudança, não houve alteração no que se refere ao método de suprimento de energia elétrica. Constatou-se somente o desmembramento dos contratos, com a criação do SIN (sistema interligado nacional), o qual dotou a atividade econômica de segmentos autônomos e interligados entre si, operando em regime de compartilhamento.

O marco regulatório do setor energético nacional teve como objetivos incentivar competição entre os agentes do mercado, estimular inovações, eficiência e minimização de desperdícios, sem almejar alterações na tributação.

O acolhimento da tese recursal significaria afronta ao princípio da isonomia tributária, porquanto privilegiaria os contribuintes de grande porte, que têm condições de contratar livremente no ACL – ambiente de contratação livre, desonerando o mesmo, em detrimento da contratação regulada (ACR – ambiente de contratação regulada), do qual fazem parte as pessoas, físicas ou jurídicas, de menor capacidade, consoante passarei a expor.

A Lei nº 10.848/2004, que consolidou o marco regulatório no setor energético pátrio, dispõe, entre outras matérias, sobre a compra e venda de energia elétrica. Nessa Lei, assim como no Decreto que a regulamentou (nº 5.163/2004), está prevista a coexistência de dois ambientes de contratação: um livre (ambiente de contratação livre – ACL) e outro regulado (ambiente de contratação regulada – ACR).

Os consumidores que adquirem energia no ACL são denominados de “*consumidores livres*”. Segundo Antônio Ganim, consumidores livres “*são aquelas empresas consumidoras que estão legalmente autorizadas a escolher o seu fornecedor de energia elétrica, dentre aqueles que lhes oferecerão melhores preços e condições*”. Para tanto, consoante se observa, devem preencher determinados requisitos legais.

De acordo com a legislação vigente, podem ser enquadradas como consumidores livres:

- a) unidades consumidoras com carga maior ou igual a 3.000 KW, atendidas em tensão maior ou igual a 69 KV, ou aquelas instaladas após 07/07/1995 com demanda maior ou igual a 3.000 KW, atendidas em qualquer tensão, sendo que esses podem comprar energia de qualquer agente de geração ou comercialização de energia;
- b) unidades consumidoras com demanda maior que 500 KW, atendidas em qualquer tensão, desde que adquira energia elétrica proveniente das fontes referidas no §5º do art. 26 da Lei nº 9.427/1996, com a nova redação dada pela Lei nº 11.943, de 2009. Esse tipo de comprador é classificado pela Aneel como “*consumidor especial*”.

É importante registrar que todo consumidor “*nasce cativo*”. Ingressar no denominado mercado livre, portanto, é uma opção colocada à disposição dos que preenchem os requisitos legais acima apontados.

No ACR, o adquirente de energia é denominado “*cliente cativo*”. São todos aqueles que, a despeito de preencherem os requisitos legais, não optaram pela condição de consumidor livre (consumidores potencialmente livres, mencionados no tópico anterior), ou os que não podem optar por tal condição. Em outras linhas, pode-se dizer que, de regra, “*cativos*” são os compradores residenciais, indústria e comércio de pequeno porte etc.

Os clientes “*cativos*” adquirem obrigatoriamente energia elétrica da concessionária de distribuição a cuja rede estejam conectados, sujeitando-se às tarifas regulamentadas pela Aneel. Por se tratar de contratação regulada, esse tipo de consumidor – o “*cativo*” – não pode escolher o estabelecimento gerador que lhe disponibilizará a energia, nem exerce a liberdade contratual (para fixação de preço, por exemplo), tal como acontece nos contratos celebrados no âmbito do mercado livre (ACL).

Além do acima exposto (tese recursal contrária ao princípio da isonomia tributária), o

fornecimento de energia elétrica é um negócio jurídico que não pode ser segregado da transmissão. Por conseguinte, esta última caracteriza-se como custo, numa relação entre principal e acessório, legitimada no contrato de uso do sistema de transmissão (CUST) ou no contrato de uso do sistema de distribuição (CUSD), nos termos da Resolução 281/1999 da ANEEL (art. 10, §§ 1º, 2º, 3º e 4º).

Com efeito, a TUST é a remuneração pelo uso das linhas de transmissão, vinculada, para fins tributários, ao fornecimento da energia.

O procedimento fiscal encontra amparo no art. 571-B do RICMS/1997 c/c Convênio ICMS 117/2004, celebrado no âmbito do CONFAZ. Eventuais excessos ou supostas usurpações de competência levadas a efeito por órgãos dos quais emanam a legislação não podem ser apreciados neste foro, o que afirmo com supedâneo no art. 167, III, Decreto nº 7.629/1999 (RPAF/BA).

O ICMS-ST (substituição tributária) emana dos arts. 7º e 8º da Lei Estadual nº 7.014/1996. Previsto, na situação específica, na cláusula primeira do Convênio ICMS 117/2004 (exigência sobre a conexão e uso do sistema de transmissão na entrada de energia elétrica no estabelecimento consumidor ligado à rede básica).

Com respeito ao cálculo do gravame, deve ser aplicada a alíquota de 27%, para sobre o resultado utilizar-se a redução de 52% (carga resultante de 48%).

Seguindo o exemplo adotado pelo recorrente, considerando o valor da operação - VO, ou preço sem ICMS no patamar de R\$100,00, com a tributação normal (base de cálculo - BC integrando o próprio imposto) e a alíquota de 27%, ter-se-ia a BC de R\$133,99. Aplicando-se sobre a BC a alíquota de 27% teremos o ICMS de R\$36,99. Este é o resultado da aplicação normal do imposto: $ICMS = VO / (1 - ALÍQUOTA) \times ALÍQUOTA$.

Nos termos do art. 80, I, “a” do RICMS/1997, é reduzida a BC em 52% nas operações com energia elétrica destinada às classes de consumo industrial e rural. Tomando-se a BC acima, de R\$136,99, com a redução de 52% obtém-se R\$65,76, que à alíquota de 27% resulta no ICMS de R\$17,75, valor maior do que o citado pelo sujeito passivo no Recurso e na peça de defesa (R\$ 12,96; fls. 222/413).

No que tange ao Recurso de Ofício, resultante da desoneração verificada no julgamento da infração 2 (falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica no estabelecimento, em caso de posição devedora no mercado de curto prazo, relativo às liquidações junto à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE ou ao Mercado Atacadista de Energia – MAE), os autuantes, após a análise dos argumentos e relatórios da impugnação e das manifestações do contribuinte, observaram que a CCEE incorreu em equívocos de informações, o que ensejou a correta revisão dos demonstrativos, da qual resultou o valor residual de ICMS de R\$ 1.267,47, concernente ao período de março a agosto de 2010 (fl. 344).

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário - Infração 1)

Conforme consta do relatório supra, através do item 1 do auto de infração, os prepostos autuantes pretendem exigir do ora Recorrente o ICMS supostamente recolhido a menor em decorrência da constatação de erro na determinação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária em operações de aquisições interestaduais de energia elétrica através da rede básica.

No entender da fiscalização, convalidado pela decisão de piso e pela maioria qualificada desta CJF, o Recorrente deveria incluir na base de cálculo do ICMS devido por substituição o valor correspondente aos encargos setoriais TUST (Taxa de utilização da rede de transmissão de energia elétrica), Conexão, Desenvolvimento Energético (CDE), Desenvolvimento de Energias Renováveis (PROINFA) e Reembolso de Diferenças na Geração (CCC), pagos em decorrência da utilização, por parte daquele, da rede base de transmissão e distribuição de energia elétrica.

Na linha da interpretação desensolvida no voto condutor do presente acórdão, a exigência encontra fundamento de validade no quanto previsto nos artigos 2º, § 1º, III, 6º da LC 87/96, e 12, XII,

da LC 87/96, bem como nos artigo 7º e 8º da Lei Estadual nº 7.014/96, combinado com a Cláusula Primeira do Convênio ICMS 117/04 e, em apertada síntese, acatar a tese sustentada pela Recorrente implicaria afronta ao princípio constitucional da isonomia tributária, porquanto se estaria privilegiando os contribuintes de grande porte em detrimento dos demais contribuintes de menor capacidade que contratam energia através da rede cativa.

Peço vênia para discordar do entendimento do Nobre Relator, abstendo-me de adentrar, ressalte-se, nos aspectos de natureza constitucional que envolvem a matéria em discussão, em face da falta de competência deste órgão à luz do quanto previsto no artigo 169 do RPAF.

Com efeito, os aspectos material, espacial e quantitativo da regra matriz de incidência do ICMS nas operações internas com energia elétrica, encontram-se delineados no plano infraconstitucional nos artigos 2º, 12 e 13 da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

Art. 2º O imposto incide sobre:

.....

§ 1º O imposto incide também:

III –sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

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.

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

VIII - na hipótese do inciso XII do art. 12, o valor da operação de que decorrer a entrada. Grigos meus

A sujeição passiva do Recorrente, a seu turno, encontra previsão legal nos artigos 6º da referida Lei Complementar e nos artigos 7º da Lei nº 7.014/96.

Aplicando as disposições legais acima transcritas ao caso em análise é possível depreender com devida clareza que controvérsia não há acerca da obrigação de a Recorrente recolher por antecipação o imposto incidente nas entradas de energia elétrica em seu estabelecimento, uma vez que as operações que realizou não tiveram como fim a comercialização ou a industrialização deste insumo.

A discussão instaura danos autos diz respeito, portanto, a que elementos se subsumem ao conceito de **valor da operação** estabelecido pelo inciso VII do artigo 13 da Lei Complementar, vale dizer: se este só abarca o preço correspondente à energia elétrica propriamente dita – assim entendida aquela que foi objeto de consumo pelo estabelecimento – ou se compreende também os valores relativos aos encargos setoriais pagos pelo Recorrente em decorrência da utilização das redes de transmissão e distribuição disponibilizadas pelas concessionárias ou permissionárias do sistema, tal como estabelecido pelo Convênio ICMS 117/04.

Como sabemos, o consumo de energia elétrica pressupõe além de sua produção por parte das usinas, a sua distribuição que é realizada pelas empresas concessionárias ou permissionárias. De fato, é intuitivo concluir que só é possível cogitar do consumo da energia elétrica que foi produzida e distribuída em fases anteriores.

Lógico seria também que o ICMS incidente sobre a energia elétrica compreendesse todas as fases anteriores que tornaram possível o seu o consumo.

Ocorre que estas fases anteriores não são dotadas de autonomia apta a ensejar incidências tributárias isoladas se assim não estiverem tipificadas em norma legal provida e prerrogativa para tanto.

Nos termos em que está posto o sistema tributário vigente quanto a este particular, só é possível admitir hipótese de **operação** jurídica relativa ao fornecimento de energia elétrica, passível de tributação pelo ICMS, no exato momento em que ocorre o seu consumo. Assim sendo, o valor da

operação previsto no texto do inciso VIII do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96 não pode ser outro senão aquele correspondente à energia consumida pelo estabelecimento, desprezando-se, para tanto, os meios através dos quais este consumo foi viabilizado.

Como forma se salvaguardar a incidência do imposto sobre os encargos setoriais poderia até se cogitar a possibilidade de estes integrarem a base de cálculo do imposto em vista do quanto previsto no art. 13, § 1º, II, a e b da Lei Complementar nº 87/96. Contudo, no meu sentir, esta tarefa seria infrutífera. Vejamos, neste sentido, o que estatui os mencionados dispositivos:

Artigo 13

§ 1º – Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

II - o valor correspondente a:

- a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;*
- b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.*

Por óbvio, os contratos firmados entre a Recorrente e as concessionárias/permissionárias que lhe permitem o uso dos sistemas de transmissão e distribuição de energia elétrica não se constituem em espécie dos gêneros seguro, juros ou descontos condicionais.

De igual forma, despesa paga, recebida ou creditada entre o vendedor e o comprador da energia também não são.

É que referidas avenças são firmadas pelo usuário com empresas distintas daquelas de quem compra a energia, se constituindo em contratos autônomos (artigo 9º Lei nº 9.648/98). Tal situação só restaria evidenciada na hipótese de a empresa fornecedora de energia elétrica ser também detentora da rede de distribuição ou de transmissão, ainda sim, a circunstância de os encargos setoriais serem devidos independentemente do consumo de energia elétrica afasta o enquadramento destas no conceito de despesa paga ou creditada ao vendedor em decorrência da operação de saída da mercadoria.

Isto posto, restam-nos perquirir a possibilidade de enquadramento dos encargos em comento no conceito de *frete em transporte efetuado pelo próprio remetente ou por terceiro por conta e ordem deste e cobrado em separado do comprador*.

Pois bem! Nos termos da nossa Lei Civil, cujas definições devem ser respeitadas para fins tributários em vista do que dispõe o artigo 110 do Código Tributário Nacional – CTN, contrato de transporte é a *avença pela qual alguém se obriga, mediante retribuição, a transportar, de um lugar para outro, pessoas ou coisas*(art 730).

Ainda segundo dispõe o artigo 743 do mencionado CODEX, *a coisa, entregue ao transportador, deve estar caracterizada pela sua natureza, valor, peso e quantidade, e o mais que for necessário para que não se confunda com outras, devendo o destinatário ser indicado ao menos pelo nome e endereço*.

Ocorre que em que pese o fornecimento de energia elétrica entre os agentes integrantes da rede básica – geradores, importadores, comercializadores e consumidores livres – seja contratado mediante avenças bilaterais, o fato é que os geradores e os importadores disponibilizam a energia num sistema único integrado pelas empresas de transmissão e de distribuição, de onde os interessados a retiram, não havendo, por conseguinte, nenhuma garantia de que a energia recebida por quaisquer dos consumidores livres é aquela mesma produzida pela parte com quem contratou o fornecimento.

Em outras palavras, o que efetivamente é objeto de contrato é determinada quantidade de energia, disponibilizada nas linhas de transmissão e de distribuição e apreendidas por cada agente no limite da demanda que lhe é autorizada pela permissão ou concessão autorizada pelo Poder Concedente.

A esse respeito, esclarecedoras são as lições do mestre IVES GANDRA DA SILVA MARTINS:

“Pelos critérios adotados no Setor Elétrico Brasileiro, o Gerador, ao colocar sua unidade de geração em funcionamento, deve providenciar um contrato de conexão com a concessionária de Transmissão/Distribuição, no qual o gerador assume o compromisso de entregar a energia na qualidade estabelecida pelo Poder Concedente (representado pela ANEEL).

Se a usina estiver conectada na RedeBásica celebra, também, um contrato de uso do Sistema de Transmissão com o Operador Nacional do Sistema (ONS), caso contrário, o contrato de uso é celebrado com a concessionária local. Em assim procedendo, o Gerador tem a garantia de que a energia disponibilizada pela sua usina tem trânsito garantido no submercado ao qual está conectado.

Deverá assinar, também, o Acordo de Mercado, o que lhe garante usufruir dos benefícios da operação otimizada do Sistema Elétrico. O Gerador poderá, então, comercializar a energia assegurada por seu parque gerador hidráulico (montante fixado pela ANEEL) e a disponibilidade líquida de seu parque térmico.

O comprador, por sua vez, ao firmar um contrato de compra e venda de energia com o Gerador, assina, também, o contrato de uso do Sistema de Transmissão com o ONS para ter a garantia de que as quantidades contratadas serão disponibilizadas no ponto de conexão.

(...)

Vê-se, então, que é impossível identificar qual é a origem da energia que está suprindo determinado comprador, já que todos os geradores entregam a energia ao Sistema Elétrico e os compradores recebem a energia deste mesmo sistema. O Gerador receberá pela energia contratada independentemente do nível de geração de suas usinas. Pode vender até o limite de sua energia assegurada, o qual é estabelecido, como direito, pela ANEEL. Isto é, o Gerador vende um direito e não um produto físico efetivo. Ao obter o direito, tem como contrapartida a obrigação de gerar de acordo com o programado pelo ONS.

(...)

No caso da energia elétrica é possível identificar fisicamente quanto foi produzido e quanto foi entregue ao Sistema, que não são necessariamente iguais, mas não é possível identificar qual a produção de cada usina que foi entregue a determinado comprador. A energia para atender o contrato que assinamos com a empresa industrial, por exemplo, poderá estar sendo fisicamente gerada pela geradora do Estado, ou por qualquer outra geradora de outro Estado que esteja conectada ao Sistema.”

Como se vê, no caso de operações com energia elétrica não há como se materializar um contrato de transporte nos termos em que delineado pela legislação civil pátria, diante do que, há de concluir, necessariamente, pela impossibilidade de enquadrar os encargos setoriais aqui analisados como uma constra prestação decorrente de um contrato desta natureza.

Longe de se configurar em meras assertivas, outro não é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça que debruçando sobre questão análoga a dos presentes autos, assim vem se manifestando de forma reiterada:

TRIBUTÁRIO. ICMS. DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. “SERVIÇO DE TRANSPORTE DE MERCADORIA”. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA NA TRANSMISSÃO DA ENERGIA ELÉTRICA. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA 166/STJ - PRECEDENTES - SÚMULA 83/STJ. 1. 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). 3. 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. (STJ, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 08/02/2011, T2 - SEGUNDA TURMA).

TRIBUTÁRIO - ICMS - ATIVIDADES DE DISPONIBILIZAÇÃO DO USO DAS REDES DE TRANSMISSÃO E DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA - TUST E TUSD - NÃO INCIDÊNCIA - ALEGADA ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM DO CONSUMIDOR FINAL - DISTRIBUIDORA - MERA RESPONSÁVEL PELO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO - POSIÇÃO DE NEUTRALIDADE - RESTRIÇÕES PREVISTAS NO ART. 166 DO CTN - INAPLICABILIDADE 1 As atividades de disponibilização do uso das redes de transmissão e distribuição de energia elétrica, remuneradas pela TUST e TUSD, não se subsumem à hipótese de incidência do ICMS por não implicarem circulação da mercadoria. Esses serviços tão e simplesmente permitem (atividade-meio) que a energia elétrica esteja ao alcance do usuário. 2 A distribuidora

de energia elétrica, por não realizar qualquer operação mercantil, não guarda relação direta e pessoal com o fato gerador do tributo, motivo pelo qual não se enquadra na concepção de contribuinte (de direito/direto), estatuída pelo art. 121, I, do Código Tributário Nacional. Certo é, portanto, que o Legislador Constituinte escolheu a distribuidora como responsável pelo recolhimento do tributo (ADCT, art. 34, § 9º), por pura questão de política fiscal (de facilidade de arrecadação do tributo), obrigação que deveria, a rigor, ser suportada pelas produtoras de energia elétrica ou mesmo pelo próprio consumidor final. Nessa perspectiva, motivos não há para impedir-se o consumidor final - que, em último plano, é quem suporta, por certo, o tributo - em figurar no polo passivo da ação na qual se discute a higidez da exação (ou mesmo sua repetição) tão e simplesmente diante do contido no art. 166 do Código Tributário Nacional. Até mesmo porque, nesse caminhar, chegar-se-ia a absurda situação de total inviabilidade de discutir-se em juízo a questão, justamente em face do absoluto papel de neutralidade da distribuidora na cadeia de propagação do tributo. (TJ-SC, Relator: Luiz César Medeiros, Data de Julgamento: 11/01/2012, Terceira Câmara de Direito Público).

Diante de tudo o quanto foi até aqui exposto é que não vislumbro alternativa senão a de conferir às disposições veiculadas pelo Convênio ICMS 117/04 interpretação conforme a Lei Complementar nº 87/96, para concluir que não devem integrar o valor da operação, base de cálculo do ICMS substituído devido nas operações internas com energia elétrica, quaisquer outro elemento que não o valor correspondente ao consumo da energia pelo estabelecimento adquirente.

Ressalte-se, pela sua fundamental importância, que a conclusão que ora se chega é reforçada, a *contrario sensu*, pela tramitação no Congresso Nacional, da Proposta de Emenda Constitucional nº 285/2004 e do Projeto de Lei Complementar nº 352/2002. A primeira prevê a inclusão no texto da Lei Maior da transmissão de energia elétrica como uma das hipóteses de incidência do ICMS; e a segunda inclui dentre os elementos que constituem a base de cálculo do imposto incidente nas operações internas com energia elétrica, dentre outros, os encargos de transmissão e distribuição de energia.

Assim é que, acolhendo os fundamentos de direito apresentados peça recursal nas razões de apelo, Dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reformar a Decisão de Primeira Instância e julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 273167.0002/12-2, lavrado contra **GERDAU AÇOS LONGOS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$5.281.953,57**, acrescido das multas de 60% sobre R\$5.280.686,10 e 100% sobre R\$1.267,47, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, “a” e IV, “h”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário - Infração 1) – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário - Infração 1) – Conselheiros(as): Rosany Nunes de Mello Nascimento, Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Alessandra Brandão Barbosa.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de fevereiro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO - VOTO DIVERGENTE
(Recurso Voluntário - Infração 1)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS