

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	18.716/08/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000157454-98	
Impugnação:	40.010122585-47	
Impugnante:	White Martins Gases Industriais Ltda	
	IE: 313616449.28-82	
Proc. S. Passivo:	Stanley Martins Frasão/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

EMENTA

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO - ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA. Restou demonstrado nos autos a falta de pagamento do ICMS devido sobre os encargos de conexão e uso dos sistemas de transmissão de energia elétrica consumida pela Destinatária-autuada, cuja aquisição foi realizada mediante contrato entre a Autuada, na condição de “consumidor livre”, o Operador Nacional do Sistema Elétrico – ONS e as concessionárias de transmissão de energia elétrica. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVIII da Lei 6763/75. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação fiscal versa sobre a falta de emissão de nota fiscal de entrada e o não recolhimento do ICMS devido pela entrada da energia elétrica no estabelecimento da Autuada, efetivamente consumida, referente à parcela dos encargos relativos à conexão e utilização do sistema de transmissão da rede básica, no período de abril/2005 a julho/2007.

Exigiu-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XXVIII, da Lei 6763/75, sendo que a multa isolada refere-se à falta de emissão da nota fiscal de entrada prevista para a operação sob análise, nos termos do art. 53-A, parágrafo único, inciso I do Anexo IX do RICMS/02.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 1.828 a 1.839, juntando a documentação de fls. 1.840 a 1.917, aduzindo, em síntese:

- inicialmente, reporta-se ao Relatório do Auto de Infração emitido pela autoridade fiscal, reproduzindo o seu teor; assegura que será fartamente demonstrado que a exigência fiscal deve ser julgada totalmente insubsistente, na medida em que a cobrança pretendida pela fiscalização padece de inconstitucionalidade e ilegalidade;

- diz que o artigo 9º da Lei n.º 9.648/98 prevê que “*para todos os efeitos legais, a compra e venda de energia elétrica entre concessionários ou autorizados,*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dever ser contratada separadamente do acesso e uso dos sistemas de transmissão e distribuição”;

- sendo assim, explica que além dos contratos de compra e venda de energia elétrica propriamente ditos, os consumidores livres de energia elétrica conectados à rede básica, isto é, aqueles que utilizam grande volume de energia elétrica em suas atividades econômicas, podem escolher livremente os seus fornecedores, devendo celebrar Contratos de Conexão ao Sistema de Transmissão – CCT e de Uso do Sistema de Transmissão – CUST;

- ainda segundo a Impugnante, nesses contratos estabelece-se a remuneração das respectivas concessionárias pela conexão e o uso do sistema de transmissão;

- ressalta que não vem pagando qualquer encargo pela conexão ao sistema de transmissão, em relação ao contrato de fornecimento de energia elétrica celebrado com a CEMIG;

- com relação ao uso do sistema de transmissão, celebrou com o Operador Nacional do Sistema Elétrico – ONS e as concessionárias de transmissão, Contrato de Uso do Sistema de Transmissão – CUST, nos termos da legislação que regula o sistema elétrico, por meio do qual se obriga a remunerar o ONS e as transmissoras pelo uso do sistema de transmissão;

- registra que apesar dos encargos em questão não corresponderem ao valor da energia elétrica adquirida, a Fiscalização estadual vem exigindo ICMS sobre os mesmos, com base no artigo 53-A, *caput* e parágrafos 1º e 2º, do Anexo IX do RICMS/02, os quais transcreve;

- aduz que nas memórias de cálculo anexadas à autuação, o ICMS está sendo exigido sobre a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão – TUST e os encargos setoriais incidentes sobre a mesma (Conta de Consumo de Combustíveis – CCC, Conta de Desenvolvimento Energético – CDE e Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica – PROINFA);

- sustenta que a base de cálculo do ICMS, em se tratando de comercialização de energia elétrica, deve corresponder apenas ao valor da energia elétrica efetivamente consumida pelo adquirente, isto é, ao valor real da operação;

- defende que o imposto não poderia incidir sobre parcelas estranhas ao preço da energia elétrica ingressada no estabelecimento adquirente, como é o caso dos encargos de conexão e uso do sistema de transmissão, que constituem a remuneração de operações diversas do fornecimento de energia elétrica propriamente dito;

- salienta que não há previsão na Lei Complementar 87/96 que comporte a exigência do ICMS sobre os encargos de conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica, uma vez que tais parcelas não correspondem ao valor real da operação de compra e venda da energia elétrica, o que viola o princípio da legalidade estrita, insculpido no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal;

- em reforço a sua argumentação, consigna a Impugnante excertos de lições doutrinárias de José Eduardo Soares de Melo e Roque Carraza e de jurisprudências

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

emanadas do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais;

Ao final, pede que seja acolhida a Impugnação e julgado totalmente improcedente o Auto de Infração;

O Fisco, em manifestação de fls. 1.927 a 1.939, refuta as alegações da defesa.

De início, declara que não se manifestará acerca da argumentação expendida pela Autuada, no sentido de que seria inconstitucional a legislação em que se fundamentou a presente autuação, por não ser o E. Conselho de Contribuintes de Minas Gerais foro adequado para tal embate.

Apresenta um breve histórico da tributação de energia elétrica no Brasil, citando e transcrevendo dispositivos da Constituição Federal e da Lei Complementar nº 87/96, os quais tratam da incidência do imposto, do momento da ocorrência do fato gerador e da base de cálculo.

Diz ser possível concluir com segurança que:

a) a energia elétrica produzida e consumida no país é gravada pelo ICMS em todo o seu curso operacional, desde a produção até a última operação, sendo esta corresponde às atividades de comercialização, geração, transmissão e distribuição, ou seja, os meios por que passa a energia até a sua entrega ao consumidor final;

b) a base de cálculo do ICMS será formada pelo preço praticado na operação final, que compreende, no mínimo, a comercialização, geração e transmissão.

Na seqüência, discorre sobre a industrialização e transporte da energia elétrica, apoiando-se em informações técnicas divulgadas em *sites* da internet.

Tece comentários sobre o Projeto de Lei Complementar nº 352/2002 (originado no PLS nº 240/01), destacando que o mesmo não busca a instituição, mas a explicitação da incidência do ICMS, no que se refere à energia elétrica. Frisa que o referido projeto tem por finalidade explicitar, quer dizer, apenas tornar claro o que já existe.

A Assessoria do CC/MG opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos do parecer de fls. 1942/1953, para que a multa isolada aplicada incida apenas sobre o valor dos encargos de conexão e utilização da rede básica, sem embutir o valor do ICMS.

DECISÃO

Como dito no relatório acima, as exigências fiscais formalizadas pelo Auto de Infração sob análise decorrem da falta de emissão de documento fiscal (obrigação acessória) e de recolhimento do ICMS (obrigação principal) incidente sobre os encargos relativos à conexão e uso do sistema de transmissão da energia elétrica entrada no estabelecimento da Autuada, e efetivamente consumida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Classifica-se como “consumidor livre” aquele “*consumidor que pode optar pela compra de energia elétrica junto a qualquer fornecedor*” (art. 2.º, inciso IV, da Resolução ANEEL n.º 456, de 29 de novembro de 2000).

Entre as atividades econômicas exploradas pela Impugnante inclui-se a fabricação de gases industriais e medicinais (fls. 1.842, 1.851, 1.853) e, na consecução de seu objeto social adquire, em operação interna e interestadual, energia elétrica de diversas concessionárias de transmissão, sob orientação do Operador Nacional do Sistema Elétrico – ONS.

Depreende-se da documentação anexada aos autos (fls. 11/42 e 45/1.825) que a contrapartida ao uso do sistema de transmissão e de conexão à rede básica ocorre com o pagamento mensal pelo usuário, no caso a Impugnante, dos “Encargos de Uso da Transmissão”, de conformidade com a regulamentação da ANEEL, cujos valores e composição das parcelas são discriminados nas Planilhas de fls. 45 a 72 e totalizadas na planilha de fl. 73.

Ressalte-se que já está pacificado o entendimento de que a energia elétrica é mercadoria, ainda que especial, motivo pelo qual é admitida a cobrança de ICMS em relação às operações com a mesma.

Diferentemente das alegações da Impugnante, as exigências fiscais veiculadas no Auto de Infração têm como suporte legal a Constituição Federal, Leis Complementares 87/96 e 24/75, Lei 6763/75 e o Convênio ICMS 117/04, obrigatório para todas as Unidades da Federação, que foi implementado, na íntegra, no Anexo IX do Regulamento do ICMS, através do Decreto 43.996/05.

O referido Convênio, em sua redação vigente, impõe ao consumidor livre e ao autoprodutor que retira energia elétrica da rede básica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no estabelecimento, bem como a emissão da nota fiscal de entrada, mensalmente, nos seguintes termos:

CONVÊNIO ICMS 117/04

Publicado no DOU de 15.12.04.

Alterado pelo Conv. ICMS 59/05, 135/05.

Nova redação dada a cláusula primeira pelo Conv.

ICMS 135/05, efeitos a partir de 21.12.05.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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; (g.n).

No Estado de Minas Gerais, a implementação dos dispositivos acima referidos ocorreu por meio da edição do Decreto n.º 43.996, de 29/03/2005, que alterou o Anexo IX do RICMS/02 reproduzindo, na íntegra, as normas do citado Convênio, definindo com relação à responsabilidade e à emissão de documentos fiscais, conforme consta do artigo 53-A:

Efeitos de 1º/01/2005 a 31/05/2006 - Acrescido pelo art. 2º, V, e vigência estabelecida pelo art. 7º, IV, "e", ambos do Dec. nº 43.996, de 29/03/2005:

Art. 53-A - Fica atribuída ao consumidor livre conectado à rede básica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão de energia elétrica.

Efeitos de 1º/01/2005 a 31/05/2006 - Acrescido pelo art. 2º, V, e vigência estabelecida pelo art. 7º, IV, "e", ambos do Dec. nº 43.996, de 29/03/2005:

Parágrafo único - Sem prejuízo do cumprimento das obrigações principal e acessórias, previstas neste Regulamento, o consumidor livre deverá:

I - emitir mensalmente 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, relativamente à entrada de energia elétrica, onde deverão constar, além dos demais requisitos:

a - como base de cálculo, o valor total pago a todas as transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto; (g.n)

b - a alíquota aplicável;

c - o destaque do ICMS;

II - elaborar, até o primeiro dia do segundo mês subsequente, relatório em que deverá constar:

(...)

b - o valor pago a cada transmissora;

c - notas explicativas, se necessário.”.

Importante salientar, no sentido de atender as prescrições iniciais do Convênio ICMS 117/04, incorporado à legislação mineira, que a Autuada preenche os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

requisitos necessários para ser classificada como consumidor livre, nos termos do artigo 2º, inciso IV, da Resolução ANEEL nº 456, de 29/11/2000.

Infere-se do artigo 53-A, parágrafo único, inciso I, alínea “a” que a base de cálculo do ICMS a ser consignada na nota fiscal corresponde exatamente ao valor total pago a todas as transmissoras e a ONS pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto.

Como se vê, o Auto de Infração está exigindo, tão-somente, o complemento do imposto incidente sobre os valores não oferecidos à tributação, os quais não foram incluídos na formação do montante utilizado para se calcular o ICMS devido à Fazenda Pública mineira, que é pago pela distribuidora ou geradora de energia elétrica, por substituição tributária.

Neste sentido, o Estado deve exigir a parcela do imposto não paga relativamente aos encargos devidos pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada da energia elétrica no estabelecimento da Autuada, efetivamente consumida.

Todavia, por questões de praticidade (são dezenas de transmissoras conectadas à rede básica, fls. 45/73), a referida parcela que não compôs a base para o cálculo do ICMS devido por substituição tributária é exigida dos destinatários de energia elétrica conectados à rede básica de distribuição em todo o território nacional, **uniformemente**, através dos Convênios retro citados.

Desta forma, está se exigindo o ICMS previsto na hipótese de incidência relativamente à energia elétrica, cujo fato gerador realizou-se integralmente, sendo que parte da prestação cabe à distribuidora ou geradora e parte à destinatária da energia elétrica (refere-se aos encargos por uso do sistema de transmissão de energia elétrica), conforme disposição expressa da legislação tributária.

Em outras palavras, vê-se que não há nova hipótese de incidência tributária ou cobrança do ICMS fora da hipótese de incidência, como quer a Impugnante. O fato gerador, frise-se, ocorreu integralmente, porém há dois sujeitos passivos na consequência normativa.

No caso sob análise, a base de cálculo, não obstante o fato de a Impugnante ter deixado de emitir a nota fiscal de entrada, foi obtida a partir das faturas emitidas pelas empresas transmissoras e Avisos de Débito expedidos pelo Operador Nacional do Sistema (fls. 75/110, 112/143, 145/213, 215/276, 278/344, 346/382, 384/411, 413/455, 457/498, 500/540, 542/580, 582/622, 624/679, 681/742, 744/799, 801/888, 890/984, 990/1.073, 1.075/1.161, 1.163/1.256, 1.258/1.350, 1.352/1.443, 1.445/1.493, 1.495/1.592, 1.594/1.650, 1.652/1.766 e 1.768/1.825) contendo os valores devidos pela conexão e uso do sistema, acrescidos do montante do próprio imposto, conforme detalhado, mês a mês, nas planilhas de fls. 45 a 72. A totalização dos valores devidos encontra-se demonstrada na planilha de fl. 73.

Ora, aceitar o argumento da Autuada de que a base de cálculo do imposto deve sempre refletir somente o valor da operação de compra da energia elétrica, sem incluir os demais encargos até o ponto de entrega da mesma, é excluir do Fisco o direito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de cobrar parte do imposto devido pela realização do fato gerador integralmente, pois, indubitavelmente, os encargos compõem o custo da energia elétrica.

A interpretação, como quer a Autuada, além de discriminatória, pois, o consumidor comum ou cativo (não conectado à rede básica) pagará a energia elétrica com os referidos encargos, retira parcela da competência tributária dos Estados, tendo como conseqüência lógica a inutilidade da substituição tributária para a maioria das operações com mercadorias como, por exemplo, as que são realizadas com o frete sob cláusula FOB e o remetente é o substituto tributário, tornando o referido regime de substituição tributária inócuo, vez que o valor do frete FOB, na maioria das vezes, não é conhecido no momento do cálculo da substituição tributária.

A referida interpretação não harmoniza com a Constituição, primeiramente, por que a nova configuração do setor elétrico com geradoras, distribuidoras e transmissoras de energia elétrica, como quer a Autuada, dá nova interpretação à incidência do ICMS, interferindo na competência tributária dos Estados com perda de parcela da competência.

Segundo, por estabelecer tratamento discriminatório para os contribuintes de ICMS, com preços diferentes da energia elétrica, em razão de estarem ou não conectados à rede básica, diferenciando o consumidor livre dos demais, inclusive, possibilitando concorrência desigual em face da diferença de custo em relação ao mesmo insumo/mercadoria/produto.

Neste sentido, importante ressaltar que a mesma legislação que outorgou o direito de adquirir a energia no mercado aberto (consumidor livre) estabeleceu requisitos, entre eles a vedação da discriminação tributária, conforme art. 51 do Decreto Federal 5.163/04, nos seguintes termos:

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, salvo expressa previsão legal ou regulamentar em contrário.
(g.n)

Por outro lado, a legislação mineira obedeceu à Constituição Federal ao implementar a substituição tributária, pois todo regime de substituição tributária que envolve operações interestaduais foi veiculado mediante acordos específicos com os demais Estados Federados e com o Distrito Federal, nos termos do art. 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea “b”, CF, que prevê:

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

A Lei Complementar 87/96, a qual além de prescrever que o regime de substituição tributária, nas operações interestaduais, dependerá de acordos específicos entre os Estados, que são os convênios e protocolos celebrados nos termos da Lei Complementar 24/75, definiu o fato gerador do ICMS, de conformidade com o artigo 146, inciso III, alínea “a” da Constituição Federal, cumprindo o seu papel de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, prescrevendo no seu art. 2º, *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.

Há a destacar-se que em relação à substituição tributária, prescreve o artigo 9º da LC 87/96:

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

§ 1º A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

(...)

II - **às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica,** nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, **sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final,** assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação. (g.n.)

Portanto, sem razão a Autuada quando afirma que a cobrança do ICMS sobre os encargos de conexão e uso do sistema de transmissão da rede básica é totalmente inconstitucional e ilegal (sem previsão em lei complementar).

E também, o Convênio ICMS n.º 83/00 dispôs sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com energia elétrica, quando não destinadas à comercialização ou industrialização, como segue:

CONVÊNIO 83/00

"**Cláusula primeira** Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a atribuir ao estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situados em outras unidades federadas, a condição de substitutos tributários, relativamente ao ICMS incidente sobre a entrada, em seus territórios, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula segunda O valor do imposto retido é resultante da aplicação da alíquota interna prevista na legislação da unidade federada de destino sobre a base de cálculo definida no art. 13, inciso VIII e § 1º, inciso I, da Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996." (Sublinhamos).

Assim, para o cálculo do ICMS devido por substituição tributária (inclusive a base de cálculo), nas operações interestaduais, é necessário conhecer o momento da ocorrência do fato gerador, especialmente em relação à energia elétrica, cujo **aspecto material** do fato gerador, nas operações interestaduais, é a entrada, no território do Estado destinatário (artigo 2º, § 1º, inciso III da LC 87/96).

A Lei Complementar 87/96, no seu artigo 12, dispôs sobre o momento da ocorrência, **aspecto temporal**, do fato gerador na situação em comento, nos seguintes termos:

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; (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000). (g.n.)

Assim, definido o momento da ocorrência do fato gerador, **é necessário analisar a base cálculo prevista para a operação**, que deve obedecer ao artigo 146, inciso III, alínea "a" da Constituição de 1988, nos seguintes termos:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, **bases de cálculo** e contribuintes;

Neste sentido, a base de cálculo para as operações com energia elétrica foi definida pelo artigo 13, inciso VIII e parágrafo 1º, inciso I, da LC 87/ 96, assim redigidos:

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;

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do **caput** deste artigo: (Redação dada pela LCP 114, de 16.12.2002).

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle; (g.n.)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se, ainda, o disposto no art. 9º, § 1º, inciso II da LC 87/96, retro mencionado, pelo qual as **empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica**, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário devem pagar o ICMS, cujo cálculo deverá ser sobre o preço praticado na operação final, que, no caso concreto, é ponto de entrada da energia elétrica no estabelecimento da Autuada, ponto de entrega, compreendendo, por certo, a geração, a comercialização e a transmissão.

A legislação tributária mineira não discrepa, pois ao instituir a substituição tributária nas operações interestaduais com energia elétrica, a Lei 6763/75 prescreveu, expressamente:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 8º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

(...)

6) a empresa de outra unidade da Federação que gere, distribua ou comercialize energia elétrica, com destino a adquirente situado neste Estado e não destinada à industrialização ou comercialização, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou a importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final. (g.n.)

Portanto, foi demonstrado à exaustão que a base de cálculo a ser adotada para a incidência do ICMS devido por substituição tributária é o valor da entrada da energia elétrica, **inclusive todas as demais despesas ou encargos cobrados do destinatário**, conforme prescreve objetivamente os dispositivos acima transcritos.

Diante do exposto, não assiste razão à Autuada, quando alega à fl. 1.834, que “... a base cálculo do ICMS, em se tratando de comercialização de energia elétrica, deve corresponder apenas ao valor da energia elétrica efetivamente consumida pelo adquirente, isto é, ao valor real da operação. Logo, o imposto não pode incidir sobre parcelas estranhas ao preço da energia elétrica ingressada no estabelecimento adquirente, como é o caso dos encargos de conexão e uso do sistema de transmissão, que constituem a remuneração das operações diversas do fornecimento de energia elétrica propriamente dito.”.

Por outro lado, o trabalho fiscal encontra-se bem elaborado, instruído e fundamentado adequadamente na legislação tributária, sendo que as planilhas e documentos constantes dos Anexos juntados pelo Fisco ao processado permitem a compreensão da matéria objeto da lide.

Por fim, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVIII da Lei 6763/75 foi aplicada corretamente pelo Fisco, incluindo-se na base de cálculo do ICMS relativamente aos encargos o valor do próprio imposto, conforme determinação expressa da legislação tributária retro mencionada, especialmente o art. 13, § 1º, inciso I da LC 87/96 e o artigo 53-A, inciso I, alínea “a” do Anexo IX do RICMS/02,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prescrevendo, em síntese, que a base de cálculo do ICMS a ser consignada na nota fiscal de entrada corresponde exatamente ao valor total pago a todas as transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto.

Neste sentido, a base de cálculo para a multa isolada deve levar em conta o valor da operação, compreendendo o imposto embutido, pois, na sistemática do ICMS, regra geral, o valor da operação tem o imposto por dentro.

Ademais, regra geral, o valor da operação corresponde à base de cálculo do ICMS. Evidentemente que há exceções na legislação tributária como, por exemplo, nas operações com base de cálculo reduzida, que não é o caso dos autos.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Sauro Henrique de Almeida, que o julgavam parcialmente procedente, para adequar a base de cálculo da multa isolada aplicada aos valores totais dos encargos referentes à transmissão (TUST + encargos setoriais) indicados nas Planilhas de fls. 45 a 73 dos autos. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Assistiu ao julgamento, pela Impugnante, o Dr. Carlos Henrique Bechara. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros retrocitados, o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 05 de agosto de 2008.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente / Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.716/08/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000157454-98
Impugnação: 40.010122585-47
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda
IE: 313616449.28-82
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frazão/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pelo Conselheiro Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de que a ora Impugnante teria deixado de:

1) oferecer à tributação do ICMS o valor referente a custo de energia elétrica entrada em seu estabelecimento, representada pelos encargos relativos à conexão e utilização do sistema de transmissão da rede básica faturados pelas empresas transmissoras sob orientação do operador nacional do sistema elétrico - ONS, no período de abril de 2005 a julho de 2007;

2) emitir nota fiscal de entrada mensal, no que se refere a custo de energia elétrica representado pelos encargos relativos à conexão e utilização do sistema de transmissão da rede básica faturados pelas empresas transmissoras sob orientação do operador nacional do sistema elétrico – ONS.

Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso XXVIII.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos (instrumentos de mandato às fls. 1.919/1.921), Impugnação às fls. 1.828 a 1.839, em síntese, aos argumentos seguintes:

- a exigência fiscal deve ser julgada totalmente insubsistente, pois a cobrança pretendida pela Fiscalização padece de inconstitucionalidade e ilegalidade;

- o artigo 9.º da Lei n.º 9.648/98 prevê que “*para todos os efeitos legais, a compra e venda de energia elétrica entre concessionários ou autorizados, dever ser contratada separadamente do acesso e uso dos sistemas de transmissão e distribuição*”;

- além dos contratos de compra e venda de energia elétrica, os consumidores livres de energia elétrica conectados à rede básica, isto é, aqueles que utilizam grande volume de energia elétrica em suas atividades econômicas, podem escolher livremente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os seus fornecedores, devendo celebrar Contratos de Conexão ao Sistema de Transmissão – CCT e de Uso do Sistema de Transmissão – CUST;

- nesses Contratos estabelece-se a remuneração das concessionárias pela conexão (serviço que envolve a conexão elétrica entre os sistemas das partes envolvidas) e o uso (serviço ligado a disponibilização das linhas de transmissão para a transferência de energia elétrica entre as partes) do sistema de transmissão;

- não vem pagando qualquer encargo pela conexão ao sistema de transmissão, em relação ao contrato de fornecimento de energia elétrica celebrado com a CEMIG;

- com relação ao uso do sistema de transmissão, celebrou com o Operador Nacional do Sistema Elétrico – ONS e as concessionárias de transmissão, Contrato de Uso do Sistema de Transmissão – CUST, nos termos da legislação, por meio do qual se obriga a remunerar o ONS e as transmissoras pelo uso do sistema de transmissão;

- apesar dos encargos em questão não corresponderem ao valor da energia elétrica adquirida, a Fiscalização estadual vem exigindo ICMS sobre os mesmos, com base no artigo 53-A, *caput* e parágrafos 1.º e 2.º, do Anexo IX do RICMS/02;

- nas memórias de cálculo anexadas à Autuação, o ICMS está sendo exigido sobre a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão – TUST e os encargos setoriais incidentes sobre a mesma (Conta de Consumo de Combustíveis – CCC, Conta de Desenvolvimento Energético – CDE e Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica – PROINFA);

- a base de cálculo do ICMS, em se tratando de comercialização de energia elétrica, deve corresponder apenas ao valor da energia elétrica efetivamente consumida pelo adquirente, isto é, ao valor real da operação e, o imposto não pode incidir sobre parcelas estranhas ao preço da energia elétrica, como é o caso dos encargos de conexão e uso do sistema de transmissão, que constituem a remuneração de operações diversas do fornecimento de energia elétrica propriamente dito;

- não há previsão na Lei Complementar 87/96 que comporte a exigência do ICMS sobre os encargos de conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica, uma vez que tais parcelas não correspondem ao valor real da operação de compra e venda da energia elétrica, o que viola o princípio da legalidade estrita, insculpido no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal.

Ao final, pede que seja acolhida a Impugnação e julgado totalmente improcedente o Auto de Infração.

O Fisco, em manifestação de fls. 1.927 a 1.939, refuta as alegações da defesa aos argumentos que se seguem em resumo:

- declara que não se manifestará acerca da argumentação de inconstitucionalidade da legislação em que se fundamentou a presente autuação, por não ser o E. Conselho de Contribuintes de Minas Gerais foro adequado para tal embate;

- apresenta um breve histórico da tributação de energia elétrica no Brasil, citando e transcrevendo dispositivos da Constituição Federal e da Lei Complementar n.º

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

87/96, os quais tratam da incidência do imposto, do momento da ocorrência do fato gerador e da base de cálculo e levam às seguintes conclusões: a) a energia elétrica produzida e consumida no país é gravada pelo ICMS em todo o seu curso operacional, desde a produção até a última operação, sendo esta corresponde às atividades de comercialização, geração, transmissão e distribuição, ou seja, os meios por que passa a energia até a sua entrega ao consumidor final; b) a base de cálculo do ICMS será formada pelo preço praticado na operação final, que compreende, no mínimo, a comercialização, geração e transmissão;

- discorre sobre a industrialização e transporte da energia elétrica e sustenta que de acordo com os dados coletados, fica claro que a atividade de industrialização é fato gerador do ICMS e, portanto, a energia elétrica é gravada pelo imposto em todas as suas etapas, desde a geração até sua entrega efetiva ao consumidor;

- tece comentários sobre o Projeto de Lei Complementar n.º 352/2002, destacando que o mesmo não busca a instituição, mas a explicitação da incidência do ICMS, no que se refere à energia elétrica.

Ao final, reproduz ementa de Acórdão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais acerca de matéria similar à ora discutida (Taxa de Uso do Sistema de Distribuição – TUSD) e pede que seja julgado procedente o lançamento.

Após análise detida dos argumentos apresentados pela Impugnante e pelo Fisco apresento os seguintes pontos sobre a matéria em discussão.

Importante frisar que a análise aqui feita está adstrita à competência do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais delimitada pelas disposições do artigo 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

“Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.”

Nesta linha, cumpre ressaltar inicialmente que, nos termos do artigo 2.º, inciso IV, da Resolução ANEEL n.º 456, de 29 de novembro de 2000, classifica-se como Consumidor Livre aquele “*consumidor que pode optar pela compra de energia elétrica junto a qualquer fornecedor*”.

Entre as atividades econômicas exploradas pela Impugnante inclui-se a fabricação de gases industriais e medicinais (fls. 1.842, 1.851, 1.853) e, na consecução de seu objeto social adquire, em operação interna e interestadual, energia elétrica de diversas concessionárias de transmissão, sob orientação do Operador Nacional do Sistema Elétrico – ONS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se da documentação anexada aos autos (fls. 11/42 e 45/1.825) que a contrapartida ao uso do sistema de transmissão e de conexão à rede básica ocorre com o pagamento mensal pelo usuário, no caso a Impugnante, dos “Encargos de Uso da Transmissão”, de conformidade com a regulamentação da ANEEL, cujos valores e composição das parcelas são discriminados nas Planilhas de fls. 45 a 72 e totalizadas na planilha de fl. 73.

Destaque-se aqui que, para o Estado de Minas Gerais, já está pacificado o entendimento de que a energia elétrica é mercadoria, motivo pelo qual é admitida a cobrança de ICMS em relação às operações com a mesma. Portanto, não é possível acatar, em sede de julgamento administrativo, a alegação da Impugnante de que tais aquisições/entradas estariam fora do campo da incidência do ICMS.

Ademais, as exigências fiscais formalizadas pelo Auto de Infração em apreciação, têm como suporte legal a Constituição Federal, a Lei n.º 6763/75 e o Convênio ICMS 117/04, obrigatório a todas as Unidades da Federação, que foi implementado, na íntegra, no Anexo IX do Regulamento do ICMS Mineiro, através do Decreto 43.996/05.

Referido Convênio impõe ao consumidor livre e ao autoprodutor que retira energia elétrica da rede básica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão, bem como a emissão da nota fiscal de entrada, mensalmente, nos seguintes termos:

“CONVÊNIO ICMS 117/04

Alterado pelo Convênio ICMS 59/05, 135/05.

Nova redação dada a cláusula primeira pelo Conv. ICMS 135/05, efeitos a partir de 21.12.05.

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;

.....”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No Estado de Minas Gerais, a implementação dos dispositivos referidos ocorreu por meio da edição do Decreto n.º 43.996/05, que alterou o Anexo IX do RICMS/02, definindo com relação à responsabilidade e à emissão de documentos fiscais, conforme consta do artigo 53-A:

Efeitos de 1º/01/2005 a 31/05/2006 - Acrescido pelo art. 2º, V, e vigência estabelecida pelo art. 7º, IV, "e", ambos do **Dec. n.º 43.996, de 29/03/2005:**

"Art. 53-A - Fica atribuída ao consumidor livre conectado à rede básica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão de energia elétrica."

Efeitos de 1º/01/2005 a 31/05/2006 - Acrescido pelo art. 2º, V, e vigência estabelecida pelo art. 7º, IV, "e", ambos do **Dec. n.º 43.996, de 29/03/2005:**

"Parágrafo único - Sem prejuízo do cumprimento das obrigações principal e acessórias, previstas neste Regulamento, o consumidor livre deverá:

I - emitir mensalmente 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, relativamente à entrada de energia elétrica, onde deverão constar, além dos demais requisitos:

a - como base de cálculo, o valor total pago a todas as transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

b - a alíquota aplicável;

c - o destaque do ICMS;

II - elaborar, até o primeiro dia do segundo mês subsequente, relatório em que deverá constar:

a - a sua identificação com CNPJ e, se houver, o número de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS;

b - o valor pago a cada transmissora;

c - notas explicativas, se necessário.

....."(grifos não constam do original)

Repita-se, pela importância, que a ora Impugnante preenche os requisitos necessários para ser classificada como consumidor livre. Portanto, para efeito de aplicação das normas retro transcritas a Defendente é uma consumidora livre, pois compra energia elétrica junto a qualquer fornecedor, estando conectada à rede de transmissão de energia elétrica.

Infere-se do artigo 53-A, inciso I, alínea "a" que a base de cálculo do ICMS a ser consignada na nota fiscal corresponde exatamente ao valor total pago a todas as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto.

Neste diapasão, pelo presente lançamento está se exigindo o complemento do imposto incidente sobre os valores não oferecidos à tributação, os quais não foram incluídos na formação do montante utilizado para se calcular o ICMS devido à Minas Gerais.

A referida parcela que não compôs a base para o cálculo do ICMS devido por substituição tributária é exigida dos destinatários de energia elétrica conectados à rede básica de distribuição de energia elétrica em todo o território nacional, uniformemente, através dos Convênios retro citados.

Desta forma, está se exigindo o ICMS previsto na hipótese de incidência relativamente à energia elétrica, cujo fato gerador realizou-se integralmente, sendo que parte da prestação cabe à distribuidora ou geradora e parte à destinatária da energia elétrica (refere-se aos encargos por uso do sistema de transmissão de energia elétrica), conforme disposição expressa da legislação tributária.

Vale mencionar que a legislação atual, dispondo sobre o regime de substituição tributária, como regra geral, prevê no artigo 19 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

“Art. 19 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subseqüentes:

.....

3 - o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo;

.....

§ 2º - Na hipótese do item 3 da alínea "b" do inciso I do *caput* deste artigo:

.....

III - não sendo possível incluir o valor do frete na base de cálculo, o estabelecimento destinatário recolherá a parcela do imposto a ele correspondente, aplicando a alíquota interna prevista para a mercadoria sobre o valor do frete acrescido do percentual de margem de valor agregado estabelecido para a respectiva mercadoria.

.....”(grifos não constam do original)

No caso sob análise, os encargos cobrados dos destinatários relativos à conexão e uso da rede básica, que não foram incorporados à base de cálculo do ICMS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por substituição tributária, calculado pela distribuidora ou geradora de energia elétrica, devem, nos termos das normas retro transcritas, compor a base de cálculo para a cobrança do ICMS-ST.

No tocante à base de cálculo, não obstante o fato de a Impugnante ter deixado de emitir o documento fiscal, a mesma foi obtida a partir das faturas emitidas pelas empresas transmissoras e Avisos de Débito expedidos pelo Operador Nacional do Sistema (fls. 75/110, 112/143, 145/213, 215/276, 278/344, 346/382, 384/411, 413/455, 457/498, 500/540, 542/580, 582/622, 624/679, 681/742, 744/799, 801/888, 890/984, 990/1.073, 1.075/1.161, 1.163/1.256, 1.258/1.350, 1.352/1.443, 1.445/1.493, 1.495/1.592, 1.594/1.650, 1.652/1.766 e 1.768/1.825) contendo os valores devidos pela conexão e uso do sistema, acrescido do montante do próprio imposto, conforme detalhado, mês a mês, nas Planilhas de fls. 45 a 72. A totalização dos valores devidos encontra-se demonstrada na Planilha de fl. 73.

Portanto, quanto a este aspecto, também não é possível acatar o argumento da Defendente de que a base de cálculo do imposto deve sempre refletir o valor real da operação de compra e venda da mercadoria, pois tal interpretação retira parcela da competência tributária dos Estados, tendo como consequência lógica a inutilidade da substituição tributária para a maioria das operações (que são realizadas com cláusula FOB e o remetente é o substituto tributário), tornando este regime inócuo.

A Lei Complementar 87/96, além de prescrever que o regime de substituição tributária, nas operações interestaduais, dependerá de acordos específicos entre os Estados, que são os convênios e protocolos celebrados nos termos da Lei Complementar n.º 24/75, definiu o fato gerador do ICMS, nos seguintes termos:

“Art. 2º -

§ 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.

.....”(grifos não constam do original)

Cumpra registrar que em relação à substituição tributária, prescreve o artigo 9.º da citada Lei Complementar n.º 87/96:

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

§ 1º A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

.....
II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.

.....”(grifos não constam do original)

No mesmo sentido o Convênio ICMS n.º 83/00 dispôs sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com energia elétrica, quando não destinadas à comercialização ou industrialização, como segue:

“CONVÊNIO 83/00

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a atribuir ao estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situados em outras unidades federadas, a condição de substitutos tributários, relativamente ao ICMS incidente sobre a entrada, em seus territórios, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização.

Cláusula segunda O valor do imposto retido é resultante da aplicação da alíquota interna prevista na legislação da unidade federada de destino sobre a base de cálculo definida no art. 13, inciso VIII e § 1º, inciso I, da Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996.

.....”

Assim, para o cálculo do ICMS devido por substituição tributária (inclusive a base de cálculo) é necessário conhecer o momento da ocorrência do fato gerador, especialmente em relação à energia elétrica, cujo aspecto material do fato gerador é a entrada, no território do Estado destinatário.

Neste sentido, a citada Lei Complementar 87/96, no seu artigo 12, dispôs sobre o momento da ocorrência, aspecto temporal, do fato gerador, assim:

“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; (Redação dada pela LCP n.º 102, de 11.7.2000)

.....”(grifos não constam do original)

Definido o momento da ocorrência do fato gerador, é necessário analisar a base cálculo prevista para a operação. Neste sentido, a base de cálculo para as operações com energia elétrica foi definida pelo artigo 13, inciso VIII e § 1.º, inciso I, da Lei Complementar n.º 87/ 96, assim redigidos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“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;

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do **caput** deste artigo: (Redação dada pela LCP 114, de 16.12.2002).

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

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.”

.....”(grifos não constam do original)

Portanto, a base de cálculo a ser adotada para a incidência do ICMS devido por substituição tributária é o valor de que decorrer a entrada da energia elétrica, inclusive todas as demais despesas ou encargos cobrados do destinatário, conforme prescreve objetivamente os dispositivos acima transcritos, não podendo ser acolhida a tese da Impugnante.

No que tange à Multa Isolada aplicada, principal ponto da divergência entre o voto majoritário e esta decisão apartada, apesar de pertinente à acusação fiscal consignada no Auto de Infração (falta de emissão de notas fiscais de entrada), merece a mesma ser reparada, posto que a base de cálculo utilizada não seria a correta.

Do texto do inciso XXVIII do artigo 55, da Lei n.º 6.763/75 infere-se que a sanção de 10% (dez por cento) deve incidir sobre o valor da operação, sem adicionar à mesma o valor do ICMS, como procedeu o Fisco nas planilhas de fls. 45 a 73.

Sendo assim, deve ser adequada a base de cálculo da Multa Isolada aos valores indicados na linha “VALOR TOTAL ENCARGOS REF. TRANSMISSÃO (TUST + ENC. SETORIAS)” constante das referidas planilhas.

Diante de todos os fatos e fundamentos apresentados, julgo parcialmente procedente o lançamento, tendo em vista o que dispõe a legislação tributária, para que seja adequada a base de cálculo da Multa Isolada aplicada aos valores totais dos Encargos referentes à Transmissão (TUST + Encargos Setoriais) indicados nas Planilhas de fls. 45 a 73 dos autos.

Sala das Sessões, 05 de agosto de 2008.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira/Revisora