

PROCESSO	- A. I. N° 273167.0004/12-5
RECORRENTE	- VALE MANGANÊS S/A.
RECORRIDOS	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0170-03/13
ORIGEM	- IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INERNET: 13/03/2020

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0380-12/19

**EMENTA:** ICMS. [ENERGIA ELÉTRICA] BASE DE CÁLCULO. DESPESAS ACESSÓRIAS. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO. TUST e TUSD. Nas operações com energia elétrica, a Tarifa de Utilização do Sistema de Transmissão deve ser incluída na base de cálculo do ICMS. A legislação de regência do ICMS atribui ao consumidor de energia elétrica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica de acordo com regras previstas no Convênio ICMS 117/04 e no RICMS/97. Rejeitada a preliminar de nulidade. Reformada a decisão pelo reconhecimento da decadência para os fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2007 a 30/11/2007 conforme entendimento proferido da Incidência de Uniformização nº PGE 2016.194710-0. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Procedência do Auto de Infração, lavrado em 03/12/12, para exigir ICMS no valor de R\$6.173.687,70 acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações.

1. *Recolhimento a menos do ICMS incidente sobre a conexão e uso do Sistema de Transmissão na entrada de Energia Elétrica no seu estabelecimento consumidor ligado à rede básica, em decorrência de erro na determinação da Base de Cálculo (janeiro/2007 a junho/2009) - R\$1.223.272,17, acrescido da multa de 60%;*
2. *Falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a conexão e uso dos Sistemas de Transmissão na entrada de Energia Elétrica no seu estabelecimento consumidor ligado à rede básica, não tendo sido a operação escriturada nos livros fiscais próprios e sequer emitida a correspondente Nota Fiscal de entradas (julho/2009 a dezembro/2011) - R\$4.950.415,53, acrescido da multa de 100%.*

Na decisão proferida (fls. 325 a 335), a 3ª JJF inicialmente afastou a prejudicial de decadência suscitada, fundamentando que o art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação, mas o Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), estabelece nos artigos 28, § 1º e 107-B, § 5º que a contagem do prazo decadencial se inicial “*a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte*”. E que, neste caso os valores exigidos relativos ao exercício de 2007 iniciava se em 01/01/08 com prazo final de 31/12/08, depois da autuação ocorrida em 03/12/12.

No mérito, apreciou que:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

É indubidoso que o legislador pretendeu manter o sistema tributário tal qual sempre funcionou. Vale ressaltar que o poder executivo federal, ao editar o Decreto 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.”

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

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

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

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

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

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

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

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

- a) a sua identificação com CNPJ e, se houver, número de inscrição no Cadastro de Contribuintes;
- b) o valor pago a cada transmissora;
- c) notas explicativas de interesse para a arrecadação e a fiscalização do ICMS;

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

Saliento que o art. 155, XII, “b” da Constituição Federal, delega que “Cabe a lei complementar dispor sobre a substituição tributária”. Já o art. 6º da LC 87/96 estabelece que a “Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário”, bem como os artigos 2º, § 1º, III, e 12, XII, da mesma LC 87/96, determina incidência do ICMS sobre a entrada de energia elétrica decorrente de operação interestadual quando não destinada à comercialização ou à industrialização, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente, ocorrendo o fato gerador do imposto no momento da entrada no Estado.

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

Em suma, além de devidamente prevista a exigência legal, fica evidenciado que a entrada de energia elétrica no estabelecimento autuado adquirida no mercado em ambiente de contratação livre - ACL, somente pode se

*materializar com a contratação da Conexão e do Uso do Sistema de Transmissão que não pertencem ao fornecedor da energia elétrica (geradora), como no mercado em ambiente de contratação regulado - ACR, cujo custo desses elementos indispensáveis já integra a tarifa cobrada. Logo, resta patente que a exigência fiscal objeto dos presentes decorre da natureza da Conexão e do Uso do Sistema de Transmissão como requisitos indissociáveis para concretização da circulação da mercadoria energia.*

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

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

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

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário interposto (fls. 348 a 366), o recorrente inicialmente informa que industrializa e comercializa ferro-ligas e minérios em geral, além de produzir carvão vegetal e madeira, contratando fornecimento de energia elétrica junto à concessionária habilitada, sujeita ao pagamento da Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão (TUST), que mesmo sendo necessários à transmissão de energia não materializa hipótese de incidência do ICMS.

Ressalta que o Brasil tem um sistema elétrico interligado de geração, transmissão e distribuição, entre usinas geradoras e consumidores, regulados pela Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel) nos termos do art. 10 da Res. 281/99, para acesso e uso dos Sistemas de Transmissão e Distribuição mediante Contrato de Uso (CUST) ou o Contrato de Distribuição (CUSD), regulado pelo Decreto nº 2.655/98, que estabelece as condições gerais do Sistema de Transmissão (TUST), que é onerosa ao usuário nos termos do § 1º, do art. 18 da Res. Aneel nº 281/99.

Destaca que adquire energia elétrica utilizada como insumo produtivo (ferro ligas) e o art. 9º, § Único da Lei nº 9.648/98, impõe separação da contratação da transmissão e compra de energia, o que implica em pagamento mensal da TUST, no caso, com contrato celebrado com a CHESF (fls. 203/282), não podendo confundir o consumo de energia elétrica com a transmissão.

Ressalta que a CF e LC 87/96 fixou hipóteses de incidência do ICMS a entrada de energia elétrica no território do Estado destinatário, devido pelo adquirente, tendo como base de cálculo o valor da operação nos termos do art. 13, o que foi disciplinado no inciso III do art. 2º da Lei 7.014/96, e que no presente caso, o contrato celebrado com a CHESF “*situa-se absolutamente fora da hipótese de incidência do ICMS*”, porém na decisão recorrida atribuiu-se “*força de lei*” ao Dec. 6.284/97 e o Convênio ICMS 117/04, indo além do que o autuado reconheceu (fl. 208) como embasamento legal o art. 571-B do RICMS-BA/97, vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores, visto que argumentou apenas que só por Emenda à Constituição Federal poderia se ampliar as hipóteses de incidência do ICMS, incluindo a “*transmissão*” [energia elétrica], nos termos da Proposta de Emenda Constitucional nº 285/2004 que se encontra no Congresso Nacional.

Discorre sobre o poder de tributar, o princípio da legalidade que deriva do princípio da tipicidade cerrada e não pode endossar a cobrança fiscal sob o fundamento de que a TUST deve ser adicionada a base de cálculo do ICMS-Energia por se caracterizar como “despesa acessória”.

Alega que o art. 571-B, inserido no RICMS-BA/97 a partir do Convênio 117/2004, não pode caracterizar fundamento legal, pois não se pode afirmar ao mesmo tempo:

- a) Que a TUST é base de cálculo do ICMS devido;
- b) Que a TUST deve ser adicionada a base de cálculo do ICMS devido sobre a energia consumida.

Por isso, requer que seja declarada a nulidade da autuação sob pena de violação da ampla defesa e do contraditório, mesmo porque a incidência sobre o fornecimento da energia ser separada da contratação do acesso e uso do sistema de transmissão e distribuição, nos termos do art. 9º da Lei nº 9.648/98.

Discorre sobre o CUST, TUST e contratações, transcrevendo parte do Acórdão JJF 0170-03/13 que manifestou entendimento de que a TUST constitui um direito de uso das linhas de transmissão, totalmente diferente da operação de fornecimento de energia.

Transcreve o art. 571-B do RICMS/97 (fl. 358) inserido com base no Convênio ICMS 117/04 e diz que a exigência recai sob o valor pago a título de TUST, citando doutrinadores acerca da base de cálculo do ICMS e em seguida transcreve o teor da infração 1 (recolhimento a menor do ICMS sobre a conexão de uso do sistema) e a infração 2 (pela falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a conexão e uso do sistema de transmissão).

Pondera que, do ponto de vista jurídico, a circulação de mercadoria consiste na transferência de propriedade sobre o bem, nos termos da Sumula 166 do STJ, que no caso de energia elétrica a Sumula 391 do STJ estabelece que “O ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada”.

Neste sentido transcreve diversas decisões proferidas pelo STJ (REc960.476-SC 2007; AgREsp 1359399/MG/2013; AgREsp 1075223/MG/2013; AgREsp 1278024/MG/2013; AgREsp 127162/MG/2012; AgREsp 1135984/MG/2011 e AgREsp 797826/MTG/2007) para demonstrar que é pacífico o entendimento do STJ que rechaçou a inclusão da TUST/TUSD na base de cálculo do ICMS.

Transcreve texto do Prof. Roque Carrazza de que não é possível considerar base de cálculo do ICMS-Energia Elétrica de “valores que decorrem de relação jurídica diversa.

Por fim, com relação aos valores exigidos relativo ao período de 31/01/2007 e 30/06/2009, na infração 01, tendo sido lavrado o auto de infração em 21/12/2012, acarretou a extinção da obrigação tributária conforme prevê o § 4º do art. 150 do CTN.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS no parecer de 30/10/2013 (fls. 405/406) manifestou o seguinte entendimento:

A) Quanto a alegada ocorrência de decadência, ressaltou que o § 4º do art. 150 do CTN estabelece prazo de cinco anos para homologação do ICMS, se a lei não fixar prazo a homologação. Porém, o art. 107-B do COTEB fixava prazo de cinco anos “contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador”. Transcreveu texto de autoria do Prof. Paulo de Barros de Carvalho e decisão do STJ (AMS 2000.04.01.147311-3/RS/2003). Conclui que não ocorreu a decadência suscitada;

B) Com relação a exigência do ICMS sobre a TUST e TUSD, afirmou que o CONSEF já firmou entendimento no sentido de que as mesmas compõem a base de cálculo do imposto, pois estar ligado a um verdadeiro “frete” da mercadoria (energia elétrica).

Opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

O processo foi pautado para julgamento em 25/02/14 (fl. 427) e foi retirado de pauta para encaminhamento à PGE/PROFIS para análise, das decisões proferidas pelo STJ (fls. 428/450).

O recorrente juntou petição em 25/07/2015, acostando decisão do STJ de 19/05/15 no REsp 1408485/SC que decidiu pela não incidência do ICMS sobre a TUST e TUSD (fls. 457 a 464).

A PGE/PROFIS, no parecer de 13/02/17 (fls. 466/467), manifesta que diante da juntada de julgamentos proferidos pelo STJ, em especial o REsp 1408485/15/SC e REsp 1359399/MG, ressalta que não há qualquer decisão em sede de recurso repetitivo sobre a matéria, não há trânsito em julgado tendo sido remetido ao STF casos pendentes de julgamento, o que não impede o lançamento tributário realizado nos moldes da legislação tributária.

Manteve o entendimento do opinativo anterior de fls. 405/406.

No Parecer 2013.617021-0 (fls. 470 a 477), exarado pela Procuradora Assistente Rosana Maciel Bitencourt Passos, inicialmente contextualizou a autuação, julgamento, pareceres da PGE e decisões do STJ e diz que salvo as súmulas vinculantes e decisões do STF em sede de controle concentrado de constitucionalidade, os demais precedentes oriundos de Tribunais Superiores (STF e STJ) não vinculam a administração tributária, conforme posicionou-se a Procurador da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2010 (fls. 470/471).

Observa que os precedentes colacionados ao processo não justificam mudança de postura da PGE/PROFIS e do próprio CONSEF com relação a tributação dos valores da TUST e TUSD pelo ICMS.

No que se refere aos julgamentos proferidos pelo STJ, observou que:

- A) A 2<sup>a</sup> Turma reitera decisões no sentido de que a TUST e TUSD não fazem parte da base de cálculo do ICMS (Sumula 166);
- B) A 1<sup>a</sup> Turma na decisão proferida no AgREsp 1.163.020-RS manifestaram entendimento de que a “base de cálculo do ICMS sobre o consumo de energia elétrica inclui os custos de geração, de transmissão e de distribuição, na medida do consumo do usuário”.

Colaciona outras decisões do STJ manifestando esse entendimento (AC 70070726773-RS/2016; AC 70071942734-RS/2016; Suspensão de Liminar 1475643-5/PR na AC 1.394.127-6 e AC 1.405.972-0; AC 1554649-9-PR/2016; AC 1405972-0-PR/2015 e AI 5271634.05.2016.8.09.000-GO).

Em seguida, opinou que as decisões proferidas pela 2<sup>a</sup> Turma do STJ não são suficientes para justificar a capitulação do Estado, diante do processo de privatização complexo do setor energético e nova regulamentação da comercialização de energia elétrica (Lei 10.848/2004) que possibilitou a compra através de negociação de preços e utilização de sistemas de transmissão com oneração de tarifas (TUST e TUSD).

Neste contexto, ressalta que o Ministro Castro Meira relator do Embargo de divergência no RESP 811.712-SP/2012 fundamentou que no “cálculo do ICMS nas operações com energia elétrica deve computar todos os custos da cadeia de produção, desde a geração até o consumo, uma vez que se tratam de etapas indissociáveis” (fls. 475 a 477).

Conclui que as decisões colacionadas às fls. 428 a 450, em nada altera o posicionamento da PGE/PROFIS tendo em vista que a 1<sup>a</sup> Turma do STJ tem manifestado decisão favorável a cobrança do ICMS o que deve vir a ser debatido no STF.

Em 17/05/2017 o Patrono do recorrente peticionou juntada da decisão proferida pela 2<sup>a</sup> Turma do STJ na apreciação do RESP 1.649.658/MT/2017, manifestando que não cabe a exigência do ICMS sobre a TUSD (fls. 518/528).

O processo foi incluído na pauta suplementar de 08/08/17, porém foi retirado de pauta em 15/08/17 para aguardar uniformização de parecer.

O Patrono da recorrente solicitou juntada de petição na qual, colaciona decisão do STJ no sentido de que sejam suspensos os julgamentos em todo o território nacional sobre cobrança do ICMS incidente sobre a TUST e TUSD até que fosse apreciado pelo plenário daquele Tribunal.

## VOTO

Inicialmente, afasto a preliminar de nulidade suscitada sob o argumento de que a Decisão recorrida viola o princípio da ampla defesa e do contraditório, fundamentando que a TUST é base de cálculo do ICMS devido e que deve ser adicionada a base de cálculo da energia consumida.

Constatou que, na decisão, foi interpretado que o art. 54, I, “a” do RICMS/97 prevê “incluem-se na base de cálculo do ICMS... todas as importâncias que representarem despesas acessórias...” que configura regra geral. Em seguida, foi fundamentado que o art. 571-B do mesmo Regulamento que

“fica atribuída ao consumidor de energia elétrica conectada à rede básica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no estabelecimento” (Convênio ICMS 117/04), que configura regra específica.

Portanto, a exigência fiscal tem como base a regra específica, que consta na descrição da infração e enquadramento no art. 571-B do RICMS/97. Por isso, refuto a nulidade suscitada tendo em vista que não há violação o princípio da ampla defesa e do contraditório. Quanto a aplicação correta do enquadramento, trata se de questão de mérito que será apreciada no momento próprio.

Ainda nas razões preliminares de mérito, o recorrente suscitou a decadência dos valores lançados na infração 1, cujos fatos geradores ocorreram no período de janeiro a novembro de 2007, argumentando que tomou ciência da autuação em 21/12/12 e, por ser o ICMS um imposto por homologação nos termos do § 4º, do art. 150 do CTN o que foi refutado na decisão ora recorrida.

A infração 1 acusa recolhimento a menos do ICMS da parcela relativa a TUST, pertinentes as aquisições de energia elétrica consignadas em notas fiscais de entrada devidamente escrituradas.

Constatou que nesta situação, apesar da decisão proferida pela 3ª JJF em 2013 se coadunar com o entendimento prevalente naquele período, houve mudança de entendimento que foi objeto de Consolidação no Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0 da PGE (Procuradoria Geral do Estado da Bahia), com o seguinte teor:

**Entendimento firmado:** Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Dessa forma, tendo sido revogado o art. 107-B, § 5º do COTEB, vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores, deve ser afastado a exigência fiscal no período de janeiro a novembro de 2017, tendo em vista que o contribuinte declarou o fato jurídico tributário e apurou o imposto em montante inferior ao devido, contando o prazo a partir do momento da ocorrência dos fatos geradores, nos termos do art. 150, § 4º do CTN o que será feito no final do voto.

No mérito, a infração 1 acusa recolhimento a menos e a infração 2, pela falta de recolhimento do ICMS devido na qualidade de consumidor final, relativamente à Tarifa de Uso de Sistema de Transmissão (TUST) e pelos encargos de conexão.

No Recurso Voluntário, em termos gerais, o recorrente reapresentou os argumentos da impugnação inicial de que:

- a) Adquire energia elétrica no sistema livre e faz contratação da transmissão que implica no pagamento da TUST e não se pode confundir o consumo de energia elétrica com a transmissão;
- b) A CF e LC 87/96 fixou hipóteses de incidência do ICMS a entrada de energia elétrica, mas o contrato celebrado com a CHESF encontra-se fora do campo da incidência do ICMS;
- c) O Dec. 6.284/97 e o Convênio ICMS 117/04 ampliaram as hipóteses de incidência do ICMS;
- d) Decisões exaradas pelo STJ manifestaram entendimento de que o ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica, mas não inclui a TUST/TUSD na base de cálculo do ICMS.

Com relação aos três primeiros argumentos, constato que a possibilidade de celebração de convênios entre os Estados, dispondo sobre substituição tributária é previsto no artigo 9º da Lei Complementar nº 87/96:

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

A matéria já foi objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal, conforme ementa a seguir transcrita:

**EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTITUCIONALIDADE. 1. O Supremo fixou entendimento no sentido da constitucionalidade**

*do regime de substituição tributária. Entendeu-se que a substituição tributária já tinha previsão no sistema jurídico-tributário brasileiro na vigência do regime constitucional anterior. 2. Na ordem constitucional vigente, a disciplina do instituto decorre tanto do recebimento do decreto-lei n. 406/68 quanto dos Convênios ICM e ICMS celebrados com fundamento no art. 34, § 8º, do ADCT/88 até a edição da LC 87/96. Precedente. Agravo regimental a que se nega provimento". (AI 765040 AgR/RJ, Relator Min. EROS GRAU, DJe 19-11-2009).*

Portanto, a exigência do ICMS incidente sobre a TUST é prevista no Convênio ICMS 117/04, que “Dispõe sobre o cumprimento de obrigações tributárias em operações de transmissão e conexão de energia elétrica no ambiente da rede básica”, com redação vigente a época dos fatos geradores:

**Cláusula primeira** Fica atribuída ao consumidor de energia elétrica conectado à rede básica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no seu estabelecimento.

**§ 1º** Sem prejuízo do cumprimento das obrigações principais e acessórias, previstas na legislação tributária de competência do ICMS, o consumidor conectado à rede básica deverá:

**I** - emitir nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou, na hipótese de dispensa da inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS, requerer a emissão de nota fiscal avulsa, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao das operações de conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica, na qual conste:

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

Estas regras foram inseridas no artigo 571-B, §§ 1º e 2º, do RICMS/97, atribuindo ao consumidor de energia elétrica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica em seu estabelecimento.

Pelo exposto, a exigência fiscal encontra amparo no art. 571-B do RICMS/1997 c/c Convênio ICMS 117/2004, celebrado no âmbito do CONFAZ, com previsão de responsabilidade de substituto tributário nos artigos 7º e 8º da Lei Estadual nº 7.014/1996. Portanto, tem amparo legal e as alegações de excessos ou usurpações de competência da administração tributária não podem ser apreciados neste CONSEF, nos termos do art. 167, III, Decreto nº 7.629/1999 (RPAF/BA).

No que se refere ao quarto argumento, de que diversas decisões exaradas pelo STJ manifestaram entendimento de que o ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica, mas não inclui a TUST/TUSD na base de cálculo do ICMS, constato que conforme pareceres proferidos pela PGE/PROFIS (fls. 466/467 e 470/477) apesar da 2ª Turma do STJ adotar esse posicionamento, não há qualquer decisão em sede de recurso repetitivo sobre a matéria, não há trânsito em julgado, há recursos remetido ao STF que estão pendentes de julgamento, não há edição de súmulas vinculantes, nem decisões do STF em sede de controle concentrado de constitucionalidade.

Portanto, os demais precedentes oriundos de Tribunais Superiores (STF e STJ) não vinculam a administração tributária, conforme se posicionou o Procurador da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2010 (fls. 470/471) e nada impede o lançamento tributário realizado com o amparo na legislação tributária.

Por isso, fica indeferido o pedido de retirada de pauta para julgamento em função da decisão do STJ manifestar providência no sentido de apreciação em plenário da matéria objeto da autuação.

Ainda conforme ressaltado no parecer 2013.617021-0 (fls. 470 a 477) a 1ª Turma do STJ tem proferido diversas decisões a exemplo do AgREsp 1.163.020-RS (AC 70070726773-RS/2016; AC 70071942734-RS/2016; Suspensão de Liminar 1475643-5/PR na AC 1.394.127-6 e AC 1.405.972-0; AC 1554649-9-PR/2016; AC 1405972-0-PR/2015 e AI 5271634.05.2016.8.09.000-GO) manifestaram entendimento de que a “base de cálculo do ICMS sobre o consumo de energia elétrica inclui os custos de geração, de transmissão e de distribuição, na medida do consumo do usuário”.

Por isso, me coaduno com o opinativo da PGE/PROFIS de que as decisões proferidas pela 2ª Turma do STJ não são suficientes para justificar a capituloção do Estado, diante do processo de privatização complexo do setor energético e nova regulamentação da comercialização de energia elétrica (Lei 10.848/2004) que possibilitou a compra através de negociação de preços e utilização de sistemas de transmissão com oneração de tarifas (TUST e TUSD).

Ressalto ainda que esta matéria já foi objeto de diversas decisões deste CONSEF, pela procedência de autuações relativas à exigência do ICMS incidente sobre a tarifa de conexão e uso do sistema de transmissão na entrada de energia elétrica em estabelecimento consumidor ligado à rede básica, a exemplo dos Acórdãos CJF 0483-13/13, CJF 0223-11/12, CJF 0471-13/13, CJF 0499-13/13, CJF 0056-11/14, CJF 0325-11/15, CJF 0348-11/15, CJF 0352-11/15, CJF 0345-12/17 e CJF 081-12/18.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, mantendo integralmente a infração 2 e acolhendo a preliminar de mérito relacionada à decadência do período entre janeiro a novembro de 2007, na infração 1, modificando em parte a Decisão recorrida, reduzindo o débito original de R\$1.223.272,70 para R\$1.053.670,17, conforme o demonstrativo abaixo:

Data Ocorr	Data Venc	Valor devido	Data Ocorr	Data Venc	Valor devido
31/01/2007	31/03/2007	0,00	30/04/2008	30/06/2008	12.544,06
28/02/2007	30/04/2007	0,00	31/05/2008	31/07/2008	10.896,00
31/03/2007	31/05/2007	0,00	30/06/2008	31/08/2008	13.155,92
30/04/2007	30/06/2007	0,00	31/07/2008	30/09/2008	129.602,70
31/05/2007	31/07/2007	0,00	31/08/2008	31/10/2008	84.182,02
30/06/2007	31/08/2007	0,00	30/09/2008	30/11/2009	83.552,58
31/07/2007	30/09/2007	0,00	31/10/2008	31/12/2009	84.763,02
31/08/2007	31/10/2007	0,00	30/11/2008	31/01/2010	87.940,58
30/09/2007	30/11/2007	0,00	31/12/2008	28/02/2010	78.403,63
31/10/2007	31/12/2007	0,00	31/01/2009	31/03/2010	79.794,55
30/11/2007	31/01/2008	0,00	28/02/2009	30/04/2010	66.434,69
31/12/2007	29/02/2008	14.351,35	31/03/2009	31/05/2010	73.884,82
31/01/2008	31/03/2008	14.195,41	30/04/2009	30/06/2010	67.255,45
29/02/2008	30/04/2008	1.430,37	31/05/2009	31/07/2010	62.613,53
31/03/2008	31/05/2008	26.661,73	30/06/2009	31/08/2010	62.007,84
			<b>Total</b>		<b>1.053.670,25</b>

#### VOTO DIVERGENTE

Peço licença para discordar, respeitosamente, do Ilustre Relator em relação à questão de fundo, acompanhando-o em relação à decadência.

É fato que a questão, da inclusão da TUST (Tarifa de Utilização da Rede de Transmissão) e TUSD (Tarifa de Uso do Serviço de Distribuição) na base de cálculo do ICMS-Energia Elétrica segue controvérsia, não somente no âmbito do Poder Judiciário, mas também no âmbito deste Conselho.

Assim é que, por ocasião do julgamento atinente ao Auto de Infração nº 269200.0333/12-4, Acórdão nº 0081-12/18, j. 26/03/2018, o Conselheiro Paulo Sérgio Sena Dantas proferiu voto divergente cujo teor transcrevo a seguir:

#### VOTO DIVERGENTE

*Peço vênia para discordar do i. Relator em relação a incidência de ICMS sobre a TUST e TUSD.*

*Vale a pena transcrever um excerto do VOTO DIVERGENTE recentemente exarado pela i. Conselheira ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO, no Acórdão CJF nº 0056-11/14:*

*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 determinamento 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 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

viciabilizado.

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 contraprestação 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 Cézar 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 apresentado 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.*

*Assim entendo que a tese recursal apresentada pela Recorrente deve ser acatada e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto e PROVIMENTO do Recurso Voluntário, modificando a Decisão recorrida e julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração.*

O entendimento me parece correto. No caso em apreço, em que se examina a energia elétrica adquirida em ambiente de contratação livre (ACL) e o contribuinte da energia elétrica é titular do estabelecimento adquirente, com a devida vênia não tem qualquer cabimento se considerar a utilização do sistema interligado nacional, ou da rede de distribuição, como um “frete da energia”, conforme o Sr. Relator registra ter assentado a PGE/PROFIS.

Dutos e fios são meio de transporte, correto. Contudo, esse raciocínio analógico não encontra eco na legislação, fere a natureza das coisas e o modelo jurídico em exame.

A compra e venda de energia elétrica aperfeiçoa-se, aqui, com a celebração do CCVEE, entre comprador e vendedor, e a utilização de meios de terceiros (rede para a fruição do insumo energia elétrica) é secundário e circunstancial ao CCVEE. Este “custo” (das tarifas pelo uso do SIN e da Rede Básica) é contratado e assumido diretamente pelo adquirente da energia elétrica, de modo que neste modelo de contratação não faz sentido embutir, como integrante da tributação incidente sobre a circulação de mercadoria, uma despesa secundária e circunstancial.

Imagine-se que, para ter segurança no recebimento de uma mercadoria, uma empresa seja obrigada a contratar o serviço de segurança patrimonial. Ora, sabe-se que o frete, e até o seguro de transporte integram o valor da operação. Todavia, o custo da segurança patrimonial do estabelecimento, não. Concorre para a operação? Sem dúvida. Todavia, a ela é externa.

É o que se passa no ACL.

O formulador de políticas públicas federais optou por dividir ambientes de contratação de modo a viabilizar que, por exemplo, grandes consumidores de energia elétrica tivessem meios jurídicos para negociar livremente com os oligopolistas dos segmentos de geração e distribuição. Isso favorece a economia, pois os bens e serviços produzidos pelos grandes consumidores obteriam vantagens competitivas, com a redução dos custos de transação.

Seria até mesmo absurdo que o Estado resolva interferir nessa política, cobrando imposto sobre algo que, pelo modelo, tornou-se circunstancial e externo: a TUSD e a TUST. Se já é bastante questionável no âmbito do fornecimento a usuários ditos “cativos”, que firmam contrato de adesão com as concessionárias do serviço de distribuição. No ambiente livre, então, é um disparate.

Seria o mesmo que cobrar imposto sobre uma tarifa de um serviço acessório. Como cobrar ICMS sobre a remuneração paga à empresa de segurança patrimonial do estabelecimento. Seria cobrar ICMS sobre um serviço ou utilidade – segurança patrimonial, uso do SIN ou da Rede Básica – o que escapa à esfera de incidência do ICMS.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar IMPROCEDENTE o

Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **273167.0004/12-5**, lavrado contra **VALE MANGANÊS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$6.004.085,78**, acrescido da multa de 60% sobre R\$1.053.670,25 e 100% sobre R\$4.950.415,53, previstas no art. 42, incisos II, “a” e IV, “h” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, José Raimundo Oliveira Pinho, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiro(a)s: Henrique Silva de Oliveira e Paulo Shinyashiki Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA - VOTO DIVERGENTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS