

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 16.397/05/2<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010112671-43 (Aut.), 40.010112847-06 (Coob.)  
Rec. de Agravo: 40.030114719-74  
Impugnantes/Ag: Rima Industrial S/A (Aut.), Companhia Energética de Minas Gerais - CEMIG (COOB.)  
Proc. S. Passivo: Fernando José Dutra Martuscelli/Outros (Aut.), Rosa Antônia Chaer Resende/Outros (Coob.)  
PTA/AI: 01.000144644-10  
Inscr. Estadual: 073.159937.03-84(Aut.), 062.002160.00-57 (Coob.)  
Origem: DF/ Montes Claros

**EMENTA**

**RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA – Desnecessária a produção de prova pericial requerida, vez o quesito elaborado versa sobre definição da natureza jurídica da operação de transferência de excedente de redução de meta (de energia elétrica), o que se faz irrelevante, sob ótica legal (art. 6º, § 8º, "a" e "b" da Lei 6763/75), para caracterização do fato gerador do ICMS. Correto o indeferimento do pedido, alicerçado no artigo 116, inciso I, da CLTA/MG. Recurso de Agravo não provido. Decisão unânime.**

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - ENERGIA ELÉTRICA. Comprovado, nos autos, que a Autuada, durante o exercício de 2001, comercializou energia elétrica sob a forma de transferência de excedentes de redução de metas, abstendo-se da emissão de notas fiscais e do pagamento do ICMS devido. Infração detectada face existência de "Documentos para Transação Bilateral entre Empresas do Grupo A", firmados pela Comercializadora (Autuada) e terceiro, com anuência da Concessionária Mineira (Coobrigada). Autuação alicerçada nos artigos 6º, VI, § 1º; 16, VII, IX e XIII, da Lei 6.763/75. Acolhimento parcial das razões das Impugnantes para cancelar as exigências fiscais anteriores à vigência do Convênio nº 103/01.**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COOBRIGADA. Imposta coobrigação pelo crédito tributário constituído à Concessionária CEMIG, por ser quem emitiu os documentos indispensáveis à comercialização dos excedentes, sendo de sua atribuição o controle da utilização da meta estabelecida, a verificação de saldos quantitativos negociáveis, bem ainda o fornecimento (transmissão) da energia revendida ao destinatário final, todavia, fazendo-o sem emissão de nota fiscal de Remessa por Conta e Ordem de Terceiros e ciente da não emissão de nota fiscal de venda pela Autuada. Na hipótese, aplica-se-lhe o disposto no artigo 21, inciso XII, da Lei 6.763/75.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre "comercialização de energia elétrica durante o período de racionamento (2001 - julho a dezembro), sob a forma de transferência de excedente de redução de metas, conforme 'Documentos para Transação Bilateral entre Empresas do Grupo A'", sem cobertura fiscal e sem o conseqüente pagamento do ICMS incidente.

Houve recomposição de conta gráfica, com apuração de recolhimento a menor de ICMS em 2001, jan/2002 e jan/2003.

Exigências: ICMS, MR (50%), MI (40%).

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnações às fls. 32 a 81 e 94 a 101, com aditamento, pela primeira, às fls. 164 a 168, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 136 a 142, aditada às fls. 170 a 171.

Indeferido o requerimento de prova pericial (fl. 174), o mesmo foi agravado pela Autuada/Impugnante às fls. 177 a 182.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 186 a 199, opina pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

**DAS PRELIMINARES**

**1. Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos**

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que o quesito proposto, diversamente do alegado no Recurso interposto, visa epigrafar "a natureza jurídica da operação de transferência de direito de consumo de excedente de redução de meta (de consumo de energia elétrica)", ao revés de o objeto da ação fiscal ser a venda de energia elétrica, pela Autuada, correspondente à diferença entre a quantidade efetivamente consumida e a contratada, conforme limite fixado para a consumidora.

A natureza jurídica da operação de que resulte a saída ou a transmissão da propriedade da mercadoria é irrelevante para a caracterização do fato gerador. Esse o disposto no § 8º, "a", 1 e 2, do art. 6º da Lei 6.763/75.

Em seguida, o art. 114 da CLTA/MG esclarece a consistência da prova pericial.

Art. 114 - A prova pericial consiste no exame, vistoria ou avaliação. (grifo apostro)

Obviamente que "exame, vistoria ou avaliação" hão de resultar em laudo técnico, em regra plasmado sobre aspectos técnicos (fáticos e científicos) que contribuem para a elucidação, o clareamento de uma situação, de uma controvérsia estabelecida.

A delimitação da "natureza jurídica da transferência de direito de consumo de energia elétrica" em nada contribui para aclarar a controvérsia originária da venda de energia elétrica ao desabrigo de nota fiscal.

Eis, pois, precisamente alicerçada a denegatória de produção de prova pericial, pela Auditoria Fiscal, arrimada que se fez no art. 116, I, da CLTA/MG.

Destarte, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, caracterizando ato plenamente vinculado e fulminando a suscitada nulidade por cerceamento de defesa.

## **2. Da Nulidade do AI por imprecisa capitulação**

Também não há lograr sucesso a arguição de nulidade do AI sob fundamento de imprecisa capitulação infracional.

Compulsando o relatório do AI, extrai-se que a acusação é de "comercialização de energia elétrica... sem o devido acobertamento fiscal e sem recolhimento do imposto devido". Dentre outros, ali postos se encontram os incisos VII, IX e XIII do art. 16 da Lei 6.763/75.

Tais incisos obrigam o contribuinte a "entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, ... o documento fiscal correspondente à operação realizada; pagar o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária; cumprir todas as obrigações previstas na legislação tributária."

As penalidades, MR e MI, foram corretamente capituladas nos artigos 56, II e 55, II, da citada lei.

De se ver, ausente incorreta ou imprecisa capitulação infracional e das penalidades.

Questão outra é a de se discutir meritoriamente se as operações matéria da autuação se resumem a mera transferência de direito de consumo e/ou se envolvem também venda mercantil sujeita ao ICMS.

Infere-se, *hoc modo*, inacatável a nulidade argüida.

## **DO MÉRITO**

Embora preambularmente examinada, apresenta-se a arguição meritória de ilegitimidade passiva da Coobrigada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A CEMIG se recusa a co-responder pelo crédito tributário constituído, aduzindo em seu favor não se obrigar legalmente a fiscalizar obrigações tributárias de terceiros e que apenas cumprira as exigências que a legislação federal lhe impunha. Além disso, insiste, nenhum interesse possuía em tais transações bilaterais com energia elétrica, até porque já não lhe pertencia e o ICMS fora destacado e recolhido sobre o faturamento da total demanda contratada, nos limites estabelecidos para o consumo reduzido da Autuada.

Os argumentos são substanciosos, mas não a ponto de eximi-la da coobrigação, quando vista sua participação no processo de transferência de direito de consumo e venda de energia elétrica pela Autuada sob prisma tributário.

Mui bem lembra a Autuante, dadas as especificidades da energia elétrica, apenas a Coobrigada detinha a estrutura física básica a transportá-la (transmissão). Ainda que não mais lhe pertencesse, deveria ter observado o disposto no art. 321, II, do Anexo IX ao RICMS/96 (venda à ordem), tocante a energia fornecida a quem a adquirira da Autuada. Neste caso, também não emitira o correspondente documento fiscal, até porque precisaria fazer, nele, referência à nota fiscal de venda que deveria ter sido expedida pela Autuada. Aqui, sim, posto que discorde, impõe-se-lhe fiscalizar o cumprimento da obrigação acessória da Autuada, ou não teria como emitir a nota fiscal de "Remessa por conta e ordem de terceiros".

Se não bastasse, era ônus da Coobrigada autorizar os contratos bilaterais, respeitado o limite de consumo de energia da Autuada (meta de racionamento) fixado pelo governo. Era ela a detentora das condições de produção e fornecimento da diferença contratada e não consumida.

Por tudo isso, há validar o disposto no art. 21, XII, da Lei 6763/75, mesmo que não se lhe confirme interesse tributário nas vendas pela Autuada.

Inferência natural é a de manutenção da coobrigação imposta.

A autuação versa sobre acusação de vendas de energia elétrica, sob forma de transferência de excedente de redução de metas, no exercício de 2001, sem emissão de nota fiscal de saída e sem pagamento do ICMS incidente, alicerçada na existência de "Documentos para Transação Bilateral entre Empresas do Grupo A" (fls. 10 a 15).

As cópias desses documentos, congruentes com controles outros de venda de energia elaborados pela própria Autuada (fls. 143/148), identificam a empresa cedente, a cessionária, o montante de energia comercializada em kwh, tendo sido firmados com conhecimento da Concessionária.

Durante o período do racionamento de energia (2001), todos os consumidores (industriais) foram obrigados a reduzir a quantidade de energia consumida mensalmente, sendo fixada meta para cada setor e daí específica para cada um deles, conforme média verificada no trimestre maio/junho/julho de 2000, regra

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

geral, reduzida a 80%. Todavia, poderiam os consumidores, entre si, compensar quantidade correspondente à expectativa de consumo não utilizada. Era-lhes facultado negociar essa diferença no MAE (Mercado Atacadista de Energia) ou através de "Transações Bilaterais".

Conforme a Resolução nº 456, de 29/11/2000, da ANEEL, Agência Nacional de Energia Elétrica, entendia-se por Empresas do Grupo A:

**Art. 2º.** Para os fins e efeitos desta Resolução são adotadas as seguintes definições mais usuais:

(...)

**XXII - Grupo "A":** agrupamento composto de unidades consumidoras com fornecimento em tensão igual ou superior a 2,3 kV, ou, ainda, atendidas em tensão inferior a 2,3 kV a partir de sistema subterrâneo de distribuição e faturadas neste Grupo nos termos definidos no art. 82, caracterizado pela estruturação tarifária binômica e subdividido nos seguintes subgrupos:

**a) Subgrupo A1** - tensão de fornecimento igual ou superior a 230 kV;

**b) Subgrupo A2** - tensão de fornecimento de 88 kV a 138 kV;

**c) Subgrupo A3** - tensão de fornecimento de 69 kV;

**d) Subgrupo A3a** - tensão de fornecimento de 30 kV a 44 kV;

**e) Subgrupo A4** - tensão de fornecimento de 2,3 kV a 25 kV;

**f) Subgrupo AS** - tensão de fornecimento inferior a 2,3 kV, atendidas a partir de sistema subterrâneo de distribuição e faturadas neste Grupo em caráter opcional.

Segundo inciso VI do art. 2º da Resolução nº 13, de 01/06/01, da Câmara de Gestão da Crise de Energia Elétrica, era este o conceito de excedente de redução de meta:

Art. 2º - (...)

VI - 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;

Segundo se vê à fls. 152, [5º Termo Aditivo CEMIG - RIMA/V.PALMA (VENDA)]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Item 3.3.1 - Entende-se por excedente de redução de meta de consumo o montante de energia, em kwh, equivalente à expectativa de consumo ou ao consumo verificado em nível inferior à meta do respectivo mês.

No mesmo Aditivo, item 4.1 (Cláusula Quarta), lê-se:

4.1. O **CONSUMIDOR** poderá vender seu excedente de redução de meta de consumo de energia, conforme disposto no item 3.1, através de transações bilaterais ou leilões de energia promovidos pelo MAE - Mercado Atacadista de Energia, que serão viabilizados conforme disposições constantes da Resolução ANEEL nº 277, de 21/06/01.

Para efeito dessas negociações faziam-se necessários dois documentos: "Certificado de Direito de Uso de Redução de Meta de Consumo" e ou o "Documento para Transação Bilateral entre Empresas do Grupo A", emitidos, no caso, pela Concessionária, mediante requisição do Consumidor.

A CEMIG, na ocasião, passou a faturar a energia elétrica para a Autuada pela quantidade contratada, observada a redução estabelecida, e não pela efetivamente consumida. Emitia Nota Fiscal/Conta de Energia sobre o total, fazendo incidir o ICMS, que era creditado integralmente pela Consumidora, independentemente de esta tê-la consumido na totalidade ou revendido parte. Esta parcela não consumida pela Autuada fora revendida sem nota fiscal e sem débito do ICMS.

Quer a Impugnante Autuada que o objeto da venda/transferência não tenha sido energia elétrica, mas o direito de consumi-la. O direito ao consumo, vez que a meta era específica para cada Consumidor, obviamente não se confunde com a "coisa móvel" a ser consumida, a energia elétrica. O direito se adquire com a fixação da meta. Se parcela quantificada de energia que poderia ser consumida não o fora, tem o detentor (desse direito de consumi-la) a faculdade de transferi-lo (direito) a terceiro. Ao fazê-lo, entretanto, o cedente (do direito ao consumo), concomitantemente, vende a quantidade de kwh residual (que poderia ter consumido e não o fizera) a outrem. Poder-se-ia pensar a existência de dois direitos: (1) o direito virtual de consumir "X" kwh de energia (meta estabelecida), adquirido em virtude da média trimestral de consumo ajustada à redução imposta pelo Governo (geralmente a 80%) e (2) o direito real de consumo decorrente da aquisição da mesma quantidade, cuja parcela não consumida poderia ser alienada. Aqui, sim, ocorrendo a venda (alienação) da quantidade não consumida, tem-se caracterizada a operação mercantil sujeita ao ICMS. Isso foi o que ocorreu, tanto que os contratos de Transação Bilateral determinavam que a outra Adquirente (Usiminas) creditasse para a CEMIG o valor da compra para quitação de débitos da RIMA (Autuada) e não próprios. Operacionalmente, com a venda da parcela não consumida (alienação do direito real), transferia-se simultaneamente o direito virtual.

Não há, no caso da energia e para efeitos da incidência do ICMS, prevalecer a tese de que o "domínio pleno", ou seja, a propriedade plena da coisa adquirida perfaz-

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se com a entrada física da mercadoria no estabelecimento (tradição real). Em se tratando de mercadoria, é freqüente a negociação da coisa adquirida sem que fisicamente tenha dado entrada no estabelecimento originariamente adquirente, transitando diretamente do estabelecimento alienante originário para o segundo adquirente, hipótese em que se dá a "Remessa por conta e ordem de terceiros", porque a lei estabelece a presunção de tradição (real). De ver-se o disposto no art. 6º, VI c/c § 1º, da Lei 6.763/75:

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.

A energia elétrica, com todas as suas especificidades, é considerada mercadoria:

RICMS/96:

Art. 222 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

I - mercadoria é qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semovente, energia elétrica, substâncias minerais ou fósseis, petróleo e seus derivados, lubrificante e combustível sólido, líquido e gasoso, e bens importados para uso, consumo ou incorporação no ativo permanente do estabelecimento;

O fato de o excedente de energia (não consumida) não ter dado entrada no estabelecimento da Autuada não descaracteriza a consumação do contrato de compra e venda mercantil. Na hipótese, fora repassado a terceiro pela própria Concessionária, mediante a apresentação dos "Documentos de Transação Bilateral", pela vendedora e adquirente, operando-se, *ipso facto*, a venda à ordem, cujos procedimentos acessórios estão dispostos no art. 321 do Anexo IX ao RICMS/96.

Toda movimentação (física ou jurídica) de mercadoria há fazer-se devidamente acobertada de documento fiscal.

Na espécie em exame, a Autuada, que adquirira energia e se creditara do ICMS, se obrigaria a emitir Nota Fiscal de venda em nome da destinatária (Usiminas),

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destacando o ICMS incidente, nela mencionando que o fornecimento se faria pela CEMIG. Esta, como já emitira a Nota Fiscal/Conta de Energia em nome da Autuada, precisaria ainda emitir outra Nota Fiscal, sem destaque do ICMS, relativamente à quantidade a ser fornecida à Usiminas (objeto de aquisição junto à Autuada), mencionando como natureza da operação "Remessa por conta e ordem de terceiros".

É bem verdade que as obrigações acessórias relacionadas com a transferência de excedente de redução de meta de consumo de energia elétrica se evidenciaram com o advento do Decreto 42.145 (06/12/2001), refletindo disposições do Convênio ICMS/103/01 (DOU - 31/10/01), instrumentos esses posteriores às operações objeto da controvérsia.

Ainda que se entenda que a obrigação da Concessionária, de emitir a NF de "Remessa por conta e ordem de terceiros", não estivesse precisada nessas circunstâncias, não se pode afirmar o mesmo da Nota Fiscal de Venda (Saída), de responsabilidade da Autuada, a teor do disposto nos artigos 16 - VII, 39, parágrafo único, da Lei 6.763/75 e art. 130, I, parte geral; 1º, II e 12, III, do Anexo V ao RICMS/96.

De igual modo, mesmo ausentes as disposições "precisadas" naqueles Diplomas (Conv. 103 e Dec. 42.145), tendo ocorrido fato gerador do ICMS, jamais poderiam as Impugnantes alegar retroatividade de tais instrumentos, buscando afastar obrigação principal.

Já explicitado, não só a incidência do ICMS na operação de saída de mercadoria (aí incluída a energia elétrica), como a obrigação de emitir e entregar ao destinatário o documento fiscal correspondente, tinham previsão legal, razão pela qual rui por terra qualquer alegação de falta de fundamento legal para a autuação.

A figura jurídica invocada pelas Impugnantes para permitir a comercialização do excedente de redução de metas não tem primazia e nem a potencialidade de ocultar a real operação de venda (revenda) de energia elétrica. O direito virtual de consumo (originário da meta autorizada) não move moinho. O que move as máquinas do usuário final é a energia elétrica, bem móvel, alienada inicialmente pela CEMIG à Autuada e revendida (parte) por esta para a Usiminas. Validando-se a negociação dos Certificados de Direito de Uso de Redução de Meta, hão que ser concebidos, para efeitos tributários, como títulos representativos da mercadoria, o que remonta ao disposto no § 8º, "b", do art. 6º, da Lei 6.763/75, *in verbis*:

Art. 6º - (...)

§ 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.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nenhuma relevância possui a alegação impugnatória, de que a Autuada não possuía autorização da ANEEL para comercializar energia, portanto, não se lhe podendo imputar a qualidade de sujeito passivo.

Ora, o que caracteriza a pessoa (física ou jurídica) como contribuinte do ICMS, independentemente de sua inscrição no cadastro estadual, é a "realização de operação de circulação de mercadoria ou de prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto" (art. 14 da Lei 6.763/75). A condição de contribuinte depende apenas da prática habitual ou em volume que caracteriza intuito comercial de operação ou prestação sujeita ao tributo.

Quanto à apuração do valor do ICMS, o Fisco levantou base de cálculo pela planilha de fls. 08, tendo colhido os dados dos "Documentos de Transação Bilateral entre Empresas do Grupo A" (fls. 10 a 15), aplicando alíquota de 18%.

Em análise às peças dos autos, conclui-se que as operações internas, com energia elétrica, foram disciplinadas, em nível nacional, através do Convênio ICMS 103/01, o qual foi regulamentado, no Estado de Minas Gerais, pelo Decreto nº 42.145, de 06 de dezembro de 2001, nos termos do artigo 50, Anexo IX, do RICMS/96.

Assim, o feito fiscal mostra-se parcialmente insubsistente, motivo pelo qual devem ser canceladas as exigências fiscais anteriores à vigência do Convênio nº 103/01.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, negar provimento ao Agravo Retido. Também em preliminar, à unanimidade, rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para cancelar as exigências fiscais anteriores à vigência do Convênio nº 103/01. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) que o julgava improcedente e, os Conselheiros Cláudia Campos Lopes Lara (Relatora) e Mauro Rogério Martins, que o julgavam procedente, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Designado Relator o Conselheiro Windson Luiz da Silva. Pela Impugnante/Agravante, sustentou oralmente o Dr. Fernando Dutra Martuscelli e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Conforme artigo 139, da CLTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Ofício, ressalvado o disposto no § 5º, artigo 137.

**Sala das Sessões, 29/06/05.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente**

**Windson Luiz da Silva**  
**Relator**

WLS/EJ

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 16.397/05/2<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010112671-43 (Aut.), 40.010112847-06 (Coob.)  
Rec. de Agravo: 40.030114719-74  
Impugnantes/Ag: Rima Industrial S/A (Aut.), Companhia Energética de Minas Gerais - CEMIG (COOB.)  
Proc. S. Passivo: Fernando José Dutra Martuscelli/Outros (Aut.), Rosa Antônia Chaer Resende/Outros (Coob.)  
PTA/AI: 01.000144644-10  
Inscr. Estadual: 073.159937.03-84(Aut.), 062.002160.00-57 (Coob.)  
Origem: DF/ Montes Claros

---

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atestando o valor, em kWh, equivalente à expectativa de consumo ou ao consumo verificado em nível inferior à meta do respectivo mês”, estabeleçam o seguinte:

“A Companhia Energética de Minas Gerais - CEMIG (...)

certifica que o consumidor a seguir discriminado (...)

**poderá transferir o Direito de Uso de Redução de Meta** para a Transação Bilateral...” (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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sem dúvida alguma, “diante de uma sessão de direito”. E, em se tratando de cessão de direito de uso excedente, não há falar-se em venda.

Como dito na peça impugnatória, Roque Carrazza ensina que... “a obrigação tributária só nasce diante da plena e cabal identificação do conceito do fato ocorrido com o conceito da hipótese de incidência. Assim, se o fato ocorrido é identificável como cessão de direitos não há como subsumi-lo à hipótese de incidência vender mercadorias.”

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

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

“Se esta (a Constituição) institui um tributo, elegendo para fato gerador dele um contrato, ato ou negócio jurídico, o legislador não pode restringir, por via complementar, o campo de alcance de tal ato ou negócio, nem dilata-lo a outras situações. A menção constitucional fixa rígidos limites. Ato 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

*§ 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:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

A Lei nº 6.763/75 seguiu a mesma linha. Vê-se, pois, que, como regra geral, pode-se dizer que o fato gerador do ICMS na hipótese em apreço é a saída da energia elétrica do estabelecimento gerador. Quando, no entanto, reputa-se acontecida esta saída?

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tal e foram feitas rigorosamente dentro do que dispõe a legislação, que sobre a cessão de direitos não incide ICMS, que a fiscalização não pode distorcer o conteúdo, o alcance e o conteúdo do contrato típico firmado pela contribuinte para ver nele uma venda de energia (art. 110 do CTN), que o próprio fato gerador do ICMS relativo à mercadoria energia elétrica (consumo) é incompatível com a tese fazendária (se não chegou a adquirir a energia, que não “entrou” no estabelecimento, como poderia vendê-la?), chega-se à inexorável conclusão de que o lançamento fiscal em apreço não pode prosperar.

Finalmente, depreende-se dos autos que o fisco sugere a ocorrência de aproveitamento do crédito do ICMS sobre as citadas operações “autuadas”. No entanto, percebe-se que não existe qualquer vinculação inequívoco entre o documento trazido para este fim e constante dos autos e as operações autuadas, pelo que, não vislumbro nestes autos a ocorrência desta circunstância colocada também pelo Fisco mineiro.

Diante disso, julgo improcedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 16/03/05.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Conselheiro**

ACR/EJ