

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão: 3.107/06/CE Rito: Ordinário
Rec. de Revisão: 40.060115990-01
Recorrente: Fazenda Pública Estadual
Recorridas: Companhia Ferroligas Minas Gerais – MINASLIGAS (Autuada)
Companhia Energética de Minas Gerais - CEMIG (Coobrigada)
Proc. S. Passivo: Rosa Antônia Chaer Resende/Outros (Coobrigada)
Daniel Barros Guazzelli/Outros (Autuada)
PTA/AI: 01.000144723-31
Inscrição Estadual: 512.226026.00-41 (Autuada)
062.002160.00-57 (Coobrigada)
Origem: DF/Montes Claros

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - ENERGIA ELÉTRICA. Comercialização, pela Autuada, durante o período de racionamento, de energia elétrica sob a forma de transferência de excedente de redução de metas, sem o devido acobertamento fiscal e sem o pagamento do imposto relativo às operações. Infração caracterizada. Exigências fiscais parcialmente restabelecidas, reformando-se a decisão recorrida. Recurso de revisão parcialmente provido. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação, atinente ao período de julho a novembro/2001, versa sobre a comercialização de energia elétrica, a título de transferência de excedente de redução de metas, no período do racionamento, sem a emissão de documentação fiscal e sem o recolhimento do imposto devido.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 16.239/05/2ª, pelo voto de qualidade, excluiu as exigências de ICMS, MR (50%) e MI (40%).

Inconformada, a Fazenda Pública Estadual interpõe, tempestivamente, através de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revisão de fls. 220/231, contra o qual as Recorridas se manifestam às fls. 235/242 e 247/248, respectivamente.

A Auditoria Fiscal, através do parecer de fls. 269/277, opina pelo provimento do recurso.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

A Autuada, ora Recorrida, entende que, para haver a incidência do ICMS, seria necessária a caracterização de uma operação relativa à circulação de energia elétrica, que só poderia ocorrer na hipótese de consumo, que não existiria na transferência do direito de uso do excedente de redução de meta.

Por sua vez, o Fisco entende que a cessão ocorrida teria correspondido a uma transferência de titularidade de mercadoria contida no território de incidência do ICMS.

Isso posto, temos que o artigo 222, I, do RICMS/96, estabelece que *“mercadoria é qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semovente, energia elétrica....”*. (g.n.)

Sacha Calmon, em sua obra “Curso de Direito Tributário Brasileiro”, ao abordar a circulação de mercadorias, no âmbito do ICMS, menciona que Carvalho de Mendonça, em seu “Tratado de Direito Comercial Brasileiro”, ao enfocar tal tema do ponto de vista do Direito Comercial, seria em tudo coincidente com os autores do Direito Tributário:

“As mercadorias, passando por diversos intermediários no seu percurso entre os produtores e os consumidores, constituem objeto de variados e sucessivos contratos. Na cadeia dessas transações dá-se uma série continuada de transferências da propriedade ou posse das mercadorias. Eis o que se diz circulação de mercadorias”.

E a mercadoria energia elétrica, por suas próprias características, não poderia, por parte da Autuada, ser estocada e transportada para os diversos cessionários.

Não obstante, a legislação que rege o ICMS não determina que a mercadoria dê entrada no estabelecimento adquirente para posterior revenda, como exemplificam as vendas à ordem e as vendas de mercadorias depositadas em Armazém Geral. Da mesma forma, não se faz indispensável a sua imediata tradição, como exemplificam as vendas para entrega futura.

Ora, se a Autuada adquiriu determinada quantidade de energia elétrica da CEMIG, somente necessitou de parte e repassou o restante para outra empresa, mesmo que tal parcela estivesse “estocada” na CEMIG, restou configurado o fato gerador do ICMS na saída do “excedente”.

O fato de ter ocorrido, contratualmente, uma cessão de créditos ou cessão de direito de uso não se sobrepõe a tal constatação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A chamada cessão de créditos, segundo Maria Helena Diniz, em seu “Código Civil Anotado”, trata-se de “um negócio jurídico bilateral, gratuito ou oneroso, pelo qual o credor de uma obrigação (cedente) transfere, no todo ou em parte, a terceiro (cessionário), independentemente do consenso do devedor (cedido), sua posição na relação obrigacional, com todos os acessórios e garantias, salvo disposição em contrário, sem que se opere a extinção do vínculo operacional”.

De acordo com o “Vocabulário Jurídico”, de De Plácido e Silva, cessão quer dizer, *“em sentido lato, todo ato pelo qual a pessoa cede ou transfere a outrem direitos ou bens que lhe pertencem, sendo, assim, perfeita alienação ou transmissão entre vivos. Na técnica jurídica é mais propriamente indicado para assinalar o contrato, a título oneroso, ou gratuito, pelo qual a pessoa, titular de créditos ou de direitos, transfere a outra esses mesmos créditos ou esses mesmos direitos, com abstração das coisas sobre que recaem. Segundo as circunstâncias em que o contrato ou convenção se opera, a cessão toma, por vezes, o caráter de venda, ou se mostra como uma dação em pagamento; apresenta-se como uma locação ou se exhibe, quando a título gratuito, no aspecto de uma doação. Quer isto significar que, em regra, a cessão não se mostra um contrato especial, isto é, não se indica uma obrigação, mas, particularmente, o cumprimento dela, em vista do que se motiva e se autoriza a convenção, que vem garantir ao credor do cedente (salvo o caso de cessão gratuita) a existência jurídica e válida de seu direito ou de seu crédito. É, pois, a execução da obrigação, segundo as bases contratuais anteriormente firmadas. E, na impossibilidade de cumpri-la em espécie, adota o devedor o meio, que a cessão indica, para livrar-se do compromisso anteriormente assumido..... Somente se podem ceder créditos e direitos cedíveis, isto é, que possam ser transferíveis ou alienáveis. E para tal deve o cedente ter capacidade para a prática do ato, bem assim o cessionário para aceitá-lo. Seja de crédito ou de direitos, a cessão a título oneroso sempre se regula pelos princípios gerais do contrato de compra e venda ou de permuta”*. (g.n.)

Por sua vez, a Lei n.º 6763/75 assim dispõe:

“Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

...

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título....

...

§ 1º - Equipara-se à saída a transmissão da propriedade da mercadoria ou bem, ou de título que os represente, quando estes não transitam pelo estabelecimento do transmitente.

...

§ 8º - São irrelevantes para a caracterização do fato gerador:

a) a natureza jurídica da operação de que resulte:

1 - a saída da mercadoria ou a prestação de serviço;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 - a transmissão de propriedade da mercadoria;

...

b) o título jurídico pelo qual a mercadoria efetivamente saída do estabelecimento estava na posse do respectivo titular”.

A Lei Complementar n.º 87/96 assim prevê:

“Art. 2º - O imposto incide sobre:

...

§ 2º - A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

...

Art. 11 - O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

...

c) o do estabelecimento que transfira a propriedade, ou o título que a represente, de mercadoria por ele adquirida no País e que por ele não tenha transitado;

...

Art. 12 - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;”

E o inciso III do artigo 12, Anexo V do RICMS/96, dispõe que a nota fiscal será emitida *“antes da tradição real ou simbólica da mercadoria, no caso de transmissão de propriedade de mercadoria ou de título que a represente, quando esta não transitar pelo estabelecimento transmitente”*.

Ressalte-se que, não obstante a Autuada ter mencionado que nas saídas em questão não ocorrem fatos geradores do ICMS, foi anexada aos autos documentação pertinente a “excedente de meta de energia”, de dezembro/2001, contendo uma declaração que faz menção à “venda de energia”, uma nota fiscal com destaque do imposto, a escrituração desta no LRS e a apuração do imposto devido no mês, conforme fls. 60 a 64.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao Convênio ICMS 103/01, de 31-10-01, à fl. 06, veio uniformizar procedimentos tributários nas operações com energia elétrica, tendo em vista dispositivos da LC n.º 87/96, quais sejam, art. 2º I; art. 4º; art. 11, I, “c”; art. 12, IV; e art. 13, I, concernentes, respectivamente, à incidência do imposto, contribuinte, local da operação e base de cálculo.

Portanto, não seria o caso de prevalecer uma alegada irretroatividade do Convênio ou dos dispositivos do RICMS/96 a ele referentes, constantes do decreto nº 42.145, de 06-12-01 (art. 50A do Anexo IX).

Não foram estabelecidos novos fatos geradores do ICMS ou eleitos novos contribuintes. Existe inclusive a ressalva de que deva ser observado o “cumprimento das obrigações principal e acessórias previstas na legislação”.

Relativamente ao pleito da Coobrigada no sentido de que seja incluída a CEMIG Distribuidora S.A. no pólo passivo do presente AI, temos que a CEMIG, após a sua reorganização acionária, passou a ser a “holding”, mantendo o controle acionário das empresas criadas (CEMIG Geração e Transmissão S.A. e CEMIG Distribuição S.A.).

Assim, a referida inclusão mostra-se despicienda, não trazendo prejuízo à presente contenda administrativa.

Relativamente à penalidade isolada aplicada, capitulada no art. 55, II, da Lei 6763/75, há três considerações a serem feitas:

1) Conforme demonstrativo de fl. 187, o Fisco promoveu a retificação do crédito tributário inicialmente exigido (fl. 07), excluindo as exigências de ICMS e MR relativamente às operações interestaduais com energia elétrica, em função da não incidência prevista no art. 7.º, III, da Lei 6763/75, *in verbis*:

“Art. 7º - O imposto não incide sobre:

(...)

Efeitos de 01/11/96 a 06/08/2003 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos da Lei nº 12.423, de 27/12/96 - MG de 28.

III - a operação que destine a outra unidade da Federação petróleo, lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados, e energia elétrica, quando destinados à comercialização ou à industrialização;”

2) No período objeto da autuação, a penalidade isolada prevista no art. 55, II, da Lei 6763/75, tinha a seguinte redação:

Efeitos de 01/01/76 a 31/10/2003 - Redação original:

“Art. 55 - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do artigo 53, serão as seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, tê-la em estoque ou depósito, desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

Efeitos de 28/12/91 a 31/10/2003 - Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.562, de 27/12/91 - MG de 28.

a - quando as infrações a que se refere o inciso forem apuradas pelo Fisco, com base em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;”

Diferentemente da redação atualmente vigente, a redução prevista na alínea “a”, do referido dispositivo legal, aplicava-se quando a infração era apurada pelo Fisco com base em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do Contribuinte.

Efeitos a partir de 01/11/2003

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte; (G.N.)

Ora, no presente caso, embora tenham sido de relevância importância os documentos de fls. 13/63 para a apuração da irregularidade, o Fisco não a teria apurado sem o cotejamento desses documentos com a escrita fiscal do Contribuinte, bem como com as notas fiscais por ele emitidas.

Assim, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos geradores, decide esta Câmara em reduzir a multa isolada aplicada, adequando-a ao percentual previsto na alínea “a” (20%), do inciso II, do já mencionado dispositivo legal.

3) Conforme já mencionado no item “1” acima, relativamente às operações interestaduais com energia elétrica, o Fisco, após a retificação do crédito tributário (fl. 187), está a exigir, exclusivamente, a multa isolada acima mencionada, em função da não incidência do ICMS nessas operações, prevista no art. 7, III, da Lei 6763/75.

Entretanto, a Lei 15.956/2005, através de seu art. 2º, § 2º, promoveu nova alteração no tocante à multa isolada prevista no art. 55, II, da lei 6763/75, limitando o valor da multa a “duas vezes e meia do valor do imposto incidente na operação”, e estipulou como piso o percentual de 15% (quinze por cento) do valor da operação.

“Art. 2º - Os arts. 55 e 203 da Lei nº 6.763, de 1975, passam a vigorar com as seguintes alterações, passando os seus parágrafos únicos a § 1º:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência.” (G.N)

Portanto, no tocante às operações interestaduais, a multa isolada exigida deve ser adequada ao percentual de 15% (quinze por cento), uma vez que se tratam de operações não sujeitas à incidência do ICMS.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial de Julgamento do CC/MG, Em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 187, bem como adequar a MI ao disposto no art. 55, II, "a" da Lei 6763/75. Em seguida, à unanimidade, decide a Câmara adequar a MI relativa às operações interestaduais ao percentual de 15% (quinze por cento), nos termos § 2º do art. 55, da Lei 6763/75, com redação dada pela Lei 15.956/05. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe negavam provimento. Vencido, também em parte, o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor), que lhe dava provimento parcial, para restabelecer as exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Pela Recorrida, sustentou oralmente o Dr. Daniel Barros Guazzelli e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Aguiar Machado. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro, Francisco Maurício Barbosa Simões, Luciana Mundim de Mattos Paixão e Aparecida Gontijo Sampaio.

Sala das Sessões, 24/02/06.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

José Eymard Costa
Relator

Acórdão: 3.107/06/CE Rito: Ordinário
Rec. de Revisão: 40.060115990-01
Recorrente: Fazenda Pública Estadual
Recorridas: Companhia Ferroligas Minas Gerais – MINASLIGAS (Autuada)
Companhia Energética de Minas Gerais - CEMIG (Coobrigada)
Proc. S. Passivo: Rosa Antônia Chaer Resende/Outros (Coobrigada)
Daniel Barros Guazzelli/Outros (Autuada)
PTA/AI: 01.000144723-31
Inscrição Estadual: 512.226026.00-41 (Autuada)
062.002160.00-57 (Coobrigada)
Origem: DF/Montes Claros

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, 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.

“*Data venia*”, o feito fiscal não pode prosperar no caso concreto dos autos tendo em vista que a transferência ou mesmo a cessão do direito de uso do excedente de redução de meta de consumo de energia elétrica não é fato gerador do ICMS como visto pela fiscalização mineira.

Com o devido respeito, a transferência do direito de uso excedente de redução de meta não se equívale e nunca retrata uma venda de energia elétrica.

Neste contexto, não é demais lembrar que circunstâncias impostas pelo Poder Público a diversos contribuintes acarretou uma patente diminuição do consumo de energia elétrica em função da diminuição do próprio consumo em si, tendo em vista a meta estipulada, como também em função da diminuição da produção das empresas em função desta citada estipulação de metas. No caso da Autuada/ Impugnante, não só as metas fixadas mas também a queda na sua produtividade trouxe ainda neste período um excedente de energia a consumir levando em consideração até mesmo aquelas metas fixadas.

Verificando que o gasto energético da Autuada/Impugnante estava inferior à meta definida pela Câmara de Gestão da Crise montada pelo Governo Federal, a CEMIG, devidamente respaldada na legislação que foi criada especificamente para regular a matéria, passou a emitir Certificados de “*Direito de Uso de Redução de Meta de Consumo*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os referidos Certificados, definidos pelo artigo 2º, II, da Resolução GCE nº 13/2001, como o “*documento emitido pelas concessionárias de energia elétrica atestando o valor, em kWh, equivalente à expectativa de consumo ou ao consumo verificado em nível inferior à meta do respectivo mês*”, estabeleciam o seguinte:

“A Companhia Energética de Minas Gerais – CEMIG (...) certifica que o consumidor a seguir discriminado (...) **poderá transferir o Direito de Uso de Redução de Meta** para a Transação Bilateral...”.

Munida dos referidos Certificados e devidamente assessorada pela CEMIG, que emitia os respectivos “Documentos para Transação Bilateral”, a Autuada/Impugnante passou a realizar operações de “transferência de excedente de redução de meta”, nas quais, por expressa determinação legal e contratual, observa:

“Pelo presente documento, as Empresas abaixo listadas (...) declaram, para os fins previstos na Resolução nº 13/2001, da GCE, que realizaram **Transação Bilateral**, com a finalidade de compensar as metas de consumo de energia elétrica, através da transferência de **excedente de redução de meta**.”

Oportuno salientar que para afastar qualquer dúvida sobre o conceito, o conteúdo, e a extensão e o significado das expressões indicadas anteriormente e, assim, sobre a natureza da operação contratada, a própria Resolução GCE nº 13/2001 tratou de definir as transações bilaterais como sendo “*transações que envolvam excedente de redução de meta*” e, por sua vez, o excedente de redução de meta como o “*valor, em kWh, equivalente à expectativa de consumo ou ao consumo verificado em nível inferior à meta do respectivo mês*” (incisos VI e X, do artigo 2º da Resolução mencionada).

Portanto, tendo em vista que a CEMIG atestou a existência de “*Direito de Uso*” transferível a terceiros via “*Transação Bilateral*” e que, o “*excedente de redução de meta*” a ser negociado pode se referir, também, “*à expectativa (...) de consumo inferior à meta*” estabelecida (e, pois, a um número futuro e incerto), pode-se concluir que o que se está transferindo não é a energia elétrica propriamente dita, mas o **direito de uso do excedente**.

Esta conclusão decorre não só do tipo de negócio jurídico realizado, mas também de todo o conjunto normativo especialmente criado para gerir a crise de abastecimento de energia elétrica, reforçada, é verdade, pelos conceitos postos na legislação, os quais apontam e identificam, claramente, não se tratar de mera venda de energia elétrica.

Desta forma, se como consta expressamente dos Certificados expedidos pela CEMIG, trata-se “*de mudança na titularidade de “direito de uso” de bem*” está-se, sem dúvida alguma, “*diante de uma cessão de direito*”. E, em se tratando de **cessão de direito de uso excedente**, não há falar-se em **venda**.

Como dito na peça impugnatória, Roque Carrazza ensina que...

“ a obrigação tributária só nasce diante da plena e cabal identificação do conceito do fato ocorrido com o

conceito da hipótese de incidência. Assim, **se o fato ocorrido é identificável como cessão de direitos não há como subsumi-lo à hipótese de incidência vender mercadorias.**”

Note-se, ademais, que a cessão ou transferência de direito de uso é contrato típico do Direito Civil, o qual, por isso mesmo, não pode ser deturpado para que sobre ele incida imposto cujo alvo é a **venda** (e apenas ela).

O saudoso Ministro Aliomar Baleeiro ao comentar o artigo 110 do CTN, que foi também transcrito na peça de defesa da autuada, ensina que:

“Se esta (a Constituição) institui um tributo, elegendo para fato gerador dele um contrato, ato ou negócio jurídico, o legislador não pode restringir, por via complementar, o campo de alcance de tal ato ou negócio, nem dilata-lo a outras situações. A menção constitucional fixa rígidos limites. Atos de transmissão de propriedade imóvel, p. ex., são os do Direito Privado. Todos eles. Nenhum outro senão eles.

As tentações mais frequentes, a julgar pela experiência no regime das Constituições anteriores, provirão dos legisladores estaduais e municipais, para alargamento das respectivas competências.

Os posicionamentos doutrinários, como se vê, trilham em favor da tese da Impugnante.

Esta própria casa reconhece a supremacia dos institutos de Direito Privado para efeitos tributários quando decide...

“...a atividade de armazém geral é um instituto do direito privado. Desse modo, seu conceito não comporta adaptação nem alteração para efeito de interpretação da legislação tributária. Diante disso, quando a legislação tributária mineira concede a não incidência para a saída de mercadoria com destino a armazém geral, a interpretação do que venha a ser tal instituto deve observar a norma contida no artigo 110 do CTN, ou seja, a de que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado.”

Esta é uma conclusão coerente quando o CC/MG enfrentou o tema em questão em interpretação similar.

Finalmente, a **Suprema Corte** também já está plenamente pacificada nesse sentido quando exara:

“ A TERMINOLOGIA CONSTITUCIONAL DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS REVELA O OBJETO DA TRIBUTAÇÃO. CONFLITA COM A LEI MAIOR DISPOSITIVO QUE IMPONHA O TRIBUTOS CONSIDERADO CONTRATO DE LOCAÇÃO DE BEM MÓVEL. EM DIREITO, OS INSTITUTOS, AS EXPRESSÕES E OS VOCABULÁRIOS TÊM SENTIDO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRÓPRIO, DESCABENDO CONFUNDIR A LOCAÇÃO DE SERVIÇOS COM A DE MÓVEIS, PRÁTICAS DIVERSAS REGIDAS PELO CÓDIGO CIVIL, CUJAS DEFINIÇÕES SÃO DE OBSERVÂNCIA INAFASTÁVEL – ARTIGO 110 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.”

“SE É CERTO QUE TODA INTERPRETAÇÃO TRAZ EM SI CARGA CONSTRUTIVA, NÃO MENOS CORRETA EXSURGE A VINCULAÇÃO À ORDEM JURÍDICO-CONSTITUCIONAL. (...) O CONTEÚDO POLÍTICO DE UMA CONSTITUIÇÃO NÃO É CONDUCENTE AO DESPREZO DO SENTIDO VERNACULAR DAS PALAVRAS, MUITO MENOS AO DO TÉCNICO, CONSIDERADOS INSTITUTOS CONSAGRADOS PELO DIREITO. TODA CIÊNCIA PRESSUPÕE A ADOÇÃO DE ESCORREITA LINGUAGEM, POSSUINDO OS INSTITUTOS, AS EXPRESSÕES E OS VOCÁBULOS QUE A REVELAM CONCEITO ESTABELECIDO COM A PASSAGEM DO TEMPO, QUE POR FORÇA DE ESTUDOS ACADÊMICOS QUER, NO CASO DO DIREITO, PELA ATUAÇÃO DOS PRETÓRIOS. (...) A RELAÇÃO JURÍDICA MANTIDA COM ADMINISTRADORES E AUTÔNOMOS NÃO RESULTA DE CONTRATO DE TRABALHO E, PORTANTO, DE AJUSTE FORMALIZADO À LUZ DA CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS DO TRABALHO. DAÍ A IMPOSSIBILIDADE DE SE DIZER QUE O TOMADOR DOS SERVIÇOS QUALIFICA-SE COMO EMPREGADOR E QUE A SATISFAÇÃO DO QUE DEVIDO OCORRA VIA FOLHA DE SALÁRIOS. AFASTADO O ENQUADRAMENTO NO INCISO I DO ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, EXSURGE A DESVALIA CONSTITUCIONAL DA NORMA ORDINÁRIA DISCIPLINADORA DA MATÉRIA.”

Assim, em virtude das limitações impostas pelo artigo 110 do CTN, ao se deparar com uma transferência de direito de uso de excedente de energia elétrica, não há como enxergar uma venda de energia elétrica tributável pelo ICMS, sob pena de se desprezar o instituto de cessão de direitos e de se desprezar as nítidas diferenças entre cessão e venda.

Ressalte-se também, que a caracterização das transações feitas pela Contribuinte/Autuada como cessão de direito decorrem não apenas do tipo de negócio jurídico celebrado e das normas baixadas pela Câmara de Gestão da Crise de Energia, mas do próprio fato gerador do ICMS/ energia elétrica.

De fato, ao repartir as competências tributárias, a Constituição Federal de 1988 equiparou a energia elétrica a uma mercadoria, sujeitando a operação de circulação relativa a este bem à tributação pelo ICMS:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País."

Em cumprimento à norma insculpida no artigo 146, III, "a", da Constituição Federal de 1988, a Lei Complementar nº 87/96 e, antes dela, o Convênio nº 66/88 definiram o fato gerador do ICMS da seguinte forma:

Convênio 66 /88:

Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, de competência dos Estados, tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.(...)

Art. 2º. Ocorre o fato gerador do imposto: (...)

VI - na saída de mercadoria do estabelecimento extrator, produtor ou gerador, para qualquer outro estabelecimento, de idêntica titularidade ou não, localizado na mesma área em área contínua ou diversa, destinada a consumo ou a utilização em processo de tratamento ou de industrialização, ainda que as atividades sejam integradas;" (...)

Art. 19. A base de cálculo do imposto devido pelas empresas distribuidoras de energia elétrica, responsáveis pelo pagamento do imposto relativamente às operações anteriores e posteriores, na condição de contribuinte substitutos, é o valor da operação da qual decorra a entrega do produto ao consumidor."

"Lei Complementar nº 87/96

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (...)

Art. 33. (...) II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:"

A Lei nº 6.763/75 seguiu a mesma linha. Vê-se, pois, que, como regra geral, pode-se dizer que o fato gerador do ICMS na hipótese em apreço é **a saída da energia**

elétrica do estabelecimento gerador. Quando, no entanto, reputa-se acontecida esta saída?

A resposta é inequivocamente fornecida pelas normas técnicas expedidas pelo Departamento Nacional de Águas e Energia Elétrica (DNAEE), notadamente a Portaria n.º 222, de 22.12.87:

“Art. 8º - O ponto de entrega da energia será a conexão do sistema elétrico do concessionário com as instalações de utilização de energia do consumidor, devendo situar-se no limite da via pública com o imóvel em que se localiza a unidade consumidora (...)”

A confirmar que no momento da passagem da energia pelo ponto de entrega dá-se a saída de tal mercadoria do estabelecimento gerador, dispõe indubitavelmente o parágrafo único do artigo supracitado:

“Parágrafo único: Até o ponto de entrega de energia, será de responsabilidade do concessionário elaborar o projeto, executar as obras necessárias ao fornecimento e participar financeiramente, nos termos da legislação respectiva, bem como operar e manter o sistema”.

Ora, enquanto a energia permanece nas linhas de transmissão da concessionária, sem ingressar no ponto de entrega da Recorrente, a legislação é clara ao afirmar que ainda não ocorreu a saída da mercadoria do estabelecimento gerador, e, deste modo, ainda não se pode reputar ocorrido o fato gerador.”

No mesmo sentido, vale conferir o seguinte precedente do **TJMG**:

“O ICMS DEVE INCIDIR SOBRE O VALOR DA ENERGIA ELÉTRICA EFETIVAMENTE CONSUMIDA, ISTO É, A QUE FOR ENTREGUE AO CONSUMIDOR; A QUE TENHA SAÍDO DA LINHA DE TRANSMISSÃO E ENTRADO NO ESTABELECIMENTO DA EMPRESA.”

Como se pode verificar, estando definido nas normas e pacificado na jurisprudência que **o fato gerador do ICMS relativo à energia elétrica só ocorre no momento do consumo desta energia pelo adquirente**, é óbvio que não haveria excedente a ser transferido.

Realmente, se, como provado, a saída da energia elétrica da CEMIG só ocorre no momento em que ela é extraída das redes de transmissão e imediatamente consumida pela Impugnante, é evidente que a Contribuinte se tornou “proprietária” apenas da energia que foi gasta. Sendo assim, não houve sobra e, pois, nada haveria a vender a terceiros.

Ora, para que tivesse ocorrido venda de energia, seria necessário que a Contribuinte a tivesse adquirido. Como não o fez, já que a única energia a ela transferida foi a consumida na produção (o fato gerador só ocorre no consumo da energia, frise-se), o que poderia ter sido vendido? Como se vê, a Impugnante estaria

“vendendo” algo que não comprou ou produziu, o que, com a devida vênia, é paradoxal e incongruente.

Portanto, a classificação da cessão do direito de uso da energia excedente como **venda** leva ao absurdo. Se, no entanto, entender-se a transferência realizada como cessão, passa a haver coerência.

De fato, seguindo o exemplo dado na defesa temos, ponha-se que a Impugnante tivesse direito a consumir 75 unidades de energia elétrica e só tenha consumido 60. A sobra de 15 não foi adquirida ou utilizada e permaneceu nas linhas de transmissão. Como não ia precisar do excedente a que tinha direito (15 unidades), cedeu-o, a título oneroso, a quem, na situação inversa, necessitava de mais energia. A CEMIG “avalizou” a transferência apenas para controlar o sistema e evitar possíveis panes e conflitos no fornecimento.

Percebe-se, pois, que o próprio fato gerador do ICMS/ energia elétrica (consumo) confirma a natureza da operação como cessão e, portanto, afasta a suposta “venda de energia” sustentada pela fiscalização.

Ainda que não confirme, com todas as letras, o que foi dito acima, a SEF/MG reconhece a validade do raciocínio da Contribuinte:

“...ante uma redução no consumo de energia por parte da Consulente e, portanto, na demanda a ser atendida pela concessionária/distribuidora, seria por esta concedido um desconto sobre o preço cobrado quanto ao **montante efetivamente consumido**. Acordos como este se justificavam na medida em que, ao mesmo tempo em que os consumidores obtinham o referido desconto em suas faturas, a concessionária/permissionária, por sua vez, se via em condições de reduzir suas aquisições de energia efetuadas no âmbito do chamado MAE (Mercado Atacadista de Energia), onde o preço do “kilowatt” médio comercializado é bastante superior ao recebido de seus clientes. Vê-se, portanto, que, conforme acordado pelos contraentes, o abatimento em questão vinculava-se exclusivamente à redução do consumo.”

Ante o exposto, demonstrado que o negócio jurídico celebrado pela Impugnante foi a transferência de direito de uso de excedente de redução de meta, que as referidas transferências têm natureza de cessão de direito, estão normatizadas como tal e foram feitas rigorosamente dentro do que dispõe a legislação, que sobre a cessão de direitos não incide ICMS, que a fiscalização não pode distorcer o conteúdo, o alcance e o conteúdo do contrato típico firmado pela Contribuinte para ver nele uma venda de energia (art. 110 do CTN), que o próprio fato gerador do ICMS relativo à mercadoria energia elétrica (consumo) é incompatível com a tese fazendária (se não chegou a adquirir a energia, que não “entrou” no estabelecimento, como poderia vendê-la?), chega-se à inexorável conclusão de que **o lançamento fiscal em apreço não pode prosperar**.

Finalmente, depreende-se dos autos que o Fisco sugere a ocorrência de aproveitamento do crédito do ICMS sobre as citadas operações “autuadas”. No entanto, percebe-se que não existe qualquer vinculação inequívoco entre o documento trazido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para este fim e constante dos autos e as operações autuadas, pelo que, não vislumbra nestes autos a ocorrência desta circunstância colocada também pelo Fisco mineiro.

Diante disso, nego provimento ao presente recurso.

Sala das Sessões, 24/02/06.

Antônio César Ribeiro
Conselheiro

CC/MG