

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.011/13/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.000480078-77  
Impugnação: 40.010133795-69  
Impugnante: Funil Energia S/A  
CNPJ: 07.063921/0002-23  
Proc. S. Passivo: Samir Antônio Dahi/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

### **EMENTA**

**RESTITUIÇÃO - ICMS.** A Impugnante requer a restituição da parcela do ICMS destacado em notas fiscais emitidas pela distribuidora de energia elétrica relativa à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição – TUSD. Não sendo a Impugnante a contribuinte de direito do imposto sobre o qual requer a restituição, com base nas disposições contidas nos arts. 165 e 166 do Código Tributário Nacional, não é possível conceder a restituição pleiteada. Impugnação improcedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

#### **Do Pedido de Restituição**

A ora Impugnante pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documentos de fls. 02 a 18, a restituição da importância de R\$ 392.043,00 (trezentos e noventa e dois mil e quarenta e três reais), referente ao ICMS destacado nas notas fiscais emitidas pela Cemig Distribuição S/A, relativas à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição – TUSD, no período de abril de 2008 a dezembro de 2010, sob o fundamento de que a cobrança realizada pela concessionária de distribuição seria indevida uma vez que não há incidência do imposto nas saídas de energia que realiza.

Naquela oportunidade foram apresentados os documentos que se encontram acostados às fls. 19/326.

#### **Do Indeferimento**

A Delegada Fiscal/BH-2 indeferiu o pedido com fundamento na manifestação fiscal acostada aos autos às fls. 327/330.

#### **Da Impugnação**

Inconformada com o indeferimento de seu pedido, a Contribuinte apresenta impugnação, às fls. 335/351, tempestivamente, por seus procuradores regularmente constituídos, em síntese, aos argumentos seguintes:

- foi constituída na forma de sociedade de propósito específico, para atuação na exploração do potencial hidrelétrico no Estado de Minas Gerais;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a energia elétrica produzida, na qualidade de geradora, é comprada pelas Centrais Elétricas Brasileiras S/A (Eletrobrás), para utilização no Sistema Elétrico Interligado Nacional;

- para que a energia vendida chegue à Eletrobrás, e aos consumidores finais atendidos pelo Sistema Elétrico Interligado Nacional, deve passar, necessariamente, pelas redes de distribuição da concessionária Cemig Distribuição S/A;

- o encargo cobrado pela Cemig para distribuição da energia elétrica denomina-se TUSD (Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição);

- o Estado de Minas Gerais entende, regra geral, que incide o ICMS sobre a TUSD, ressalvando casos específicos que impedem a tributação, a exemplo do diferimento da exigência do referido imposto para etapa posterior à distribuição da energia elétrica (na venda da energia elétrica ao consumidor final), como em razão da não incidência em operações interestaduais de energia elétrica;

- o presente processo de restituição visa exatamente a repetição de indébito do ICMS que incidiu indevidamente sobre a TUSD;

- a r. decisão de indeferimento de seu pedido reconheceu expressamente a existência de processo judicial determinando a repetição de indébito pelo contribuinte de fato, seu caso, porém não autorizou que se efetivasse a restituição pretendida em razão da ausência de trânsito em julgado da ação judicial;

- deste modo, não obstante o reconhecimento técnico da indevida tributação do ICMS sobre a TUSD, corroborado por decisão judicial no mesmo sentido, a Autoridade indeferiu o pedido de restituição do indébito, sob a alegação de suposta ilegitimidade ativa;

- para a Delegacia Fiscal de Belo Horizonte, a Cemig, por manter relação jurídica-tributária com o Estado, seria quem deveria ingressar com o pedido;

- em relação à ação judicial a r. decisão recorrida alegou a ausência de trânsito em julgado para deixar de reconhecer os seus efeitos;

- a ação foi proposta em 22 de julho de 2005, tendo sido publicada a sentença de procedência do pedido da Cemig no dia 05 de julho de 2007;

- a partir desta data, portanto, não haveria que se recolher qualquer valor de ICMS tendo como base de cálculo a TUSD, sendo certo que a restituição pleiteada pela Cemig na citada ação judicial, esta sim, deve aguardar o trânsito em julgado;

- o recolhimento indevido de ICMS que ora se pleiteia a restituição, ocasionado pela cobrança indevida da Cemig, ocorreu no período de abril de 2008 a dezembro de 2010, ou seja, posteriormente à sentença que lhe autorizava o não recolhimento da exação;

- logo, qualquer cobrança, por parte da Cemig de ICMS sobre a TUSD no período posterior à publicação da sentença, indubitavelmente deve ser tido por indevido, dando azo à restituição do indébito tributário na forma da legislação estadual;

- cumpre observar que a referida decisão encontra-se válida até o momento, estando na iminência do trânsito em julgado, pois a sentença que julgou procedente o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pedido da Cemig foi confirmada pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, conforme acórdão publicado em 24 de abril de 2008;

- tal acórdão foi objeto de Embargos de Declaração, os quais foram rejeitados pela 4ª Câmara Cível daquele Egrégio Tribunal, conforme decisão publicada em 05 de junho de 2008;

- o Recurso Especial interposto teve seguimento negado pela presidência do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais no dia 26 de setembro de 2008 e, contra esta decisão, o Estado interpôs Agravo de Instrumento ao Superior Tribunal de Justiça, novamente sem êxito, conforme decisão prolatada em 28 de outubro de 2009;

- no Supremo Tribunal Federal o Recurso Extraordinário não foi conhecido e, diante disso, o Estado interpôs Agravo Regimental, não provido pela Egrégia 2ª Turma do mesmo tribunal, em acórdão prolatado em 08 de maio de 2012;

- atualmente, o processo encontra-se em fase final, apenas aguardando o julgamento dos Embargos de Declaração do Estado de Minas Gerais;

- a r. decisão recorrida amparada na suposta necessidade de se aguardar o trânsito em julgado da ação judicial não encontra amparo na legislação processual civil;

- cita decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais para esclarecer que a ela cabe o direito à restituição em voga, porque pagou o ICMS destacado na fatura emitida pela Cemig e, principalmente, porque a decisão judicial foi clara no sentido de que a Cemig não tem direito de reaver o ICMS que incidiu sobre a TUSD, mas que foi objeto de repasse a terceiros;

- a Cemig, pela manifesta ausência de interesse de se indispor com o Estado por direito que, em última análise, não lhe beneficiará, instada a pleitear a restituição do ICMS sobre a TUSD que ora se discute, manifestou-se no sentido de não ter interesse processual na demanda;

- a CEMIG reconhece o repasse do ônus fiscal do ICMS indevidamente recolhido ao Erário, fato que reforça ainda mais a impossibilidade de qualquer eventual tentativa de reaver dinheiro que não lhe pertence, mormente em razão da decisão judicial acima referida ser clara no reconhecimento do seu direito à repetição do ICMS indevidamente pago que não foi objeto de repasse a terceiros;

- pagou imposto indevidamente em razão da desconsideração do diferimento do ICMS para etapa posterior, conforme entendimento da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais e por força da cobrança ilegal da Cemig, que na fatura da TUSD fez incluir ICMS cuja incidência já havia sido afastada pelo Poder Judiciário;

- o direito à restituição do ICMS sobre a TUSD, conforme determinação judicial, pertence à Cemig exclusivamente nas hipóteses em que não houve repasse a terceiros, o que não é o caso dos autos, conforme reconhecido pela própria Cemig,

- cita decisões judiciais para reafirmar seu direito a restituição do indébito e sua legitimidade para pleiteá-la;

- seja qual for a interpretação e o alcance que se dê ao art. 166 do Código Tributário Nacional na generalidade dos casos ligados ao ICMS, a situação do

consumidor de energia elétrica é peculiar, não podendo aquele que arca com o tributo ter negado o acesso ao Judiciário, mormente porque o outro suposto interessado, a concessionária de serviço público, não detém qualquer interesse político e econômico em acionar o Estado-concedente;

- tem, na qualidade de consumidora final do encargo TUSD, e respectivo ICMS sobre ele incidente, o direito inequívoco a requerer administrativamente o direito à repetição do indébito, aliás, nos termos, inclusive, já reconhecidos outrora pela própria SEF/MG.

Ao final, requer seja reformada a decisão recorrida para fins de deferimento do pedido de restituição formulado no presente processo, conforme de direito.

### **Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta às fls. 386/390, contrariamente ao alegado pela defesa, reiterando os termos da manifestação fiscal que propôs o indeferimento do pedido de restituição de fls. 327/330 e pedindo, ao final, a improcedência da impugnação uma vez que o pleito não atende os preceitos estabelecidos pelos arts. 165 e 166 do Código Tributário Nacional.

---

### ***DECISÃO***

Compete à Câmara analisar a impugnação apresentada contra ato da Delegada Fiscal de Belo Horizonte - DF/BH-2 que indeferiu o pedido de restituição, com base no Parecer de fls. 327/330.

A Impugnante requereu (fls. 02/18) a restituição de R\$ 392.043,00 (trezentos e noventa e dois mil e quarenta e três reais), referente ao ICMS destacado nas notas fiscais emitidas pela Cemig Distribuição S/A, no período de abril de 2008 a dezembro de 2010, relativas à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição – TUSD. Cópias das referidas notas fiscais foram acostadas aos autos às fls. 89/159.

Inicialmente cumpre destacar que o Fisco levanta um erro de soma no valor pleiteado considerando os documentos fiscais acostados aos autos, uma vez que o valor da Nota Fiscal n.º 3396502 (fl. 142), de 19 de abril de 2010, é de R\$ 65.144,58 (sessenta e cinco mil, cento e quarenta e quatro reais e cinquenta e oito centavos), com ICMS destacado de R\$ 11.726,03 (onze mil, setecentos e vinte e seis reais e três centavos) e não de R\$ 12.075,41 (doze mil, setenta e cinco reais e quarenta e um centavos), como consta na tabela da Impugnante. Portanto, o valor correto da soma de ICMS destacado nas notas fiscais é de R\$ 391.693,62 (trezentos e noventa e um mil, seiscentos e noventa e três reais e sessenta e dois centavos).

Merece destaque também o fato de que a Impugnante tem razão quanto ao questionamento relativo à aplicação da legislação do ICMS relativamente à TUSD cobrada pela Cemig Distribuição S/A nas operações relativas à circulação da mercadoria energia por ela produzida.

No caso, como afirmado pela Impugnante e comprovado pela documentação acostada aos autos, as operações de saída de energia ocorrem sem a incidência do imposto, contudo, não porque a elas se aplica o diferimento, mas porque são operações

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interestaduais, inclusive as destinadas à Eletrobrás S/A, Rio de Janeiro, e, por essa razão, essas saídas ocorrem sem a incidência do ICMS. Para viabilizar essas saídas, a Impugnante utiliza a rede de distribuição da Cemig Distribuição S/A que cobra para tanto a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição - TUSD demonstrada na NF/CEE pelo "Componente Fio" e, especificamente em relação ao caso em comento, com desconto de 50% (cinquenta por cento) na tarifa em razão do disposto na Resolução ANEEL n.º 626/08.

Sendo a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição - TUSD vinculada à operação de circulação da energia, as normas de tributação do ICMS que se aplicam a esta também se aplicam à TUSD. Quando ocorre a incidência do ICMS sobre a energia, também ocorre a incidência sobre a TUSD a ela vinculada e quando não se tributa a energia não se tributa a TUSD.

Entretanto, como afirma o Fisco, no presente caso, há que se destacar que não há relação jurídico-tributária entre a Impugnante e a Fazenda Pública, o que se torna um óbice a apreciação do pedido de restituição por ela formulado nesta esfera administrativa.

Conforme preceitua o art. 121 do Código Tributário Nacional o sujeito passivo da obrigação principal "*é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária*", que é definido como contribuinte, nos termos do inciso I do parágrafo único do citado dispositivo:

Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

.....

Em relação à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição - TUSD, a Cemig Distribuição S/A é o contribuinte de direito do imposto, e seus clientes/consumidores finais, são os contribuintes de fato, aqueles que suportam o encargo financeiro do imposto pela repercussão econômica relativa ao fato gerador do ICMS incidente sobre a TUSD cobrada pela concessionária, ainda que não façam parte da relação jurídico-tributária principal.

Na hipótese a Impugnante se reveste da condição de contribuinte de fato do imposto, ao passo que a condição de contribuinte de direito, aquele sobre o qual recai a condição de sujeito passivo relativamente à obrigação tributária, aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, é representada pela Cemig Distribuidora S/A, a pessoa que mantém relação jurídico-tributária com o Estado de Minas Gerais.

Por sua vez, a possibilidade de restituição do indébito tributário é tratada nos arts. 165 e 166 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

.....  
Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Em relação ao art. 165 do Código Tributário Nacional a Doutora Misabel Abreu Machado Derzi, ao atualizar recentemente a consagrada obra de Aliomar Baleeiro – Direito Tributário Brasileiro (12ª edição – Editora Forense), assim se expressa:

Não obstante, o direito à restituição, tendo havido pagamento voluntário de dívida inexistente, consagrado em norma de Direito Civil codificada, acarreta o ônus ao *solvens* de provar o erro, o que já causou profunda polêmica no Direito Tributário, a saber: “*àquele que voluntariamente pagou o indevido incumbe a prova de tê-lo feito por erro*” (art. 877). Alerta ALIOMAR BALEEIRO para o fato de que a norma civil (destinada a proteger a autonomia da vontade, manifesta nas doações e contratos em geral) é inaplicável ao Direito Tributário, em que a compulsoriedade com a instituição *ex lege* do tributo é característica essencial das obrigações.

A matéria, no âmbito da legislação interna, é tratada pelos seguintes dispositivos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 28. O pedido de restituição de indébito tributário depende de requerimento do interessado, protocolizado na Administração Fazendária ou no Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST a que estiver circunscrito, indicando as informações relativas ao recolhimento indevido e, sempre que possível, o valor a ser restituído.

Parágrafo único. Para os efeitos do disposto neste artigo o interessado:

I - instruirá o requerimento com:

a) cópia do comprovante de recolhimento indevido, se for o caso;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir;

II - deverá estar em situação que possa ser emitida certidão de débitos tributários negativa para com o Estado, salvo na hipótese de restituição na forma do inciso I do art. 35.

.....  
Art. 30. A restituição de indébito tributário relativo a tributos que comportem transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove havê-lo assumido, ou, no caso de o ter transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Nos termos do disposto nas normas acima transcritas, somente a Cemig Distribuição S/A, detendo a condição de contribuinte de direito do imposto, poderia apresentar perante a Fazenda o pleito ora apresentado pela Impugnante, e, ainda, para fazer jus à restituição, teria que provar de forma inequívoca, que assumiu o ônus do imposto, ou no caso de tê-lo transferido a terceiro, o que parece, ocorreu, estar devidamente autorizada a recebê-la.

Ressalte-se que na decisão proferida pelo Egrégio Tribunal de Justiça de Minas Gerais, na ação judicial proposta pela Cemig Distribuição S/A e citada pela Impugnante, houve reconhecimento do direito da impetrante à restituição de valores não repassados aos consumidores.

Destaque-se, neste sentido, o trecho do acórdão prolatado pelo Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais transcrito pela Impugnante à fl. 343 dos autos:

"CUIDA-SE DE REEXAME NECESSÁRIO, E DE APELAÇÃO CONTRA SENTENÇA DO MM. JUIZ DA 2ª VARA DE FEITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO, DA COMARCA DE BELO HORIZONTE, QUE JULGOU PROCEDENTE A "AÇÃO ORDINÁRIA" PROMOVIDA PELA CEMIG DISTRIBUIÇÃO S/A CONTRA O ESTADO DE MINAS GERAIS.

A SENTENÇA CONSIDEROU QUE NÃO INCIDE ICMS SOBRE A TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (TUSD), E AUTORIZOU A COMPENSAÇÃO DOS VALORES PAGOS PELA AUTORA, E DETERMINOU QUE O ESTADO DE MINAS GERAIS SE ABSTIVESSE DE EXIGIR O ICMS SOBRE A REFERIDA TARIFA, BEM COMO SOBRE OS ENCARGOS EMERGENCIAIS E ENCARGOS DE CONEXÃO.

(...)

NÃO HÁ QUE SE FALAR EM ILEGITIMIDADE ATIVA DA CEMIG DISTRIBUIÇÃO S/A, PORQUE RESTOU COMPROVADO QUE A REFERIDA COMPANHIA ASSUMIU O ÔNUS DA TRIBUTAÇÃO, NÃO TENDO REPASSADO PARA SEUS CONSUMIDORES PARTE DOS VALORES QUE LHE FORAM EXIGIDOS PELO ESTADO DE MINAS GERAIS."

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NO MAIS, CONSTATADA A INEXIGIBILIDADE, POR INCONSTITUCIONAL, DA EXAÇÃO IMPUTADA À AUTORA A TÍTULO DE ICMS SOBRE A TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (TUSD), BEM COMO SOBRE OS ENCARGOS EMERGENCIAIS E ENCARGOS DE CONEXÃO, DECORRE A NATURAL CONSEQUÊNCIA DE ACOLHIMENTO DO PLEITO DA MESMA PARA DECLARAR SEU DIREITO À COMPENSAÇÃO DO MONTANTE PAGO INDEVIDAMENTE - E NÃO REPASSADO AOS SEUS CONSUMIDORES - ÀS VINDOURAS IMPOSIÇÕES DO ESTADO DE MINAS GERAIS EM SEU DESFAVOR, SENDO CERTO QUE A COMPENSAÇÃO SOMENTE PODERÁ SER LEVADA A EFEITO APÓS O TRÂNSITO EM JULGADO DESTA DECISÃO (CTN, ART. 170-A)."

Assim, como pode ser visto do trecho acima transcrito, houve reconhecimento de direito da Cemig Distribuição S/A à restituição.

Lembre-se, exatamente em razão da conclusão do trecho da decisão acima transcrita, que na ação ajuizada pela Cemig Distribuição S/A de n.º 0024057791112-1, em que questiona a incidência do ICMS sobre a TUSD, bem como pleiteia o reconhecimento de direito à restituição do tributo cujo encargo financeiro não tenha sido repassado ao consumidor, não houve trânsito em julgado de decisão no sentido de atendimento dos pedidos da autora.

Também da obra já citada de Aliomar Baleeiro, atualizada pela eminente Professora Misabel Abreu Machado Derzi qual seja, *Direito Tributário Brasileiro – 12ª edição* – Editora Forense, extrai-se (fl. 1.302):

Nossos tribunais superiores costumam negar a legitimidade ativa ao contribuinte de fato para pleitear a restituição.

*“Processual civil. Tributário. Agravo regimental. Recurso especial. IPI. Restituição de indébito. Distribuidoras de bebidas. Contribuintes de fato. Ilegitimidade ativa ad causam. Tema já julgado pelo regime criado pelo art. 543-C, CPC, e da Resolução STJ 08/2008 que instituíram os recursos representativos da controvérsia. Aplicação de multa. 1. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp. 903.394/AL (j. 24.3.2010. DJ 26.04.2010) submetido à sistemática dos recursos representativos da controvérsia, considerou a distribuidora de bebidas (contribuinte de fato), parte ilegítima para pleitear repetição de indébito. 2. Tema já julgado pelo regime instituído no art. 543-C, do CPC, no REsp n.º 1.070.252-SP, Primeira Seção. Rel. Min. Luiz Fux. J. 27.05.2009. 3. Agravo regimental não provido com aplicação de multa, na forma do art. 557, § 2º, do CPC” (AgRg no REsp n.º 1248842/PR, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 2ª Turma, j. 23.08.2011, DJe 30.08.2011).*

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva e Orias Batista Freitas.

**Sala das Sessões, 04 de junho de 2013.**

**José Luiz Drumond  
Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Relatora**

CC/MG