

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão: 18.099/07/1^a Rito: Sumário

Impugnação: 40.010117626-32 (Aut.), 40.010117487-02 (Coob.)

Impugnante: Mineração Rio Novo Ltda (Aut.), Companhia Energética de Minas Gerais – CEMIG (Coob.)

Proc. S. Passivo: Joaquim Lúcio Simões/Outro(s)(Aut.), Rosa Antônia Chaer Resende/Outro(s) (Coob.)

PTA/AI: 01.000151743-18

Inscr. Estadual: 201.032853.01-95(Aut.), 062.002160.00-57(Coob.)

Origem: DF/ Sete Lagoas

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - ENERGIA ELÉTRICA. Constatada a saída de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal sob a forma de transferência de excedentes de redução de metas de consumo durante o período de racionamento de energia elétrica ocorrido em 2001, em operação interna e interestadual. Infringência apurada através de documentos para Transação Bilateral emitidos pela Coobrigada. Acolhimento parcial das razões das Impugnantes para acatar a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco e, ainda, em relação às operações interestaduais, excluir as exigências de ICMS e MR e adequar a Multa Isolada ao percentual de 15% (quinze por cento) nos termos do §2º, do artigo 55, da Lei nº 6763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre comercialização de energia elétrica, nos meses de junho a outubro de 2001, durante o período de racionamento, sob a forma de transferência de excedente de redução de metas, conforme “Documento para Transação Bilateral entre Empresas do Mesmo Grupo”, sem o devido acobertamento fiscal e sem o conseqüente pagamento do ICMS incidente. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, da Lei nº 6763/75.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnações às fls. 24 a 42 e 74 a 81, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 119 a 123.

Na sessão do dia 21/07/2006, deliberou a 1ª Câmara converter o julgamento em diligência, a qual é cumprida pelo Fisco com a manifestação de fl. 143 e reformulação do crédito tributário de fl. 147. Intimadas, a Autuada e a Coobrigada, a terem vistas dos autos, somente a Autuada se manifesta (fls. 141/142).

DECISÃO

Trata-se a presente autuação da constatação de saída de energia elétrica desacobertada de documento fiscal, em operações internas e interestaduais, sob a forma de transferências de excedentes de redução de metas de consumo durante o período de racionamento de energia elétrica no mês de novembro de 2001, conforme demonstrado às fls. 09/19, infringência pela qual são exigidos, nas operações internas e interestaduais, o ICMS, a multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) e a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Observa-se que autuação em tela está fundamentada na existência do documento para Transação Bilateral entre Empresas do Grupo A de fl. 22 no qual consta a Autuada como cedente de energia elétrica.

Para uma melhor compreensão da conjuntura da política energética vigente à época dos fatos relatados, insta salientar que no período da crise de fornecimento de energia elétrica ocorrida no País em 2001, uma das providências adotadas pelo Governo Federal, através da edição da Medida Provisória nº 2.147, de 15 de maio de 2001, foi a criação e instalação da Câmara de Gestão da Crise de Energia Elétrica (GCE) do Conselho de Governo e o estabelecimento das diretrizes do Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica, que tinha por objetivo compatibilizar a demanda de energia com a oferta, de forma a evitar interrupções intempestivas ou imprevistas do suprimento de energia, definindo os elementos e as medidas necessárias para a redução compulsória da demanda de energia elétrica.

Nesse sentido, os consumidores comerciais, industriais e do setor de serviços e outras atividades enquadrados no grupo A constante do inciso XXII do art. 2º da Resolução da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL) nº 456, de 29 de novembro de 2000, deveriam observar metas de consumo de energia elétrica correspondentes a percentuais compreendidos entre setenta e cinco e oitenta e cinco por cento da média do consumo mensal verificado nos meses de maio, junho e julho de 2000, na forma estabelecida pela GCE, conforme determinação do art. 17 da Medida Provisória nº 2.148-1, de 22 de maio de 2001.

Todavia, a Resolução da GCE nº 13, de 1º de junho de 2001, permitia que as metas de consumo pudessem ser compensadas entre consumidores mediante leilões do MAE ou transações bilaterais, sendo que para possibilitar a venda do excedente de redução de meta (valor, em kWh, equivalente à expectativa de consumo ou ao consumo verificado em nível inferior à meta do respectivo mês, nos termos do inciso VI do art. 2º da referida Resolução) os consumidores deveriam obter Certificados emitidos pelas respectivas concessionárias.

Forçoso esclarecer que o MAE representa o ambiente organizado e regido por regras claramente estabelecidas no qual se processam a compra e a venda de energia entre seus participantes, tanto através de contratos bilaterais como em um mercado de curto prazo, tendo como limites os sistemas interligados Sul/Sudeste/Centro-Oeste e Norte/Nordeste.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para efeito de tais negociações faziam-se necessários os seguintes documentos, a saber: o Certificado de Direito de Uso de Redução de Meta de Consumo e/ou o Documento para Transação Bilateral entre Empresas do Grupo A e o Documento para Transação Bilateral entre Unidades do Mesmo Grupo, emitidos, no caso, pela Concessionária, mediante requisição do consumidor.

Em período imediatamente anterior à crise de energia elétrica, estava em vigor o Contrato de Compra e Venda de Energia Elétrica firmado entre a Autuada e a Coobrigada, através do qual estava estabelecido que a Coobrigada tornaria disponível à Autuada uma quantidade fixa de energia elétrica (demanda reservada), que seria efetivamente faturada, independentemente de ser ou não utilizada.

Contudo, em razão da crise de energia elétrica, foi celebrado em 01/06/2001 o aditivo ao Contrato de Compra e Venda de Energia Elétrica, com vistas a estabelecer os novos patamares de demanda reservada, de forma a acomodar a redução referente à meta de consumo.

A participação da Coobrigada, ao autorizar a comercialização da energia elétrica e posteriormente ao transportá-la e entregá-la à empresa cessionária, levou o Fisco a incluí-la no pólo passivo da obrigação tributária, face ao disposto no inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

No tocante ao pedido de substituição processual da Coobrigada pela empresa CEMIG Distribuição S.A., importante relatar que em janeiro de 2005, em virtude de alterações na legislação federal e estadual (Lei Federal nº 10.848, de 15 de março de 2004 e Lei nº 15290, de 4 de agosto de 2004), ocorreu a reorganização societária com a segregação das atividades operacionais então existentes na Companhia Energética de Minas Gerais - CEMIG desvinculando as atividades de geração e distribuição em duas novas empresas: CEMIG Distribuição S/A e CEMIG Geração e Transmissão S/A, ficando a Companhia Energética de Minas Gerais - CEMIG como a empresa *holding*.

Embora o Código Tributário Nacional não contemple especificamente a responsabilidade das sociedades resultantes de cisão, ao determinar no art. 132 que “a pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas”, a Lei Federal nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, expressamente atribui tal responsabilidade ao estabelecer que “a companhia cindida que subsistir e as que absorverem parcelas do seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da primeira anteriores à cisão”, ressaltando que “o ato de cisão parcial poderá estipular que as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida serão responsáveis apenas pelas obrigações que lhes forem transferidas, sem solidariedade entre si ou com a companhia cindida, mas nesse caso, qualquer credor anterior poderá se opor à estipulação, em relação ao seu crédito, desde que notifique a sociedade no prazo de 90 (noventa) dias a contar da data da publicação dos atos da cisão (segunda parte e parágrafo único do art. 233).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o Fisco está autorizado a eleger qualquer uma das sociedades como Coobrigada da obrigação tributária, e, ocorrendo a hipótese prevista no parágrafo único do art. 233 da Lei Federal nº 6.404/76, acima transcrito, caberá à Coobrigada comprovar que não é responsável pela obrigação tributária que se lhe imputa, face ao estipulado no ato de cisão.

Dessa forma, reputa-se correta a eleição da empresa Companhia Energética de Minas Gerais - CEMIG como Coobrigada, sendo desaconselhável sua substituição processual conforme pleiteado, uma vez que não se encontra configurada nos autos a hipótese prevista no parágrafo único do art. 233 da Lei Federal nº 6.404/76.

Quanto à ocorrência do fato gerador tributável pelo ICMS, oportuno mencionar alguns elementos de prova constantes dos autos.

À fl. 25 da Impugnação apresentada, o procurador da Autuada afirma que “Assim, autorizada pela referida Câmara de Gestão da Crise de Energia Elétrica (resolução nº 13), a Impugnante, em 30 de novembro de 2001, cedeu o seu direito de uso da energia elétrica não consumida até o limite de sua meta, através do chamado “Documento para Transação Bilateral entre Empresas do Grupo A”.

De tal declaração extrai-se que a transferência de “excedente de meta” efetivamente ocorreu, sem, no entanto, a devida emissão de nota fiscal para acobertar a operação, nem tampouco pagamento do imposto.

Frente ao exposto, conclui-se que a Autuada revendeu a energia elétrica anteriormente faturada pela Coobrigada, para empresas do Grupo A ou de mesma titularidade, sem o pagamento do imposto e emissão de documento fiscal, estando configurado, portanto, o fato gerador do ICMS.

Ocorre que segundo o entendimento da Autuada, a transferência não é propriamente dita de energia elétrica, mas do “direito de uso” do excedente, que, a seu ver, é contrato típico do Direito Civil, o qual não pode ser desfigurado para que sobre ele incida imposto cujo alvo é a venda.

Observa-se, porém, que a Autuada tem um errôneo entendimento da questão, quicá resultante da dificuldade em se incluir a energia elétrica na acepção de mercadoria. Entretanto, é cediço que o § 3º do art. 155 da Constituição Federal considera a energia elétrica como mercadoria para fins de incidência do ICMS, assim como o inciso I do art. 222 do RICMS/96.

Nota-se, contudo, que as operações de consumo de energia elétrica revestem-se de determinadas especificidades, tal como a de não ser um bem suscetível de ser estocado pela empresa distribuidora para posterior revenda.

Assim, verifica-se que para efeitos da incidência do ICMS no caso da energia elétrica não cabe invocar a tese do “domínio pleno”, qual seja, a de que a propriedade plena da coisa adquirida perfaz-se com a tradição real ou a entrada física da mercadoria no estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, tratando-se de mercadoria, e mesmo no caso da energia elétrica, é freqüente a negociação da coisa adquirida sem que tenha ocorrido a entrada física no estabelecimento originariamente adquirente, transitando diretamente do estabelecimento alienante originário para o segundo adquirente, hipótese em que se dá a chamada “remessa por conta e ordem de terceiros”, eis que a legislação estabelece a presunção de tradição, conforme disposto no inciso VI e no § 1º do art. 6º da Lei nº 6.763/75, como segue:

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

(...)

VI - na saída de mercadoria a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

§ 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”.

O fato de que o excedente de energia não consumida não tenha entrado fisicamente no estabelecimento da Autuada não descaracteriza a consumação do contrato de compra e venda mercantil. Na hipótese, fora repassado a terceiro, pela própria Coobrigada, mediante a apresentação dos Documentos para Transação Bilateral entre Empresas do Grupo A de fls. 62/64 e dos Documentos para Transação Bilateral entre Unidades do Mesmo Grupo de fl. 62, pela vendedora e adquirente, operando-se destarte a venda à ordem, cujos procedimentos acessórios estão dispostos no art. 321 do Anexo IX do RICMS/96.

Destaca-se que toda movimentação (física ou jurídica) de mercadoria há de ser feita devidamente acobertada de documento fiscal.

No caso dos autos, a Autuada, que adquirira energia elétrica e, possivelmente, creditando-se integralmente do ICMS, está obrigada a emitir nota fiscal de venda em nome da destinatária, nela destacando o ICMS, quando incidente, e mencionando que o fornecimento se faria através da Coobrigada.

Como a Coobrigada já emitira a nota fiscal/conta de energia elétrica em nome da Autuada, deveria ainda emitir outra nota fiscal, sem destaque do ICMS, relativamente à quantidade a ser diretamente fornecida à destinatária, mencionando como natureza da operação “remessa por conta e ordem de terceiros”.

A princípio, entretanto, pode parecer que as obrigações acessórias relacionadas com a transferência de excedente de redução de meta de consumo de energia elétrica só foram implementadas com o advento do Decreto nº 42.145, de 2001, sob o argumento de que tais dispositivos são de edição posterior a parte das operações objeto da autuação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ocorre, porém, que a responsabilidade da Autuada em relação à emissão da nota fiscal de saída já estava prevista à época anterior à vigência do Decreto nº 42.145, de 2001, a teor do disposto no inciso VII do art. 16 e no parágrafo único do art. 39 da Lei nº 6.763, de 1975, no inciso I do art. 130 da Parte Geral, nos incisos I e II do art. 1º e no inciso III do art. 12, ambos do Anexo V, e no inciso I do art. 321 do Anexo IX, todos do RICMS/96.

Igualmente, a responsabilidade da Coobrigada, que é a única que detém a estrutura física básica para a transmissão da energia elétrica, advém do disposto no inciso II do art. 321 do Anexo IX do RICMS/96 referente à “remessa por conta e ordem de terceiros” na operação de “venda à ordem”.

Dessa forma, mesmo anteriormente à vigência das disposições contidas no Decreto nº 42.145, de 2001, uma vez ocorrido o fato gerador do ICMS, as Impugnantes não podem alegar retroatividade do Decreto nº 42.145, de 2001, na busca de afastar a incidência do imposto na operação, uma vez que as operações praticadas estão sob o disciplinamento da “venda à ordem” disciplinada no Capítulo XXXIX do Anexo IX do RICMS/96.

Conforme já exposto, não só a incidência do ICMS na operação de saída de energia elétrica, como também a obrigação de emitir e entregar ao destinatário o documento fiscal correspondente já tinham previsão legal, razão pela qual não se sustenta a alegação de que o fato gerador do imposto sequer ocorreu.

A figura jurídica de transferência do “direito de uso” invocada pelas Impugnantes para fundamentar a comercialização do excedente de redução de metas não tem o condão de ocultar a real operação de venda (revenda) de energia elétrica, pois a negociação dos Certificados de Direito de Uso de Redução de Meta é considerada, para efeito de incidência do imposto, como negociação de títulos representativos da mercadoria, o que remete ao disposto na alínea “b” do § 8º do art. 6º da Lei nº 6.763, de 1975, como segue:

“Art. 6º - Omissis

(...)

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

(...)

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

Acrescenta-se que na apuração do valor do ICMS, a base de cálculo foi obtida pelo Fisco no relatório fiscal de fl. 09 através da multiplicação do valor da quantidade de energia cedida (em kWh), colhido dos Documentos para Transação Bilateral entre Empresas do Grupo A de fl. 62 e nos Certificados de fls. 63/64, nos quais consta a Autuada como cedente, pelo valor do preço médio ponderado praticado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no MAE (R\$/kWh) referente ao mês de cessão da energia elétrica (de acordo com a Resolução da CGE nº 13, de 2001), aplicando sobre tal produto a alíquota de 18% (dezoito por cento).

De qualquer maneira, a obrigatoriedade de emissão de documento fiscal e pagamento do imposto para a hipótese dos autos torna-se ainda mais evidente com o acréscimo do art. 50A do Anexo IX do RICMS/96, pelo Decreto nº 42.145, de 2001, como segue:

Art. 50A - O comercializador de energia elétrica, inclusive o que atuar no Mercado Atacadista de Energia - MAE, além do cumprimento das obrigações principal e acessórias previstas na legislação observará o seguinte:

I - na hipótese de não possuir Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6, emitirá Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, para fins de acobertamento da operação e de registro pelo destinatário;

II - nas operações em que a **energia elétrica não transite pelo estabelecimento comercializador**, será aplicado o disposto no artigo 321 do Anexo IX;

III - na hipótese de ser dispensado da inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS, emitirá Nota Fiscal Avulsa.

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se a todos aqueles que comercializarem energia elétrica oriunda de produção própria ou de **excedente de redução de meta**. (grifos nossos)

Entretanto, o trabalho fiscal apresentou alguns equívocos, que foram, em parte, corrigidos pelo Fisco, conforme reformulação de fl. 147.

Também, com relação às operações interestaduais que destinaram energia elétrica a outro Estado, devem-se excluir as exigências de ICMS e MR, por estar tais operações abrangidas sob a não-incidência do imposto emanada da alínea "b" do inciso X do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

Assim, afiguram-se corretas as exigências fiscais de ICMS, MR e MI de 20% (vinte por cento) prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, em virtude da constatação da saída de energia elétrica desacoberta de documento fiscal em operação interna, e da MI de 20% (vinte por cento) prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, em virtude da constatação da saída de energia elétrica desacoberta de documento fiscal em operação interestadual, ambas sob a forma de transferências de excedentes de redução de metas.

Todavia, a penalidade isolada capitulada no artigo 55, inciso II, da Lei nº 6763/75, relativa às operações interestaduais deve ser adequada ao percentual de 15%

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(quinze por cento), nos termos do §2º do citado artigo, redação dada pela Lei nº 15.956, de 29 de dezembro de 2005.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 147, e ainda, em relação às operações interestaduais: a) excluir o ICMS e MR; b) adequar a MI ao percentual de 15% (quinze por cento), nos termos do §2º do artigo 55 da Lei 6763/75. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Cássia Adriana Lima Rodrigues, que o julgavam improcedente. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros supracitados a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio.

Sala das Sessões, 02/03/07.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

RNL/EJ

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.099/07/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010117626-32 (Aut.), 40.010117487-02 (Coob.)
Impugnante: Mineração Rio Novo Ltda (Aut.), Companhia Energética de Minas Gerais – CEMIG (Coob.)
Proc. S. Passivo: Joaquim Lúcio Simões/Outro(s)(Aut.), Rosa Antônia Chaer Resende/Outro(s) (Coob.)
PTA/AI: 01.000151743-18
Inscr. Estadual: 201.032853.01-95(Aut.), 062.002160.00-57(Coob.)
Origem: DF/ Sete Lagoas

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do artigo 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 vênia”, 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 equivale 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 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 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”.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"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..." (doc. 3)

Munida dos referidos Certificados e devidamente assessorada pela CEMIG, que emitia os respectivos "Documentos para Transação Bilateral" (doc.4), a Impugnante passou a realizar operações de "transferência de excedente de redução de meta", nas quais, por expressa determinação legal e contratual, observa-se:

"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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 tributo considerado contrato de locação de bem móvel. Em Direito, os institutos, as expressões e os vocabulários têm sentido 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (...)

*§ 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:**”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 nº 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 no 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.

Diante disso, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 02/03/07.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**

ACR/EJ

cc/MG