

A. I. N° - 269358.0021/18-0  
AUTUADO - MIRABELA MINERAÇÃO DO BRASIL LTDA.  
AUTUANTES - JOSÉ LUIS SOUSA SANTOS, MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA E LUCIANO DE  
- SOUZA VELOSO  
ORIGEM - IFEP SUL  
PUBLICAÇÃO - 07.02.2020

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0006-02/20**

**EMENTA:** ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. ENERGIA ELÉTRICA. FALTA DE INCLUSÃO DE ENCARGOS SETORIAIS NA BASE DE CÁLCULO. O acolhimento da tese defensiva significaria afronta ao princípio da isonomia tributária, pois privilegiaria os contribuintes de grande porte, que têm condições de contratar livremente no ACL - Ambiente de Contratação Livre, desonerando-os, em detrimento da contratação regulada (ACR – Ambiente de Contratação Regulada), do qual fazem parte os adquirentes de menor capacidade econômica. Indeferido o pleito de diligência. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado no dia 25/04/2018, para exigir ICMS no valor histórico de R\$138.439,95, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96, sob a acusação de falta de recolhimento do imposto incidente sobre a conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no estabelecimento consumidor ligado à rede básica.

As operações autuadas ocorreram com a escrituração regular das respectivas notas fiscais de entrada.

Consta que o contribuinte adquiriu energia elétrica em outra unidade da Federação, em ambiente de contratação livre, nos termos definidos nos artigos 268, XVII; 332, XVI e 400 a 403 do Regulamento do ICMS em vigor, mas não recolheu o tributo incidente sobre os valores pagos a título de encargos de conexão e transmissão (TUST e TUSD), que compõem a sua base de cálculo.

Esclarecem os autuantes que o gravame devido nas aquisições de energia de que tratam os referidos encargos foi lançado no Auto de Infração 269358.0004/18-9.

Além dos dispositivos regulamentares acima mencionados, o Fisco destacou, no campo do enquadramento legal, os artigos 2º, § 2º, III; 4º, VIII; 5º, § 1º, IV; 13, I, “g”; 16, II, “i”; 16-A e 17, § 1º e inciso V da Lei 7.014/96; juntamente com as Cláusulas primeira e terceira do Convênio ICMS 117/04 c/c Cláusula segunda do Convênio ICMS 101/11.

O autuado ingressa com impugnação, às fls. 747 a 757.

Inicia, salientando que a cobrança do ICMS sobre a TUST não tem respaldo jurídico, pois não constitui fato econômico ao alcance da sua incidência. Ademais, segundo alega, não merece prevalecer a exigência do tributo sobre as diferenças apuradas no mercado de curto prazo da CCEE (Câmara de Comercialização de Energia Elétrica), dado que não se coaduna com a previsão de não incidência nas entradas interestaduais de energia elétrica nos estabelecimentos industriais de que trata o art. 3º, III da LC (Lei Complementar) 87/96.

Acrescenta, aos dispositivos acima referidos, os artigos 155, II da CF/88, 9º da Lei 8.648/98, 110 e 114 do CTN (Código Tributário Nacional), ressaltando que, com o advento do novo mercado de energia elétrica no Brasil, restaram segregadas as atividades de comercialização do bem (apta à

incidência) e de distribuição (antes, atividade-meio inclusa no preço da energia; agora, feita por pessoa jurídica autônoma, remunerada por tarifa).

Na sua concepção, o art. 571-B do RICMS/12 resulta de um evidente erro de interpretação quanto aos limites do poder de tributar dos estados da Federação, pois o valor pago pelo direito de uso dos sistemas de transmissão não está vinculado à energia consumida.

Na situação em análise, a disponibilização das redes pode ser entendida apenas como uma permissão de acesso à distribuição, o que não significa subsunção à hipótese de incidência. Entender em sentido contrário seria violar o art. 110 do CTN e desfigurar a materialidade do fato imponível. O bem móvel qualificado como mercadoria sujeita à transferência de titularidade é a energia, e não o direito de uso do sistema de distribuição.

O encargo em apreço não poderia ser incluído na base de cálculo, pois não está previsto nas hipóteses do art. 13, § 1º, II da LC 87/96.

Transcreve Decisões do STJ (Superior Tribunal de Justiça) e do TJ/BA (Tribunal de Justiça da Bahia), protesta pela produção de provas, fornece endereço para correspondências processuais e conclui pleiteando o acolhimento das razões defensivas.

Na informação fiscal, de fls. 770 a 786, os auditores reproduzem a peça defensiva e sustentam a ausência de dúvidas quanto à incidência do imposto nas aquisições de energia elétrica no ambiente de livre negociação.

O defendant praticou tais operações e não recolheu o ICMS (inclusive sobre as aquisições de energia), motivo pelo qual também foi lavrado o Auto de Infração 269358.0004/18-9.

Trata-se de incidência no destino.

A “imunidade” a que alude o art. 155, § 2º, X, “b” da CF/88 não foi instituída em prol do consumidor, mas dos estados adquirentes dos produtos ali discriminados, aos quais caberá o tributo incidente sobre toda a cadeia de comercialização, o que já foi decidido no julgamento do RE 198.088-5.

Não se está a exigir o tributo sobre fato não autorizado na legislação, mas sim sobre as entradas interestaduais de energia, em conformidade com o art. 17, V da Lei 7.014/96.

Conforme asseguram, tanto do ponto de vista jurídico, quanto do ponto de vista contábil, o valor da operação inclui todo o custo que a onere – conceito que encerra os encargos de transmissão e distribuição de energia (TUST e TUSD).

Ressaltam que os julgados colacionados aos autos não guardam correspondência com os fatos em enfoque, uma vez que tratam de demandas nas quais figuraram no polo ativo os contribuintes de fato. Ou seja, em tais situações se estava a discutir as operações de saída de energia elétrica de distribuidora localizada no Estado da Bahia. Todavia, a presente lide é relativa às entradas.

Requerem a procedência da autuação.

## VOTO

Com supedâneo no art. 147, I, “a” do RPAF/99, indefiro o requerimento de realização de diligência direta ou indiretamente apresentado. Todos os elementos necessários ao julgamento estão presentes nos autos.

No antigo modelo do setor elétrico brasileiro, em razão da verticalização que lhe caracterizava, os custos incorridos com a distribuição da energia, entre eles a geração e a transmissão, integravam o valor da tarifa, compondo a base de cálculo do imposto.

A partir da reestruturação, instaurou-se o desmembramento em quatro segmentos distintos: geração, comercialização, transmissão e distribuição.

Os grandes consumidores, apenas estes, passaram a ter a opção da compra junto a qualquer produtor, contratando com a distribuidora seu transporte até as instalações industriais consumidoras (Ambiente de Contratação Livre - ACL).

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

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

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

O acolhimento da tese defensiva, em primeiro lugar, significaria afronta ao princípio da isonomia tributária, porquanto privilegiaria os contribuintes de grande porte, que têm condições de contratar livremente no ACL – Ambiente de Contratação Livre, desonerando-os, em detrimento da contratação regulada (ACR – Ambiente de Contratação Regulada), do qual fazem parte as pessoas físicas ou jurídicas de menor capacidade, conforme o que passarei a expor.

A Lei 10.848/04, que consolidou o marco regulatório no setor energético do Brasil, dispõe, entre outras matérias, sobre a compra e venda de energia elétrica. Nessa Lei, assim como no Decreto que a regulamentou (nº 5.163/04), está prevista a coexistência de dois ambientes de contratação: um livre (ACL) e outro regulado (ACR).

Os consumidores que adquirem energia no ACL são denominados de “consumidores livres”. Consumidores livres são aqueles que estão legalmente autorizados a escolher o seu fornecedor de energia elétrica, dentre os que lhes oferecerão melhores preços e condições. Para tanto, devem preencher determinados requisitos legais.

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

- a) unidades com carga maior ou igual a 3.000 KW, atendidas em tensão maior ou igual a 69 KV, ou aquelas instaladas após 07/07/1995 com demanda maior ou igual a 3.000 KW, atendidas em qualquer tensão, sendo que podem comprar energia de qualquer agente de geração ou comercialização;
- b) unidades com demanda maior que 500 KW, atendidas em qualquer tensão, desde que adquiram energia elétrica proveniente das fontes referidas no §5º do art. 26 da Lei 9.427/96, com a nova redação dada pela Lei nº 11.943, de 2009. Esse tipo de comprador é classificado pela ANEEL (Agência Nacional de Energia Elétrica) como “consumidor especial”.

Todo adquirente nasce cativo. Ingressar no denominado mercado livre, portanto, é uma opção colocada à disposição dos que preenchem os requisitos legais.

No ACR, o adquirente de energia é denominado “cliente cativo”. São todos aqueles que, a despeito de preencherem os requisitos legais, não optaram pela condição de consumidor livre (consumidores potencialmente livres, mencionados no tópico anterior), ou os que não podem optar por tal condição.

Em outras linhas, pode-se dizer que, em regra, “cativos” são os compradores residenciais, a indústria e o comércio / prestadores de serviço de pequeno porte.

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

Além de a tese defensiva ser contrária ao princípio da isonomia tributária, o fornecimento de energia elétrica é um negócio jurídico que não pode ser segregado da transmissão. Por conseguinte, esta última caracteriza-se como custo em uma relação entre principal e acessório, legitimada no Contrato de Uso do Sistema de Transmissão (CUST) ou no Contrato de Uso do Sistema de Distribuição (CUSD), nos termos da Resolução 281/99 da ANEEL (art. 10, §§ 1º, 2º, 3º e 4º).

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

O procedimento fiscal encontra amparo no Convênio ICMS 117/04, celebrado no âmbito do CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária).

Eventuais excessos legislativos ou supostas usurpações de competência levadas a efeito por órgãos dos quais emanam as normas fundamentadoras não podem ser apreciados neste foro, de acordo com o que dispõe o art. 167, III do RPAF/BA (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia).

Tampouco pode este órgão administrativo exercer controle de constitucionalidade, a teor do art. 167, I do RPAF/BA.

Ressalte-se, por fim, que a matéria se encontra pacificada no âmbito da jurisprudência deste Conselho, como se pode observar, por exemplo, nos Acórdãos CJF 0081-12/18 e 0056-11/14:

“Acórdão CJF 0081-12/18. EMENTA: ICMS. BASE DE CÁLCULO. DESPESAS ACESSÓRIAS. AQUISIÇÕES DE ENÉRGIA ELÉTRICA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Nas operações com energia elétrica, a TUST - 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 no seu estabelecimento. Os valores exigidos [ICMS sobre a TUST] estão amparados pelas regras contidas no Convênio ICMS 117/04 e no RICMS/97. Refeitos os cálculos para exclusão de exigência que já havia sido objeto de lançamento de ofício anterior. Infração parcialmente caracterizada. Mantida a Decisão recorrida quanto ao mérito. Rejeitada a preliminar de nulidade. Reformada em relação ao acolhimento da preliminar de decadência. Reconhecida a decadência para os fatos geradores anteriores a 06/12/2007, conforme entendimento proferido da Incidência de Uniformização nº PGE 2016.194710-0 de que é declarado a ocorrência do fato jurídico tributário, apurado o montante do imposto, mas efetua-se pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão por maioria”.

“Acórdão CJF 0056-11/14. EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. ENERGIA ELÉTRICA. FALTA DE INCLUSÃO DE ENCARGOS SETORIAIS NA BASE DE CÁLCULO. O acolhimento da tese recursal significaria afronta ao princípio da isonomia tributária, porquanto privilegiaria os contribuintes de grande porte, que têm condições de contratar livremente no ACL – ambiente de contratação livre, desonerando o mesmo, em detrimento da contratação regulada (ACR – ambiente de contratação regulada), do qual fazem parte as pessoas, físicas ou jurídicas, de menor capacidade. (...)”.

Como bem observaram os auditores, as decisões judiciais colacionadas aos autos pelo defendant não guardam correspondência com os fatos em enfoque, uma vez que tratam de demandas nas quais figuraram no polo ativo os contribuintes de fato. Ou seja, em tais situações se estava a discutir as operações de saída de energia elétrica de distribuidora localizada no Estado da Bahia. Todavia, a presente lide é relativa às entradas.

Quanto ao endereço para correspondências processuais, nada impede a utilização daquele fornecido pelo sujeito passivo, sendo inclusive recomendável que assim se faça, tendo em vista

as prescrições do art. 272, § 5º do CPC (Código de Processo Civil), de aplicação subsidiária no Processo Administrativo Fiscal.

*§ 5º Constando dos autos pedido expresso para que as comunicações dos atos processuais sejam feitas em nome dos advogados indicados, o seu desatendimento implicará nulidade.*

Entretanto, nenhuma irregularidade advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 a 110 do RPAF/99.

Infração caracterizada.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269358.0021/18-0**, lavrado contra **MIRABELA MINERAÇÃO DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$138.439,95**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de janeiro de 2020.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR