



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO nº 067/2022

4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

6ª (SEXTA) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO, REALIZADA POR VIDEOCONFERÊNCIA EM 21/03/2022

PROCESSO nº 1/1060/2019

AUTO DE INFRAÇÃO nº 1/201819734

RECORRENTE LIBRA LIGAS DO BRASIL SA CGF 06.031.506-7

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: DALCÍLIA BRUNO SOARES

**EMENTA : FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL.** Julgado **PROCEDENTE** o lançamento, por unanimidade de votos. Preliminares: **1. Nulidade do julgamento singular por descumprimento de decisão judicial vigente**, afastada por unanimidade de votos, por entender que decisão singular não enseja cobrança definitiva do crédito tributário, posto que o contribuinte tinha a opção de pagar ou recorrer, permanecendo suspensa a exigibilidade em função de interposição de recurso administrativo e liminar, nos termos do CTN. **2. Quanto à decadência parcial do período de janeiro a setembro de 2013, requerida em sustentação oral**, por unanimidade de votos, afastada com base no art. 173, inciso I, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), tendo em vista que não existiu nenhuma emissão de documento fiscal ou recolhimento prévio de ICMS com relação às operações objeto da acusação. **3. No mérito**, confirmada decisão de **PROCEDENCIA** proferida pela 1ª Instância, por maioria de votos, com base no Convênio ICMS nº 117/2004 que estabeleceu a obrigatoriedade da empresa consumidora conectada à rede básica, emitir notas fiscais relativas às operações de conexão e uso do sistema de transmissão de energia, com a inclusão das tarifas TUST e TUSD na Base de Cálculo do ICMS. Decisão de acordo com a manifestação oral em sessão da Procuradoria Geral do Estado. **RECURSO ORDINÁRIO** conhecido e não provido, por unanimidade de votos. Decisão com fundamento no art. 127, 176-A do Decreto nº 24.569/97, Cláusula Primeira, inciso I, § 1º, do Convênio ICMS nº 117/2004. Penalidade art. 123, III, b, item 1, da lei 12.670/96, redação da Lei nº 16.258/2017.

**PALAVRAS-CHAVES: ENERGIA ELÉTRICA.TUSD. TUST. INCIDÊNCIA. ICMS. BASE DE CÁLCULO.**

**RELATÓRIO:**

O auto de infração relata que o sujeito passivo deixou de emitir documentos fiscais, no período de janeiro/13 a dezembro/17, em operação tributada de conexão e uso dos sistemas de transmissão no montante de R\$ 8.882.238,60, ocasionando falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$ 2.398.204,42, descumprindo obrigações previstas no Convênio ICMS 117/2004.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

A Informação Complementar descreve a evolução legislativa e estrutural ocorrida a partir da implantação do Projeto de Reestruturação do Setor Elétrico Brasileiro, com a criação de um órgão regulador (Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL), um operador nacional (Operador Nacional do Sistema Elétrico - ONS) e um agente intermediador da compra e venda dos saldos de energia elétrica (Câmara de Comercialização de Energia Elétrica CCEE).

Destaca as várias modificações normativas sobre a matéria entre os exercícios de 2013 e 2017, com a instituição de dois ambientes para celebração de contratos de compra e venda de energia o Ambiente de Contratação Regulada (ACR), do qual participam Agentes de Geração, de Comercialização e de Distribuição de Energia Elétrica, e o Ambiente de Contratação Livre (ACL), do qual participam Agentes de Geração, Comercialização, Importadores e Exportadores de energia, e Consumidores Livres.

Relata que a atuada, agindo como consumidor livre, obteve energia elétrica conectando-se a rede básica de transmissão, arcando com os custos, que incluíram a remuneração de empresas fornecedoras, comercializadoras, geradoras, distribuidoras ou transmissoras de energia elétrica, porém, sem emitir as notas fiscais pela conexão e uso dos sistemas de transmissão de energia elétrica e sem recolher o respectivo ICMS, descumprindo assim o disposto no parágrafo primeiro do Convênio ICMS 117/2004.

De acordo com o fiscal a empresa deveria emitir documento fiscal, englobando todos os valores correspondentes à conexão e encargos de uso do sistema de transmissão pagos às empresas transmissoras de energia, e recolher o ICMS até o quinto dia do mês subsequente, até 29/01/2017, e a partir de 30/01/2017 tinha até o vigésimo dia do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal (art. 74 do Decreto nº 24.569/97, alterado pelo Decreto nº 32.139/17), mas a análise do SPED Fiscal e Receita mostrou que tais obrigações foram descumpridas, motivo pelo qual lançou o ICMS devido, acrescido da respectiva multa, anexou CD contendo Planilha de cálculo do ICMS e Relatórios dos encargos de uso e setorial.

Sobre a resposta ao Termo de Intimação nº 2018.11253, apresentada durante a ação fiscal pela empresa, entende que a obrigatoriedade de os agentes transmissores de energia emitirem notas fiscais a partir de 1<sup>o</sup> de novembro de 2018 não constitui "revogação tácita" da obrigatoriedade de autuada emitir nota de fiscal, previsto no Convênio ICMS 117/04.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

O sujeito passivo apresentou **impugnação com o** argumento de que não incide ICMS sobre as Tarifas de Uso dos Sistemas de Transmissão conforme entendimento do STJ e, que obteve liminar favorável no processo judicial 188417-62.2018.8.06.0001, em curso na 5ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Fortaleza/CE. Requer o reconhecimento da inexistência de fato gerador do ICMS no uso dos sistemas de transmissão e de conexão com pagamento tarifa TUST e alternativamente a suspensão do lançamento fiscal enquanto perdurar a decisão judicial. Anexa cópia da decisão judicial as fls. 50- 53 na qual o juiz concede tutela antecipada de suspensão de cobrança do ICMS sobre as faturas de TUST.

O Julgador singular proferiu decisão mantendo a PROCEDÊNCIA do lançamento (fls. 55/58), destacou jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça — STJ favorável a incidência do ICMS sobre a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e sobre a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD), pagas na compra da energia elétrica diretamente dos agentes de comercialização ou de geração no mercado livre de energia elétrica (Res RECURSO ESPECIAL nº 1.163.020 - RS (2009/0205525-4) RELATOR : MINISTRO GURGEL DE FARIA; RS

O sujeito passivo interpôs novo **Recurso Ordinário** (fl. 64/66) no qual requer  **nulidade da decisão recorrida por descumprimento de decisão Judicial** pois o Contribuinte obteve decisão favorável nos autos do processo 0188417-62.2018.8.06.0001, em curso na 5ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Fortaleza/CE. No mérito, requer o reconhecimento da inexistência do fato gerador do ICMS, no uso dos sistemas de transmissão e conexão, pois não incide ICMS sobre as Tarifas de Uso dos Sistemas de Transmissão (TUST) e Tarifas de Uso dos Sistemas de Distribuição (TUSD), por não representarem operação de efetiva circulação de mercadoria, importando a cobrança em violação ao art. 22, da Lei Complementar nº 87/1996. Argui que está eivado de vícios o Convênio CONFAZ nº 117/2004 que ratificou a cobrança de ICMS sobre a TUST e TUSD pelos Estados.

A Recorrente argumenta ser indústria e consumidor livre conectada diretamente à Rede Básica, remunerando serviços de transporte de energia, torres, postes, isoladores, subestações de transmissões e outros equipamentos necessários para acessar à energia adquirida, para isso celebra contratos com as distribuidoras (Contrato de Uso do Sistema de Distribuição — CUSD, pelo qual paga a tarifa correspondente (TUSD), ou efetua Contratos de Uso do Sistema de Transmissão — CUST, e Contrato de Conexão ao Sistema de Transmissão — CCT, pelo qual paga a tarifa correspondente (TUST).



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Defende que a TUST e a TUSD são tarifas que independem do montante de energia elétrica consumida, estão associadas à instalação e manutenção do ponto de conexão para o consumidor, logo, não implicam em incidência de ICMS, pois não há transferência de propriedade de mercadoria, que ocorre somente quando a energia elétrica ingressa no estabelecimento para efetivo consumo e, não pela simples disponibilização do uso do sistema de transmissão ou de distribuição ao consumidor ou na instalação e manutenção dos pontos de conexão.

A recorrente cita decisões do STJ que reconheceram o consumo de energia como fato gerador do ICMS e, não o serviço de transporte de transmissão e distribuição de energia elétrica (Súmula 166/STJ, AREsp 1036246/SC), requer a nulidade da decisão singular por violar decisão judicial e nulidade do lançamento pela inexistência do fato gerador do ICMS sobre o uso dos sistemas de transmissão e de conexão (TUST e TUSD).

A Assessoria Processual Tributária manifestou-se no sentido de conhecer o Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para manter a PROCEDÊNCIA proferida pelo julgador singular.

**Em síntese é o relatório.**

**VOTO DA RELATORA:**

Sobre a *preliminar de nulidade* do julgamento por violação de decisão judicial, entendo que a intimação para a empresa recolher o ICMS (fl. 58) não constitui cobrança definitiva do crédito, posto que o julgamento singular concedeu prazo, também, para o contribuinte interpor recurso ao Conselho de Recursos Tributários, em igual período, portanto, a autuada tinha a opção entre recorrer ou pagar, neste último caso com os descontos previstos em lei.

Cumprir destacar que o crédito tributário se encontra suspenso em função de recurso impetrado (inciso III do CTN) e de liminar em mandado de segurança deferida em favor do contribuinte (inciso IV do CTN), nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN), portanto, a decisão monocrática não tem o poder de tornar o crédito tributário exigível de imediato.

Ressalta-se que a infração trata de falta de emissão de nota fiscal e que a suspensão do crédito não dispensa do cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal, nos termos do parágrafo único do CTN:



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

- I - moratória;
- II - o depósito do seu montante integral;
- III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;
- IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.
- V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)
- VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Convém observar que a medida liminar concedida pelo judiciário é provisória e, caso seja favorável ao fisco terá natureza meramente declaratória da obrigação tributária, pois, o juiz não poderá efetuar o ato de “lançamento” cuja competência é exclusiva do fisco (art. 149 do CTN), por isso, todas as medidas administrativas devem ser realizadas para apurar e lançar o crédito tributário dentro do prazo decadencial, sem que tal procedimento implique em imediata exigência de pagamento do crédito tributário.

Considero que a cobrança definitiva ocorre após a inscrição em dívida ativa, ato praticado quando não cabe mais recurso e que a decisão monocrática não encerrou a fase contenciosa, permanecendo suspenso o crédito tributário com a interposição do recurso ora analisado, logo, não existe qualquer motivo para torná-la nula. Pelas razões mencionadas **afasto a nulidade do julgamento singular** suscitada pela parte.

Em relação a **preliminar de decadência**, suscitada oralmente em sessão relativa ao **período de janeiro a setembro de 2013**, afasto-a por entender aplicável a regra de contagem prevista no art. 173, inciso I, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional) ao lançamento efetuado de ofício pelo fisco, decorrente de descumprimento de obrigação acessória, principalmente quando a falta de emissão de documento fiscal foi acompanhada pelo não recolhimento de parcela do imposto devida com a inclusão das tarifas TUST e TUSD na base de cálculo do ICMS:

Art. 147. (...).

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

- II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;
- IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Convém observar que não existiu declaração de débito a ser homologada pelo fisco referente aos valores objeto da autuação, sendo necessário o lançamento de ofício do fisco para suprir a negativa do contribuinte de incluir a Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão (TUST) e Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição (TUSD) na base de cálculo do ICMS, tendo a recorrente contestado judicialmente a própria incidência do imposto sobre tais tarifas.

Sobre o **mérito**, o consumidor de energia elétrica conectado à rede básica é legalmente responsável pelo recolhimento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no seu estabelecimento, bem como obrigado a emitir nota fiscal, modelo 55 ou avulsa, no segundo mês subsequente às operações de conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica, de acordo com a redação vigente a época do fato gerador (2013 -2017) do Convênio ICMS nº 117/2004.

A empresa argumentou que o Convênio ICMS nº 104/18 revogou tacitamente a obrigatoriedade de o consumidor emitir nota fiscal quando atribuiu ao agente transmissor de energia elétrica o dever de emitir Nota Fiscal relativamente aos valores e encargos pelo uso dos sistemas de transmissão e de conexão.

Cumprir observar que a época do fato gerador (2013 -2017) o agente transmissor de energia elétrica estava **dispensado** de emitir nota fiscal, tornando-se obrigado somente a partir de 01.01.20, com a nova redação da **Cláusula Segunda** dada pelo Convênio ICMS 104/18:

De acordo com o CTN, norma que disponha sobre dispensa do cumprimento de obrigação acessória deve ser interpretada literalmente, conseqüentemente, não cabe interpretação extensiva ao dispositivo que estabelece obrigação acessória a terceiro (agente transmissor) para provocar dispensa tácita de obrigação tributária atribuída ao sujeito passivo (consumidor livre), principalmente, quando a exigência de emitir nota fiscal está formalmente expressa em norma juridicamente válida:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Destaca-se que a obrigatoriedade de os agentes transmissores de energia emitirem notas fiscais relativa ao uso dos sistemas de transmissão e de conexão está prevista na Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 117/04, enquanto, a obrigação tributária de o consumidor conectado à rede básica emitir nota fiscal encontra-se expressa na Cláusula Primeira, estando o recolhimento do imposto vinculado a data de emissão da nota fiscal referida no inciso I do § 1º, nos termos do § 2º do Convênio ICMS nº 117/04

**Cláusula primeira** Fica atribuída a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e pelo uso dos sistemas de transmissão ao consumidor que, estando conectado diretamente à Rede Básica de transmissão, promover a entrada de energia elétrica no seu estabelecimento ou domicílio.

§ 1º Sem prejuízo do cumprimento das obrigações principal e acessórias, previstas na legislação tributária de regência do ICMS, o consumidor conectado diretamente à Rede Básica de transmissão de energia elétrica deverá:

Nova redação dada ao *caput* do inciso I do § 1º da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 129/16, efeitos a partir de 01.01.17.

I - emitir nota fiscal, modelo 55, 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:

Redação anterior dada ao *caput* do 1º e ao *caput* do inciso I do 1º, da cláusula primeira, pelo Conv. ICMS 135/05, efeitos de 21.12.05 a 31.12.16.

§ 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:

§ 2º O imposto devido deverá ser recolhido na data de emissão da nota fiscal referida no inciso I do § 1º, ou em outra data, a critério de cada unidade federada.

**Cláusula segunda** O agente transmissor de energia elétrica deverá emitir Nota Fiscal relativamente aos valores e encargos pelo uso dos sistemas de transmissão e de conexão. (Redação dada ao *caput* da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 104/18, efeitos a partir de 01.01.20).

**Cláusula segunda** O agente transmissor de energia elétrica fica dispensado da emissão de Nota Fiscal, relativamente aos valores ou encargos: (Redação anterior dada ao *caput* da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 135/05, efeitos de 21.12.05 a 30.04.19).

Logo, não existe conflito entre as obrigações tributárias a serem cumpridas pelos agente transmissor de energia e pelo consumidor, conectado à rede básica, ressaltando que este último tem o encargo de cumprir não apenas a obrigação acessória mas, também, a obrigação principal de recolher o imposto devido na operação.

Sobre a inclusão da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica (TUST) e da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica (TUSD) na base de cálculo do ICMS, destaco que energia elétrica equivale a **mercadoria** para fins de incidência do ICMS, por força do parágrafo primeiro, do art. 2º, da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 15.863/2015:



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Art. 2º São hipóteses de incidência do ICMS

I - as operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares.

§1º Para efeito da incidência do ICMS, a energia elétrica considera-se mercadoria.

Neste contexto é razoável concluir que as normas que disciplinam sobre composição da Base de Cálculo de mercadorias devem ser aplicadas igualmente à energia elétrica, inclusive àquelas que determinam a inclusão de todas as despesas imputadas ao adquirente da mercadoria, tais como: seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, ou outros estabelecidos pela legislação tributária.

No caso em análise, a Recorrente adquiriu energia elétrica e se conectou diretamente à Rede Básica para obter eletricidade necessária para suas atividades industriais, remunerou distribuidoras e transmissoras pelo uso de seus sistemas, arcou com os custos remuneratórios, inclusive o pagamento das tarifas TUSD e TUST, contudo, sem inclui-las no cálculo do ICMS conforme planilha fiscal salva em CD-ROM,.

Sobre o argumento de que as taxas não constituem fato gerador de ICMS, observo que se tributa o consumo da energia elétrica, porém, este somente se efetiva quando a empresa assume o ônus de pagar por todas as etapas até o ingresso da eletricidade no estabelecimento, que inclui custos pela geração, transmissão e distribuição da energia elétrica, estando ausente qualquer uma destas etapas, impossível será o consumo e, por consequência, a tradição da mercadoria que caracteriza o fato gerador, portanto, tais valores são indissociáveis no processo de fornecimento de energia elétrica.

Assim sendo é razoável deduzir que o custo inerente a cada etapa (geração, transmissão e distribuição) integra o preço final do fornecimento de energia elétrica, inclusive as tarifas TUST e TUSD pagas pelo consumidor, conseqüente representam o valor da operação mercantil realizada e, devem integrar a base de cálculo do ICMS nos termos do art. 13, §1º, II, “a” e “b” da Lei Complementar nº 87/96:

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

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



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Neste sentido o STJ manifestou-se favorável a inserção de valores pagos a título de Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) na composição da base de cálculo do ICMS, entendendo que a mera divisão de tarefas – de geração, transmissão e distribuição – entre os agentes econômicos responsáveis por cada uma dessas etapas, não infirma a regra matriz de incidência do tributo no fornecimento de energia elétrica ao consumidor final:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. BASE DE CÁLCULO. TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD). INCLUSÃO.

1. 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 – entre elas a referente à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) – compõe o preço final da operação e, conseqüentemente, a base de cálculo do imposto, nos termos do art. 13, I, da Lei Complementar n. 87/1996.

2. A peculiar realidade física do fornecimento de energia elétrica revela que a geração, a transmissão e a distribuição formam o conjunto dos elementos essenciais que compõem o aspecto material do fato gerador, integrando o preço total da operação mercantil, não podendo qualquer um deles ser decotado da sua base de cálculo, sendo certo que a etapa de transmissão/distribuição não cuida de atividade meio, mas sim de atividade inerente ao próprio fornecimento de energia elétrica, sendo dele indissociável.

3. A abertura do mercado de energia elétrica, disciplinada pela Lei n. 9.074/1995 (que veio a segmentar o setor), não infirma a regra matriz de incidência do tributo, nem tampouco repercute na sua base de cálculo, pois o referido diploma legal, de cunho eminentemente administrativo e concorrencial, apenas permite a atuação de mais de um agente econômico numa determinada fase do processo de circulação da energia elétrica (geração). A partir dessa norma, o que se tem, na realidade, é uma mera divisão de tarefas – de geração, transmissão e distribuição – 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.

4. Por outro lado, o mercado livre de energia elétrica está disponibilizado apenas para os grandes consumidores, o que evidencia que a exclusão do custo referente à transmissão/distribuição da base de cálculo do ICMS representa uma vantagem econômica desarrazoada em relação às empresas menores (consumidores cativos), que arcam com o tributo sobre o "preço cheio" constante de sua conta de energia, subvertendo-se, assim, os postulados da livre concorrência e da capacidade contributiva.

5. Recurso especial desprovido. (RECURSO ESPECIAL Nº 1.163.020 - RS (2009/0205525-4) - RELATOR : MINISTRO GURGEL DE FARIA -STJ)

Apesar de a matéria está sujeita a Tema Repetitivo 986 no STJ, aguardando análise do Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas - IRDR, entendo que a mudança jurisprudencial do STJ está coerente com a interpretação sistemática da legislação tributária, pois as etapas de geração, transmissão e distribuição da energia fazem parte de um todo, cujo custo deve compor a base de cálculo do ICMS, inclusive para não gerar tratamento diferenciado em relação aos demais consumidores que não podem escolher livremente de quem comprar energia, e são obrigados a arcar com todos os custos advindos das três etapas (geração, transmissão e distribuição) repassadas integralmente em forma de tarifa ao consumidor.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

A Constituição Federal (CF/88) veda tratamento diferenciado entre contribuintes, assim não é razoável que empresas de grande porte (consumidores livres) recolham ICMS sobre uma base de cálculo inferior aos demais consumidores (empresas de pequeno porte e pessoas físicas) que não podem escolher transmissores e distribuidores de energia elétrica:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Ao caso concreto é inaplicável a Súmula 166 STJ, posto que não se trata de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, pois o relatório fiscal lista valores pagos às várias empresas que participaram de etapas do fornecimento de energia elétrica à autuada, identificando-as por diferentes CNPJ e Razão Social.

Em suma, a infração tem por objeto a falta de emissão de notas fiscais de energia elétrica, com a não inclusão da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica (TUST) e da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica (TUSD) na base de cálculo do ICMS, gerando uma diferença de ICMS no valor de R\$ 2.398.204,42, referente às operações de fornecimento de energia elétrica do período de janeiro/13 a dezembro/17.

O Convênio ICMS nº 117/2004, Cláusula Primeira, § 1º, inciso I, estabeleceu a obrigatoriedade do consumidor livre emitir notas fiscais e recolher imposto sobre valores de conexão e uso dos sistemas de transmissão de energia, portanto, a não inclusão da parcela referente a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica (TUST) e da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica (TUSD) na base de cálculo do ICMS gerou uma diferença de ICMS a recolher que foi lançado de ofício pelo fisco, acrescido da penalidade do art. 123, III, b, item I, da Lei nº 12.670/96, redação da Lei nº 16.258/17:

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

III — relativamente à documentação e à escrituração:

b) deixar de emitir documento fiscal:

1. em operações e prestações tributadas: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso ordinário interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de PROCEDÊNCIA proferida pela 1ª Instância, devendo o sujeito passivo recolher imposto e multa lançados no auto de infração, nos valores indicados no demonstrativo de crédito tributário.

**É como voto.**



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Demonstrativo do Crédito Tributário:

PERÍODO	jan/13	fev/13	mar/13	abr/13	mai/13	jun/13
ICMS	105.224,35	58.370,03	50.266,01	17.693,16	20.975,46	20.372,19
MULTA	116.915,95	64.855,59	55.851,12	19.659,07	23.306,06	22.635,77
TOTAL	222.140,30	123.225,62	106.117,13	37.352,23	44.281,52	43.007,96
PERÍODO	jul/13	ago/13	set/13	out/13	nov/13	dez/13
ICMS	22.507,61	23.420,34	19.494,30	24.081,31	24.730,80	24.629,23
MULTA	25.008,45	26.022,60	21.660,34	26.757,01	27.478,67	27.365,81
TOTAL	47.516,06	49.442,93	41.154,64	50.838,32	52.209,47	51.995,03

PERÍODO	jan/14	fev/14	mar/14	abr/14	mai/14	jun/14
ICMS	23.887,50	24.118,18	26.172,54	26.512,24	24.872,00	26.023,91
MULTA	26.541,67	26.797,98	29.080,59	29.458,05	27.635,56	28.915,46
TOTAL	50.429,16	50.916,16	55.253,13	55.970,29	52.507,56	54.939,37
PERÍODO	jul/14	ago/14	set/14	out/14	nov/14	dez/14
ICMS	26.127,40	24.022,61	29.349,97	29.169,22	31.118,11	27.128,54
MULTA	29.030,45	26.691,78	32.611,08	32.410,25	34.575,68	30.142,82
TOTAL	55.157,85	50.714,39	61.961,05	61.579,47	65.693,79	57.271,37

PERÍODO	jan/15	fev/15	mar/15	abr/15	mai/15	jun/15
ICMS	30.299,59	26.380,29	29.895,18	28.584,25	26.560,98	28.354,87
MULTA	33.666,21	29.311,43	33.216,87	31.760,28	29.512,20	31.505,41
TOTAL	63.965,81	55.691,73	63.112,05	60.344,53	56.073,17	59.860,28
PERÍODO	jul/15	ago/15	set/15	out/15	nov/15	dez/15
ICMS	28.091,16	29.746,19	27.764,90	61.276,28	61.909,28	57.539,73
MULTA	31.212,40	33.051,32	30.849,89	68.084,75	68.788,08	63.933,03
TOTAL	59.303,57	62.797,52	58.614,79	129.361,03	130.697,36	121.472,76

PERÍODO	jan/16	fev/16	mar/16	abr/16	mai/16	jun/16
ICMS	60.040,93	75.677,80	66.252,18	65.766,65	60.479,24	62.330,03
MULTA	66.712,15	84.086,44	73.613,53	73.074,06	67.199,16	69.255,59
TOTAL	126.753,08	159.764,24	139.865,71	138.840,71	127.678,40	131.585,62
PERÍODO	jul/16	ago/16	set/16	out/16	nov/16	dez/16
ICMS	64.979,18	32.041,89	29.508,42	31.031,38	30.554,30	35.651,47
MULTA	72.199,08	35.602,10	32.787,14	34.479,31	33.949,22	39.612,74
TOTAL	137.178,26	67.643,99	62.295,56	65.510,69	64.503,53	75.264,21

PERÍODO	jan/17	fev/17	mar/17	abr/17	mai/17	jun/17
ICMS	53.687,34	43.563,84	51.497,09	43.299,24	49.134,42	47.883,55
MULTA	59.652,60	48.404,27	57.218,99	48.110,26	54.593,79	53.203,94
TOTAL	113.339,94	91.968,11	108.716,08	91.409,50	103.728,21	101.087,49
PERÍODO	jul/17	ago/17	set/17	out/17	nov/17	dez/17
ICMS	47.916,71	47.716,09	45.354,86	62.386,74	63.130,58	61.650,78
MULTA	53.240,79	53.017,88	50.394,29	69.318,60	70.145,09	68.500,87
TOTAL	101.157,49	100.733,97	95.749,15	131.705,33	133.275,67	130.151,65

TOTAL DO PERÍODO	
ICMS	2.398.204,42
MULTA	2.664.671,57
TOTAL	5.062.875,99



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**DECISÃO:**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é RECORRENTE: **LIBRA LIGAS DO BRASIL S/A.** e RECORRIDO: **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

**Decisão:** A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve, preliminarmente: **1. Em relação à nulidade do julgamento singular por descumprimento de decisão judicial vigente.** Resolvem os membros da 4ª Câmara, por unanimidade de votos, afastar a nulidade entendendo que não houve nenhum prejuízo à defesa do contribuinte. **2. Quanto à decadência parcial para o período de janeiro a setembro de 2013, suscitada em sustentação oral.** Resolvem, por unanimidade de votos, afastar a nulidade suscitada pela recorrente, nos termos do voto da Conselheira relatora e com base no art. 173, inciso I, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), tendo em vista que não existiu nenhuma emissão de documento fiscal ou recolhimento prévio de ICMS com relação às operações específicas. **3. No mérito,** resolvem os membros da 4ª Câmara, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, confirmando a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, entendendo que o Convênio ICMS nº 117/2004, Cláusula Primeira, § 1º, inciso I, estabeleceu a obrigatoriedade da empresa consumidora de emitir notas fiscais até o último dia útil do mês subsequente das operações de conexão e uso do sistema de transmissão de energia. Em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e em acordo com a manifestação oral em sessão da Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros Thyago da Silva Bezerra e Almir de Almeida Cardoso Junior que se manifestaram pela improcedência da acusação fiscal. O Conselheiro Thyago da Silva Bezerra justificou seu voto com base na Lei Complementar nº 87/1996, por entender que não há incidência do ICMS sobre a tarifa de utilização dos sistemas de transmissão de energia elétrica. O Conselheiro Almir de Almeida Cardoso Junior justificou seu voto sob o entendimento de que, de acordo com a Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 117/2004, o contribuinte não tem a obrigação de emitir a nota fiscal, cabendo essa obrigação ao agente transmissor. Presente, para apresentação de sustentação oral do recurso, o representante legal da autuada, Dr. Sanzio Teixeira de Paula.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Presentes a 6ª (SEXTA) Sessão Ordinária Virtual da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, o Presidente Dr. Michel André Bezerra Lima Gradvohl. Presentes à Sessão os Conselheiros Francisco Wellington Ávila Pereira, Dalcília Bruno Soares, Gerusa Marília Alves Melquíades de Lima, Almir de Almeida Cardoso Junior, Matheus Fernandes Menezes e Thyago da Silva Bezerra. Presente à sessão o Procurador do Estado Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente, também, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária Ana Paula Figueiredo Porto. Também presente à Câmara a servidora Edilene Vieira de Alexandria.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 20 de abril de 2022.

**Dalcília Bruno Soares**  
CONSELHEIRA RELATORA

Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**

**Rafael Lessa Costa Barboza**  
PROCURADOR DO ESTADO  
Ciente em: