

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão: 25.397/25/3<sup>a</sup> Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.004251784-61  
Impugnação: 40.010159773-23  
Impugnante: IEDUC - Instituto de Educação e Cultura S/A  
CNPJ: 08.446503/0001-05  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

---

### **EMENTA**

**ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA – TUST/TUSD.** Constatado que a Autuada deixou de recolher o ICMS incidente sobre os encargos relacionados à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD), contrariando o disposto no art. 11 da Lei nº 20.540/12. Corretas as exigências fiscais de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.  
Lançamento procedente. Decisão unânime.

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, nos períodos de agosto de 2020 a junho de 2022, de março de 2023 a dezembro de 2023 e de fevereiro de 2024 a maio de 2024, relativo à parcela da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição de energia (TUSD) que foi deduzida do montante do imposto referente às notas fiscais emitidas pela CEMIG à Autuada (Notas Fiscais de Contas de Energia Elétrica - NF/CEE e Notas Fiscais de Energia Elétrica Eletrônica - NF3e).

A concessionária emitiu notas fiscais, apurou o imposto incidente na operação e efetuou o decote do valor do ICMS referente à TUSD, devido à liminar concedida em favor da Autuada, nos autos do Processo Judicial nº 5165477.51.2018.8.13.0024, cujos efeitos foram cessados pela decisão relativa ao Tema Repetitivo nº 986 do Superior Tribunal de Justiça - STJ.

Considerando tal supressão, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto ficou atribuída ao consumidor livre (adquirente de energia elétrica), ora Autuada, nos termos do art. 11 da Lei nº 20.540/12.

Exige-se ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 68/71.

Sustenta que teria deixado de recolher o imposto em razão de liminar concedida em 28/11/18, nos autos do Mandado de Segurança nº 5165477-51.2018.8.13.0024, que teria suspendido a exigibilidade do crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argumenta que tal decisão teria permanecido eficaz até junho de 2025, quando o Mandado de Segurança foi extinto sem exame de mérito, e que, portanto, não teria se configurado mera capaz de justificar a aplicação de multa de revalidação e juros moratórios.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às págs. 89/93 e pede que seja julgado procedente o lançamento.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, nos períodos de agosto de 2020 a junho de 2022, de março de 2023 a dezembro de 2023 e de fevereiro de 2024 a maio de 2024, relativo à parcela da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição de energia (TUSD) que foi deduzida do montante do imposto referente às notas fiscais emitidas pela CEMIG à Autuada (Notas Fiscais de Contas de Energia Elétrica - NF/CEE e Notas Fiscais de Energia Elétrica Eletrônica - NF3e).

A concessionária emitiu notas fiscais, apurou o imposto incidente na operação e efetuou o decote do valor do ICMS referente à TUSD, devido à liminar concedida em favor da Autuada, nos autos do Processo Judicial nº 5165477.51.2018.8.13.0024, cujos efeitos foram cessados pela decisão relativa ao Tema Repetitivo nº 986 do Superior Tribunal de Justiça - STJ.

Considerando tal supressão, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto relativo à TUSD ficou atribuída ao consumidor livre (adquirente de energia elétrica), ora Autuada, nos termos do art. 11 da Lei nº 20.540/12:

#### Lei nº 20.540/12

Art. 11. Não havendo recolhimento do ICMS de responsabilidade da concessionária de energia elétrica, em razão de suspensão da exigibilidade do tributo decorrente de demanda judicial promovida pelo respectivo adquirente de energia elétrica, ainda que substituído processualmente, fica atribuída, em caráter de exclusividade, ao adquirente de energia elétrica a responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Exige-se ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Destaca-se que a controvérsia que se apresenta não reside na materialidade do tributo, mas na perenidade dos efeitos de uma liminar que o tempo jurídico e a ordem judicial superior já sepultaram.

O cerne do debate é simples, embora juridicamente denso: a subsistência da decisão liminar obtida em 28 de novembro de 2018 diante do Tema nº 986 do Superior Tribunal de Justiça – STJ, e, caso contrário, se havia base para afastar a Multa de Revalidação e os juros moratórios.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, para melhor compreensão da matéria e dos aspectos legais que envolvem a presente autuação, especialmente quanto ao período autuado, mostra-se necessário registrar os seguintes fatos.

Com a edição da Lei Complementar Federal nº 194/22, o art. 3º, inciso X, da Lei Complementar Federal nº 87/96, com vigência a partir de 23/06/22, passou a prever que o ICMS não incide sobre os serviços de transmissão e distribuição e encargos vinculados às operações com energia elétrica.

Assim, em 4 de agosto de 2022, foi publicado o Decreto Estadual nº 48.482/22, o qual, à semelhança da Lei Complementar Federal nº 194/22, excluiu, da base de cálculo do ICMS, a TUSD e a TUST.

Porém, referido dispositivo da lei complementar federal teve eficácia suspensa pelo Supremo Tribunal Federal, por meio de decisão liminar, de autoria do Ministro Luiz Fux, na ADI nº 7.195, cuja decisão foi publicada em 10 de fevereiro de 2023, com efeitos *ex nunc*, na medida em que comprovado o perigo de lesão irreparável, tendo eficácia vinculante, geral (“*erga omnes*”) e reprimiratória, posteriormente referendada pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal.

Imediatamente após a concessão da medida cautelar na ADI nº 7.195, foi publicado o Decreto Estadual nº 48.572, de 10 de fevereiro de 2023, que revogou o Decreto Estadual nº 48.482/22, cuja exoneração nele prevista produziu efeitos de 23/06/22 a 10/02/23.

Posteriormente, em 13 de março de 2024, o Superior Tribunal de Justiça - STJ fixou tese de repercussão geral no Tema nº 986, segundo a qual devem ser incluídas, na base de cálculo do ICMS, a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) e a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST), nas situações em que são lançadas na fatura de energia como um encargo a ser pago diretamente pelo consumidor final, seja ele livre (aquele que pode escolher seu próprio fornecedor de energia) ou cativo (os contribuintes que não possuem tal escolha). Veja-se:

### TEMA REPETITIVO N° 986

A TARIFA DE USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO (TUST) E/OU A TARIFA DE USO DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD), QUANDO LANÇADA NA FATURA DE ENERGIA ELÉTRICA, COMO ENCARGO A SER SUPORTADO DIRETAMENTE PELO CONSUMIDOR FINAL (SEJA ELE LIVRE OU CATIVO), INTEGRA, PARA OS FINS DO ART. 13, § 1º, II, 'A', DA LC 87/1996, A BASE DE CÁLCULO DO ICMS.

Assim, referida decisão consolidou o posicionamento de que o ICMS incide sobre todo o processo de fornecimento de energia elétrica, tendo em vista a indissociabilidade das suas fases de geração, transmissão e distribuição, sendo que o custo inerente a cada uma dessas etapas compõe o preço final da operação e, consequentemente, a base de cálculo do imposto, nos termos do art. 13, inciso I c/c §1º, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar nº 87/96:

LC nº 87/96

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X do caput deste artigo: (Redação dada pela Lei Complementar nº 190, de 2022) (Produção de efeitos)

(...)

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

Destaca-se que, no contexto do sistema energético, o eminente Relator da decisão, Ministro Herman Benjamin, apontou que as etapas de produção e fornecimento de energia constituem um sistema interdependente, bastando-se cogitar a supressão de uma de suas fases (geração, transmissão ou distribuição) para concluir que não haverá a possibilidade de efetivação do consumo de energia.

Complementou que “tão importantes são os aludidos encargos que o legislador os erigiu como essenciais à manutenção do próprio Sistema de Energia Elétrica e do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos mantidos com concessionários e permissionários do serviço público”.

Segundo ele, a hipótese de incidência do ICMS se dá sobre todas as “operações (no plural) com energia elétrica, ‘desde a produção ou importação até a última operação’”.

Portanto, o ICMS não incide apenas na operação que destina a energia ao consumidor final, devendo a base de cálculo respectiva englobar, dentre outros valores, todos os custos envolvidos na produção e disponibilização desta energia.

Como afirmado pelo Ministro, o que se tem é uma “mera divisão de tarefas entre os agentes econômicos responsáveis por cada uma dessas etapas para a concretização do negócio jurídico tributável pelo ICMS, qual seja, o fornecimento de energia elétrica ao consumidor final”.

Conforme destacado na decisão do Tema nº 986/STJ, existir o consumo de energia elétrica significa, necessariamente, dizer que houve o uso do sistema de transmissão e distribuição (relativa à operação de circulação de mercadoria), eis que são etapas indissociáveis, vale dizer, o ICMS não incide simplesmente sobre a energia elétrica, mas sobre a operação relativa à circulação da energia elétrica, em cujo montante (valor da operação = base de cálculo) devem ser inseridas a TUSD e a TUST.

Salienta-se que, no âmbito estadual, a Lei nº 6.763/75 vai ao encontro do entendimento consolidado pelo STJ no Tema nº 986, dispondo que:

Lei nº 6.763/75

Art. 13. (...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 22. A base de cálculo do imposto devido pelo distribuidor, gerador, produtor ou destinatário final de energia elétrica responsável pelo pagamento do imposto relativamente às operações com a mercadoria antecedentes, concomitantes e subsequentes, na condição de sujeito passivo por substituição, é o valor da operação da qual decorra a entrega do produto ao destinatário final, nele computados todos os encargos relacionados ao fornecimento de energia elétrica deste cobrados, mesmo que devidos a terceiros, apurado conforme regulamento.

Ressalta-se que esse julgamento, com decisão publicada em 29 de maio de 2024, foi realizado sob o sistema dos repetitivos, tendo caráter vinculante, conforme art. 1.039 da Lei nº 13.105/15 (Código de Processo Civil), pelo que a tese deve ser aplicada em processos semelhantes em trâmite nos tribunais de todo o país:

### Lei nº 13.105/15

Art. 1.039. Decididos os recursos afetados, os órgãos colegiados declararão prejudicados os demais recursos versando sobre idêntica controvérsia ou os decidirão aplicando a tese firmada.

Ao modular os efeitos do julgamento, o STJ resguardou apenas as liminares concedidas até 27 de março de 2017. Confira-se:

### TEMA Nº 986/STJ - MODULAÇÃO

39. A MODULAÇÃO AQUI PROPOSTA, PORTANTO, **NÃO BENEFICIA CONTRIBUINTES** NAS SEGUINTE CONDIÇÕES: A) SEM AJUIZAMENTO DE DEMANDA JUDICIAL; B) COM AJUIZAMENTO DE DEMANDA JUDICIAL, MAS NA QUAL INEXISTA TUTELA DE URGÊNCIA OU DE EVIDÊNCIA (OU CUJA TUTELA OUTRORA CONCEDIDA NÃO MAIS SE ENCONTRE VIGENTE, POR TER SIDO CASSADA OU REFORMADA); C) COM AJUIZAMENTO DE DEMANDA JUDICIAL, NA QUAL A TUTELA DE URGÊNCIA OU EVIDÊNCIA TENHA SIDO CONDICIONADA À REALIZAÇÃO DE DEPÓSITO JUDICIAL; E D) **COM AJUIZAMENTO DE DEMANDA JUDICIAL, NA QUAL A TUTELA DE URGÊNCIA OU EVIDÊNCIA TENHA SIDO CONCEDIDA APÓS 27.3.2017.**

(DESTACOU-SE)

Assim, todas as demais liminares concedidas, inclusive a ora invocada, de 28 de novembro de 2018, foram excluídas do manto protetivo da modulação.

Desde então, toda e qualquer decisão que afastasse a incidência da TUST/TUSD passou a inexistir no plano da eficácia.

Diante do exposto, a alegada suspensão de exigibilidade até junho de 2025 não resiste à lógica do sistema de precedentes e, a partir de 29/05/24, tornou-se exigível o tributo, cessando os efeitos da liminar retroativamente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se vê, o feito fiscal está amparado na modulação dos efeitos da decisão do STJ relativa ao Tema nº 986, em dispositivos plenamente vigentes da Lei Estadual nº 6.763/75 e da Lei Complementar nº 87/96.

No presente caso, para os fatos geradores ocorridos até 22/06/22 e a partir de 11/02/23, a exigência do ICMS é plenamente válida, lembrando que a presente autuação se refere aos períodos de agosto de 2020 a junho de 2022, de março de 2023 a dezembro de 2023 e de fevereiro de 2024 a maio de 2024.

Tais questões fáticas foram também muito bem abordadas na Consulta de Contribuintes nº 150/2024 (entendimento externado pela SUTRI/SEF/MG), acostada aos autos pelo Fisco (Anexo 6 do Auto de Infração), tendo como consulente a CEMIG Distribuição S/A, emitente das notas fiscais de energia elétrica destinadas à Autuada.

A Impugnante não poderia ignorar o fato público e notório do julgamento do Tema nº 986. Entre 29 de maio de 2024 e 24 de junho de 2025, transcorreu mais de um ano, tempo suficiente para a apresentação de denúncia espontânea, conforme previsto no art. 210 da Lei nº 6.763/75 e nos arts. 207 a 211 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA:

### Lei nº 6.763/75

Art. 210. A responsabilidade por infração à obrigação acessória é excluída pela denúncia espontânea acompanhada do pagamento do tributo, se devido, de multa de mora e demais acréscimos legais, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depende de apuração.

§ 1º A obrigação acessória é a que tem por objeto as prestações positivas ou negativas, previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação e fiscalização do imposto.

§ 2º Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou ação fiscal relacionados com o período em que foi cometida a infração.

### RPTA

Art. 207. O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada.

Art. 208. Para os efeitos do disposto no artigo anterior, a comunicação deverá ser instruída com:

I - o comprovante do recolhimento do tributo, acrescido de multa de mora e juros cabíveis;

II - o requerimento de parcelamento, hipótese em que as garantias, se for o caso, e o recolhimento da primeira parcela deverão ser efetuados

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conforme estabelecido na legislação específica;  
ou

III - a prova do cumprimento da obrigação acessória a que se referir.

§ 1º Quando o montante do crédito tributário depender de apuração pelo Fisco será observado o seguinte:

I - o sujeito passivo justificará na comunicação a necessidade de apuração do crédito pelo Fisco;

II - a apresentação do comprovante de recolhimento ou do requerimento de parcelamento será realizada no prazo de 2 (dois) dias contados da ciência do valor apurado;

III - caso o sujeito passivo discorde do valor apurado pelo Fisco, recolherá, no prazo previsto no inciso anterior, o valor que entender devido, sendo a diferença exigível mediante lavratura de Auto de Infração.

§ 2º Considera-se dependente de apuração o tributo cuja base de cálculo deva ser arbitrada ou quando para o seu cálculo bens e direitos dependam de avaliação realizada pelo Fisco ou submetida à concordância deste.

Art. 209. O instrumento de denúncia espontânea será protocolizado na Administração Fazendária a que estiver circunscrito o estabelecimento do sujeito passivo, sendo vedado ao funcionário recusar o seu protocolo.

Art. 210. Nas hipóteses abaixo relacionadas, fica dispensada a comunicação para efeitos de denúncia espontânea:

I - escrituração intempestiva de nota fiscal nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas de mercadorias, desde que feita no período de apuração do imposto e sem finalidade de burlar o Fisco;

II - pagamento de tributo e acréscimos legais relativos a imposto declarado em documento instituído para este fim pela Secretaria de Estado de Fazenda;

III - entrega intempestiva de documento instituído pela Secretaria de Estado de Fazenda.

Art. 211. Recebida a denúncia espontânea, o Fisco realizará:

I - a conferência do valor recolhido pelo sujeito passivo, ou que tenha sido objeto de pedido de parcelamento, lavrando Auto de Infração relativo à diferença, se for o caso, e aplicando as multas exigíveis na ação fiscal;

II - a apuração do débito, quando o montante depender desse procedimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único - A conferência a que se refere o inciso I do caput poderá ser dispensada pelo Delegado Fiscal quando o valor total do ICMS denunciado, excluídos multas e juros, for igual ou inferior a quatro mil Unidades Fiscais do Estado de Minas Gerais - Ufemg.

A conduta esperada de quem atua de boa-fé seria o recolhimento espontâneo, a correção do curso fiscal e o respeito ao precedente vinculante. Porém, nada disso ocorreu.

Em vez disso, optou o Contribuinte pelo silêncio e pela inércia; e o silêncio, no campo tributário, não é prudência, é resistência, que, quando se dá diante de inexistência de tutela judicial eficaz, constitui infração consumada, atraindo, em toda a sua inteireza, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e os juros legais de mora:

### Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

Quanto ao argumento de que a multa apenas se aplicaria após o prazo de 30 (trinta) dias da revogação da liminar, invocado com base em precedente isolado do STJ, é *mister* frisar que a decisão do repetitivo não revoga liminares: ela as anula *ab initio*, restituindo o estado jurídico anterior como se nunca tivessem existido.

Não há, pois, “prazo de graça” nem mora diferida: há mora plena desde o instante em que a ilusão da liminar se desfez sob o peso da autoridade do Tema nº 986.

Por conseguinte, a autuação encontra-se hígida em todos os seus fundamentos. O crédito tributário foi validamente constituído, a penalidade foi corretamente aplicada e o comportamento da Autuada, longe de ser escusável, revela negligência e temeridade fiscal. Rechaça-se, portanto, integralmente a Impugnação, preservando o lançamento em sua totalidade, inclusive quanto à Multa de Revalidação e aos juros moratórios.

Por fim, observa-se, apenas a título de ressalva, a exclusão do período de 23/06/22 a 10/02/23, como já o fez a Fiscalização, correspondente à vigência do Decreto Estadual nº 48.482/22, matéria já pacificada. Veja-se, a seguir, o que disse o Fisco, *in verbis*:

### Auto de Infração

Em 4 de agosto de 2022, foi publicado o Decreto Estadual nº 48.482/2022, o qual, à semelhança da Lei Complementar Federal nº 194/2022, excluiu da base

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de cálculo do ICMS a TUSD e a TUST. Tal normativo veio a ser revogado pelo Decreto Estadual nº 48.572, de 10 de fevereiro de 2023, publicado imediatamente após a concessão da medida cautelar na ADI nº 7.195, na qual o Supremo Tribunal Federal suspendeu a eficácia do art. 3º, inciso X, da Lei Complementar Federal nº 87/1996. Apesar disso, a exoneração prevista no Decreto nº 48.482/2022 produziu efeitos de 23/06/2022 a 10/02/2023, período não abrangido no presente lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

