

**PROCESSO** - A. I. Nº 273167.0004/12-5  
**RECORRENTE** - VALE MANGANÊS S/A  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – Acórdão 2ª CJF nº 0380-12/19  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 22/01/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0303-12/20-VD

**EMENTA:** ICMS. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA. Houve reforma da Decisão de Primeira Instância pela Câmara de Julgamento Fiscal, no entanto, todas as alegações defensivas e recursais foram devidamente combatidas. Inadmissível tal feito nos termos do Art. 169, I, “d” do RPAF/99, pois não há existência de matéria de fato ou fundamento de direito arguidos pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento. Tal requisito, não foi preenchido no caso concreto, por não ser Recurso de Ofício em fase anterior. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO CONHECIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Reconsideração, interposto contra a Decisão pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário (A-0380-12/19), reformando a decisão de piso da 3ª JJF, que julgou pela Procedência (A-0170-03/13), do presente 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 e decidiu pela Procedência do Auto de Infração. Após, o recorrente, interpor o Recurso Voluntário nas fls. 348 a 366, a 2ª CJF decidiu, em decisão não unânime, pela Procedência Parcial, reduzindo o valor do débito de R\$6.173.687,70 para R\$6.004.085,78, nos seguintes termos:

### 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.*

*Constato 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.*

*Constato que nesta situação, apesar da decisão proferida pela 3ª JF 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 principal e acessórias, previstas na legislação tributária de regência 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 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).

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 controvertida, 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 vênias 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 I 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 artigos 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 vênias para discordar do entendimento do Nobre Relator, abstenho-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 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.*

*Soa 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.*

O recorrente inconformado com a decisão de Segunda Instância, apresenta Pedido de Reconsideração às fls. 565 a 568 tecendo as seguintes reconsiderações:

Disse que sempre primou pelo fiel cumprimento de suas obrigações tributárias, onde se dedica à industrialização de ferroligas de manganês, gerando milhares de empregos diretos e indiretos, conforme faz prova a sua certidão de regularidade fiscal e o seu Estatuto Social.

Pontua que dentre outros insumos utilizados no seu processo produtivo, a Recorrente consome energia elétrica contratada junto ao chamado Mercado Livre de Energia.

Explica que para viabilizar o consumo da energia adquirida, a Recorrente celebrou contratos de cessão da infraestrutura de transmissão e de distribuição (fios, cabos, torres, estações, subestações, transformadores, etc.) com Concessionárias de Transmissão e de Distribuição de energia. Como contrapartida pela referida cessão de uso, obriga-se a Recorrente ao pagamento de TARIFAS denominadas TUST (Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão) e TUSD (Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição).

Esclarece que a cobrança da TUST e da TUSD independe do efetivo consumo de energia. A Tarifa é calculada com base no porte da infraestrutura (“montante de uso”) contratada, na forma da Resolução ANEEL nº 281/99. E que embora a cessão dos meios necessários à transmissão e distribuição de energia elétrica não materialize hipótese de incidência do ICMS (STF; Agravo Regimental no RE nº 596.983/MT, Relator Ministro EROS GRAU, em 12.05.2009, Segunda Turma), o fisco baiano lavrou o Auto de Infração em comento contra a Recorrente, cobrando-lhe o referido imposto calculado sobre a TUST, acrescido ainda de multa de 100%.

Reporta que, nada obstante a modificação da Decisão da Primeira Instância administrativa por esta Colenda Câmara, no entanto, se verifica que persiste a necessidade de suspensão do presente Processo Administrativo Fiscal por força do art. 1.037, II do NCPC, tendo em vista a iminência de pacificação do tema aqui discutido por meio de julgamento do REsp 1.699.851/TO, a ser decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática do recurso repetitivo representativo de



controvérsia e com eficácia vinculante.

Destaca que, com efeito, o STJ, ao afetar o REsp 1.699.851/TO como representativo de controvérsia, determinou a suspensão nacional de todos os processos judiciais e administrativos pendentes tratando sobre o mesmo tema, conforme art. 1.037, II do CPC (reproduzido na peça).

Explica que se constatou a multiplicidade de recursos nas Cortes judiciais e administrativas em todo o país com fundamento em idêntica questão de direito (inclusão da TUST/TUSD na base de cálculo do ICMS) e por vezes com decisões em confronto com o entendimento já pacificado no STJ.

Esclarece que em 7(sete) dos 10(dez) Ministros que compõe a Primeira Seção do STJ (doc. 07) já manifestaram o seu entendimento pela ilegalidade da exação: Francisco Falcão (AgInt-REsp 1.687.596/SP de 22.11.2017); Herman Benjamin (REsp 1676499/MS de 10.10.2017); Napoleão Nunes Maia Filho (REsp 1.163.020/RS de 27.03.2017); Og Fernandes (REsp 1.680.759/MS de 21.09.2017); Mauro Campbell Marques (AgInt no AgInt no AREsp 1036246/SC de 17.10.2017); Assusete Magalhães (AgInt no AREsp 1.687.596/SP de 16.11.2017); Regina Helena Costa (REsp 1.163.020/RS de 27.03.2017).

Frisa que tal procedimento visa garantir a uniformização da jurisprudência e evitar que decisões contraditórias sejam emanadas nas diversas Cortes pátrias, seja judicial, seja administrativo.

Pugna pelo acolhimento do presente Pedido de Reconsideração, reformando-se a decisão recorrida, para suspender este processo até o desfecho do REsp 1.699.851/TO (Tema 986).

## VOTO

Por falta de amparo legal, não há como acolher o Pedido de Reconsideração, posto que ao dispor sobre as espécies recursais, o artigo 169, inciso I, alínea “d” do RPAF/99, na nova redação dada pelo Decreto nº 18558/18, prevê que, *in verbis*:

### *CAPÍTULO VIII - DOS RECURSOS*

*Art. 169 - Caberão os seguintes recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:*

*I - para as Câmaras de Julgamento do CONSEF:*

*a) recurso de ofício das decisões proferidas pelas Juntas de Julgamento Fiscal, quando a decisão for total ou parcialmente favorável ao sujeito passivo, se o montante do débito exonerado pela referida decisão for superior R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais);*

*(.....)*

*d) pedido de reconsideração da decisão da Câmara que tenha, em julgamento de recurso de ofício, reformado, no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal.*

Destarte, caberá o Pedido de Reconsideração da Decisão de Câmara, que tenha reformado no mérito a de Primeira Instância em Processo Administrativo Fiscal, desde que em decorrência de Recurso de Ofício.

Portanto, dois são os requisitos para admissibilidade e conhecimento do recurso de Pedido de Reconsideração, a saber:

- a) Que a decisão de Câmara de Julgamento Fiscal tenha reformado no mérito, a de primeira Instância em Processo Administrativo Fiscal, e;
- b) Que a reforma da Câmara de Julgamento Fiscal que alterou o mérito da Decisão de Primeira Instância, tenha sido objeto de Recurso de Ofício;

Por seu turno, o inciso V, do artigo 173, do mesmo RPAF/99, ainda em vigor, acrescenta mais um requisito para o juízo de admissibilidade do Recurso de Ofício, vez que o indigitado artigo preconiza que não se conhecerá Recurso no PAF, *in verbis*:

*“Art. 173. Não se tomará conhecimento do recurso que for interposto:*

*(.....)*

*sem a demonstração de existência de matéria de fato ou fundamento de direito arguidos pelo sujeito passivo e não apreciados em decisões anteriores, com referência ao pedido de reconsideração previsto na alínea "d" do inciso I do artigo 169."*

Da análise do Pedido de Reconsideração interposto e das demais peças processuais, constato que apesar de satisfeitos os 02 (dois) requisitos do art. 169 do RPAF, não foram atendidos os requisitos do Art. 173, V do RPAF, pois o **Acórdão 2ª CJF nº 0380-12/19**, ao reformar parcialmente a Decisão de Primeira Instância, enfrentou totalmente as alegações contidas no referido Pedido recursal, pelo que elas já foram abordadas em decisões anteriores, constituindo-se o presente pedido de reconsideração apenas um mero inconformismo contra a decisão de segundo grau, todavia, não albergado por novo recurso ordinário.

No que tange ao sobrestamento do presente processo administrativo fiscal, tendo em vista a afetação do presente tema à sistemática da repercussão geral, entendo não poder prosperar, posto que, com a reforma do Judiciário, estabelecida pela Emenda Constitucional nº 45/2004, e depois albergado no novo CPC, foi instituído a sistemática da repercussão geral com o propósito de proporcionar maior celeridade na prestação jurisdicional. Ela foi então criada como um filtro institucional, capaz de assegurar que o Supremo Tribunal Federal apenas examinasse questões constitucionais relevantes, próprias de um "Guardião da Constituição".

O fato de ter repercussão geral da matéria, não significa que o processo (discussão tributária) ficará sobrestado com a exigibilidade do crédito, que nele se discute, suspensa, pois está causa não se encontra expressa no art. 151 do CTN como apta a propiciar a suspensão da exigibilidade do crédito fiscal, *in verbis*:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*I - moratória;*

*II - o depósito do seu montante integral;*

*III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

*IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.*

*V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;(Incluído pela LCP nº 104, de 10.1.2001)*

*VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.*

Assim, o contribuinte fica à mercê da constrição patrimonial. Destarte, o novo Código de Processo Civil não poderia inovar, pois se trata de matéria de reserva da Lei Complementar (Art. 146 da CF/88).

Vejamos o que assegura o Novo Código:

*"Art. 1.036. Sempre que houver multiplicidade de recursos extraordinários ou especiais com fundamento em idêntica questão de direito, haverá afetação para julgamento de acordo com as disposições desta Subseção, observado o disposto no Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal e no do Superior Tribunal de Justiça.*

*§ 1º O presidente ou o vice-presidente de tribunal de justiça ou de tribunal regional federal selecionará 2 (dois) ou mais recursos representativos da controvérsia, que serão encaminhados ao Supremo Tribunal Federal ou ao Superior Tribunal de Justiça para fins de afetação, determinando a suspensão do trâmite de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que tramitem no Estado ou na região, conforme o caso.*

*§ 2º O interessado pode requerer, ao presidente ou ao vice-presidente, que exclua da decisão de sobrestamento e inadmita o recurso especial ou o recurso extraordinário que tenha sido interposto intempestivamente, tendo o recorrente o prazo de 5 (cinco) dias para manifestar-se sobre esse requerimento.*

*§ 3º Da decisão que indeferir o requerimento referido no § 2º caberá apenas agravo interno. (Redação dada pela Lei nº 13.256, de 2016)*

*§ 4º A escolha feita pelo presidente ou vice-presidente do tribunal de justiça ou do tribunal regional federal não vinculará o relator no tribunal superior, que poderá selecionar outros recursos representativos da controvérsia.*

§ 5o O relator em tribunal superior também poderá selecionar 2 (dois) ou mais recursos representativos da controvérsia para julgamento da questão de direito independentemente da iniciativa do presidente ou do vice-presidente do tribunal de origem.

§ 6o Somente podem ser selecionados recursos admissíveis que contenham abrangente argumentação e discussão a respeito da questão a ser decidida.”

Portanto, enquanto a matéria tributária estiver pendente de decisão judicial definitiva, a parte, cujo processo estiver sobrestado, precisará socorrer-se a um dos incisos do artigo 151 do Código Tributário Nacional, para garantir a necessária suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Ademais, a nossa jurisprudência entende que, tão somente por si, o reconhecimento da repercussão geral de matéria constitucional, não induz automaticamente à concessão de medidas de urgência, em casos que versem sobre o mesmo tema ou temas análogos (*in Medida Cautelar na Suspensão de Liminar 626/SP, Min. Joaquim Barbosa, J. 28.12.2012*).

Aqui chegando, sou da opinião de que o presente Processo Administrativo Fiscal, deverá ter o seu intercurso concluído com a remessa dos autos, após cientificação desta decisão ao contribuinte, à Procuradoria do Estado, para fins de controle da legalidade e inscrição na dívida ativa estadual, sem prejuízo, na ocorrência de fato superveniente quanto ao julgamento final do RE paradigma da repercussão geral aduzida, que o órgão de representação jurídica do Estado, por conta própria ou após provocação do interessado, avalie a situação de exigibilidade do referido crédito.

Voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Pedido de Reconsideração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO CONHECER** o Pedido de Reconsideração interposto, e manter a decisão recorrida que julgou **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.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO DE OLIVEIRA PINHO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS