



**ANTONIO MENEGHETTI FACULDADE
CURSO DE DIREITO**

LUCIANO CHELOTTI

**A DISPUTA DO ICMS NA USINA HIDROELÉTRICA DONA
FRANCISCA: ANÁLISE DA DECISÃO EXARADA PELO TJ/RS**

RESTINGA SECA – RS

2018



LUCIANO CHELOTTI

**A DISPUTA DO ICMS NA USINA HIDROELÉTRICA DONA
FRANCISCA: ANÁLISE DA DECISÃO EXARADA PELO TJ/RS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Bacharelado em Direito da Antonio Meneghetti Faculdade – AMF, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito, sob a orientação do Prof. Ms. Carlos Alberto Becker.

RESTINGA SECA – RS

2018

LUCIANO CHELOTTI

**A DISPUTA DO ICMS NA USINA HIDROELÉTRICA DONA FRANCISCA:
ANÁLISE DA DECISÃO EXARADA PELO TJ/RS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Direito, Curso de Graduação em Direito, Faculdade Antonio Meneghetti.

Orientador: Prof. Ms. Carlos Alberto Becker

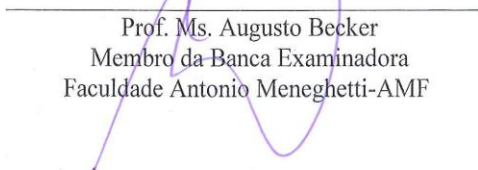
COMISSÃO EXAMINADORA



Prof. Ms. Carlos Alberto Becker
Orientador
Faculdade Antonio Meneghetti-AMF



Prof. Ms. Luiz Henrique Dutra
Membro da Banca Examinadora
Faculdade Antonio Meneghetti-AMF



Prof. Ms. Augusto Becker
Membro da Banca Examinadora
Faculdade Antonio Meneghetti-AMF

Recanto Maestro-Restinga Sêca, 07 de Novembro de 2018.

A DISPUTA DO ICMS NA USINA HIDROELÉTRICA DONA FRANCISCA: ANÁLISE DA DECISÃO EXARADA PELO TJ/RS

Luciano Chelotti¹

Carlos Alberto Becker²

SUMÁRIO: Introdução. 1 O foco da discórdia e a decisão proferida. 1.1 Resumo do caso. 1.2 O momento da ocorrência do fato gerador do ICMS na visão do TJ/RS. 1.3 O ICMS nas operações relativas à circulação de mercadorias. 2 De acordo com a lei e a doutrina é possível falar em resposta adequada? 2.1 Os dispositivos legais aplicáveis ao caso e a doutrina. 2.2 O estabelecimento empresarial. 2.3 Com base no que foi exposto é possível falar em resposta adequada? Conclusão. Referências. Anexo A.

RESUMO: Este trabalho de pesquisa objetiva estudar a disputa do ICMS na Usina Hidroelétrica Dona Francisca: análise da decisão do TJ/RS. Partindo-se desse tema foi delineado o seguinte problema de pesquisa: considerando os três votos prolatados pela câmara julgadora no TJ/RS, qual a manifestação jurisdicional encontra-se adequada e pertinente com a norma e a doutrina produzida sobre o tema? Para tanto, elegeu-se o método de abordagem indutivo, pois a pesquisa partiu de uma abordagem em específico, avançando para a análise legal e doutrinária do caso. Na sequência, adotando-se o método monográfico, partiu-se do caso envolvendo a Usina Hidroelétrica Dona Francisca frente à disputa judicial em torno dela, até o desfecho final. Concluiu-se que não houve uma resposta jurisdicional adequada e pertinente com a norma e a doutrina.

PALAVRAS-CHAVE: Usina Dona Francisca. Disputa. Fato gerador. ICMS.

ABSTRACT: This research work aims to study the ICMS dispute in the hydroelectric plant of Dona Francisca: analysis of the decision of the TJ / RS. Based on this theme, the following research problem was delineated: considering the three votes presented by the judging chamber in the TJ / RS, what is the judicial manifestation adequate and pertinent to the norm and doctrine produced on the subject? For that, the method of inductive approach was chosen, since the research started from a specific approach, advancing to the legal and doctrinal analysis of the case. Following the monographic method, the case involving the hydroelectric plant of Dona Francisca was taken in the face of the legal dispute around it, until the final outcome. It was concluded that there was no adequate and relevant judicial response to the standard and doctrine.

KEY-WORDS: Hydroelectric plant of Dona Francisca. Dispute. Generating fact. ICMS.

¹ Acadêmico do 9º semestre do Curso de Direito da Antonio Meneghetti Faculdade – AMF. E-mail: luciano.chelotti@hotmail.com.

² Orientador. Mestre em Direito pela Universidade Federal de Santa Maria (UFSM). Professor da Faculdade de Direito de Santa Maria (FADISMA) e da Antonio Meneghetti Faculdade (AMF). Advogado. E-mail: becker.bbz@gmail.com.br.

INTRODUÇÃO

A questão discutida e analisada neste trabalho de investigação científica refere-se à disputa judicial pelo retorno do ICMS decorrente da produção de energia elétrica na Usina Hidroelétrica Dona Francisca. Esta disputa, além da referida Usina, envolveu a empresa contribuinte Dona Francisca Energética S/A, o Estado do Rio Grande do Sul e os Municípios de Nova Palma e Agudo.

Com a assinatura do contrato autorizando o início da construção da Usina Hidroelétrica Dona Francisca, algo desagradou ao Município de Agudo. Ocorreu uma alteração no projeto, ou seja, a “Casa de Máquinas”, que inicialmente seria do lado direito do Rio Jacuí ocupando território do Município de Agudo, agora seria instalada no outro lado do mesmo Rio, território do Município de Nova Palma. Com isso, o Município de Agudo deixaria de receber o retorno do ICMS. Com a transferência da Casa de Máquinas (geradores, turbinas e transformadores), a Dona Francisca Energética S/A, que inicialmente havia se estabelecido no Município de Agudo, foi intimada pelo Fisco para transferir o seu estabelecimento para o Município de Nova Palma, pois, para o Fisco, o fato gerador do ICMS ocorreria na geração (Casa de máquinas), cabendo ao Município de Nova Palma a integralidade do retorno do imposto. O Município de Agudo discordou, alegando que a saída da mercadoria se daria na distribuição, através da subestação localizada em seu território.

Após as alegações sobre geração e distribuição, o ponto nodal da controvérsia esteve em identificar o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS, e, a partir daí, definir qual dos municípios seria beneficiado com o retorno do ICMS, decorrente da norma constitucional que assegura a distribuição das receitas tributárias arrecadadas pelos Estados e repassadas aos Municípios, nos termos do Art. 158, IV, e parágrafo único, I, da Constituição Federal de 1988. Aconteceria na turbina e no gerador (na geração da energia elétrica) e, por conseguinte, no Município de Nova Palma, ou na subestação (na distribuição da energia elétrica) localizada no Município de Agudo. Frente á essa disputa, os Magistrados integrantes da Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, responderam através da Apelação Cível nº 70023571813, proferindo uma decisão com três votos divergentes.

Tendo em vista essa divergência, frente a esse imenso complexo produtor de energia elétrica, decidiu-se estudar sobre o caso e cada voto proferido pelos Magistrados, bem como suas razões, confrontando-os com a norma e a doutrina.

Assim, o presente trabalho tem por objetivo analisar o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS, discutindo o tema a partir do caso da Usina Hidroelétrica Dona

Francisca, no intuito de responder ao seguinte problema de pesquisa: considerando os três votos prolatados pela Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, qual a manifestação jurisdicional encontra-se adequada e pertinente com a norma e a doutrina produzida sobre o tema?

Para solucionar o problema de pesquisa elegeram-se o método de abordagem indutivo, pois a pesquisa partiu de uma abordagem em específico, avançando para a análise legal e doutrinária do caso. O método de procedimento utilizado foi o monográfico, pois partiu do caso envolvendo a Usina Hidroelétrica Dona Francisca e a disputa judicial que gerou em torno dela até o desfecho final.

A aplicação desse aporte metodológico resultou na divisão deste artigo em duas partes, sendo que na primeira buscaram-se, como foco da discórdia, breves considerações sobre o início do caso, bem como, a manifestação do TJ/RS e, o ICMS nas operações relativas à circulação de mercadorias. Na segunda parte, coube contrastar as razões adotadas em cada voto com a análise legal e doutrinária para verificar a adequação desta resposta jurisdicional no presente caso.

Ressalta-se, por fim, que o tema é atual e relevante diante da importância econômica que representa aos Municípios envolvidos. Também, está perfeitamente adequado à proposta interdisciplinar e de incentivo à pesquisa da Antonio Meneghetti Faculdade – AMF, além do que, devido à complexidade de seus conteúdos exigem uma maior visão dos juristas, contribuindo, assim, para o desenvolvimento do direito.

1 O FOCO DA DISCÓRDIA E A DA DECISÃO PROFERIDA

O caso gravitou na disputa em torno do repasse do ICMS proveniente da produção e distribuição da energia elétrica gerada pela Usina Hidroelétrica Dona Francisca. Diante desta disputa, o TJ/RS respondeu através da Apelação Cível nº 70023571813 proferindo três votos diferentes, razão pela qual originou o problema de pesquisa, ou seja, considerando os três votos prolatados pela câmara julgadora no TJ/RS, qual a manifestação jurisdicional encontra-se adequada e pertinente com a norma e a doutrina produzida sobre o tema.

Diante da complexidade e da necessidade de compreensão, esta seção será dividida em três partes, sendo na primeira um breve resumo da origem do caso, seguindo da resposta dada pelo TJ/RS ao caso e, por último, disposições referentes ao ICMS nas operações relativas à circulação de mercadorias.

1.1 Resumo do caso.

A Usina Hidroelétrica Dona Francisca se acha instalada no leito do Rio Jacuí e faz divisa com os Municípios de Nova Palma e Agudo (Anexo A). É administrada pela empresa Dona Francisca Energética S/A. Entrou em operação com uma máquina em fevereiro de 2001 e, a segunda, começou a operar em maio de 2001. A composição societária é entre CEEE (10,0%), Dona Francisca Energética – DFESA (90% - divididos entre as empresas: CELESC, COPEL, Engevix e Gerdau).

As turbinas e os geradores localizam-se do lado esquerdo (de quem o olha em direção a sua nascente) do Rio Jacuí, no território do Município de Nova Palma. Na margem direita do mesmo rio, no território do Município de Agudo está localizada a subestação que distribui a energia elétrica que é produzida.

Embora fosse uma reivindicação antiga, ainda dos anos 80, a pedra fundamental foi lançada no Município de Agudo em 13 de março de 1997. Contudo, o projeto original foi alterado, sendo a casa de máquinas instalada (turbinas, geradores e transformadores) no território do Município Nova Palma. Assim, a Dona Francisca Energética S/A, por determinação do Fisco, alterou o seu estabelecimento do Município de Agudo para o de Nova Palma. Entendeu o Fisco que o fato gerador do tributo ocorre na geração da energia, cabendo, assim, o retorno do ICMS na integralidade para o Município de Nova Palma.

Inconformado, já com a obra em andamento, o Município de Agudo buscou, sem sucesso, argumentar junto ao Governo do Estado a possibilidade de reverter à situação, ou seja, que fosse destinado ao Município de Agudo o retorno integral do ICMS. Não considerava justo, após todo empenho realizado para que o projeto saísse do papel, que o Município de Nova Palma ficasse com todo o retorno do imposto.

Assim sendo, conforme se extraiu da Ação Cautelar nº 3.339 DF (BRASIL, 2013), julgada em 27 de março de 2013, em 13 de julho de 2006, o Município de Agudo/RS ajuizou Ação Declaratória em face do Estado do Rio Grande do Sul e do Município de Nova Palma/RS, com o objetivo de ter declarado que o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, decorrente da comercialização da energia elétrica produzida pela Usina Hidroelétrica Dona Francisca lhe fosse repassado. Pretendia o reconhecimento de caber-lhe à integralidade do repasse do ICMS por entender que o fato gerador do tributo ocorre em seu território. Argumentou que, embora tivesse sua situação cadastral alterada em consequência da intimação da Secretaria da Fazenda Estadual, modificando seu domicílio de Agudo para Nova Palma, a empresa Dona Francisca Energética S/A, por motivos técnicos, inscreveu o seu

estabelecimento no Município de Agudo, porque neste Município está estabelecido o local onde se dá a saída da energia elétrica para fins de distribuição de energia aos consumidores. (BRASIL, 2013, p. 1-2)

Em 5.9.2007, o juiz de direito substituto da 6ª Vara da Fazenda Pública Estado do Rio Grande do Sul julgou a ação procedente para declarar o direito do Município de Agudo em receber integralmente o repasse do ICMS proveniente da energia elétrica produzida pela Usina Hidroelétrica Dona Francisca, explorada pela empresa Dona Francisca Energética S/A, bem como, condenar o Estado do Rio Grande do Sul no repasse do ICMS a contar de 01 de fevereiro de 2001, limitado ao prazo prescricional de cinco anos. (BRASIL, 2013, p. 2)

Contra essa decisão foram interpostas Apelações. (BRASIL, 2013, p. 2)

Vale lembrar que o ponto nodal da controvérsia estava em definir momento de ocorrência do fato gerador do ICMS, decorrente da produção de energia elétrica na Usina Hidroelétrica Dona Francisca, e, conseqüentemente, definir qual dos dois Municípios envolvidos seria o beneficiado com o retorno do ICMS, conforme estabelecido pelo art. 158, inc. IV, e parágrafo único, inc. I, da CF/88³.

O presente trabalho analisará, precisamente, às razões adotadas pelos Magistrados ao justificar o voto proferido no mencionado recurso de Apelação, e, após, discutir, verificar, se houve manifestação jurisdicional adequada e pertinente com a norma e a doutrina sobre o momento de ocorrência do fato gerador do ICMS.

1.2 O momento da ocorrência do fato gerador do ICMS na visão do TJ/RS.

Participaram do julgamento, em 13 de maio de 2009, os eminentes Senhores Dr. Miguel Ângelo da Silva (Relator), o Des. Roque Joaquim Volkweiss (Redator) e o Des. Arno Werlang (Presidente e Revisor).

Assim, quanto aos votos proferidos e as razões adotadas pelos Magistrados, de acordo com a Apelação Cível nº 70023571813, (RIO GRANDE DO SUL, 2008):

Na visão do eminente Relator Dr. Miguel Ângelo da Silva, não mereceram provimento os apelos interpostos pelo Estado do Rio Grande do Sul e pelo Município de

³Art. 158. Pertencem aos Municípios: IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios: I - três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios; (BRASIL, 1988)

Nova Palma, quanto ao repasse do ICMS proveniente da circulação de energia elétrica produzida na Usina Hidroelétrica Dona Francisca, pois “[...] se da subestação localizada em Agudo a energia sai, destinadas às consorciadas, a este Município é que devem ser repassados os valores referentes ao ICMS correspondente [...]” (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 6).

Em suas razões, para o recebimento do repasse de receita decorrente de arrecadação de ICMS, cumpre analisar em território de que Município ocorre à saída da mercadoria, no caso, da energia elétrica, conforme prevê o art. 3º, § 1º, da LC 63/90⁴. (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 5)

Assinalou o fato de que a Dona Francisca Energética S/A – empresa que administra a aludida usina – efetuou o cadastro de inscrição de seu estabelecimento no Município de Agudo, tendo sido intimada pelo Fisco Estadual a promover alteração cadastral de inscrição para o Município de Nova Palma, por entender o ente público tributante que no Município de Nova Palma ocorre o fato gerador do imposto em questão.

Lembrou que a instituição do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias é de competência do Estado, consoante disposto no art. 155, II, da CF/88, e destacou que a energia elétrica produzida para ser alienada é classificada como mercadoria, consoante art. 2º da Lei 8.820/89, instituidora do ICMS no Estado. “No que tange a produção e alienação de energia elétrica, é considerado fato gerador da obrigação tributária a saída e a distribuição do produto da sede do estabelecimento que a produziu [...]” (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 6) Com efeito, elencou o art. 114, do CTN⁵.

Para o Relator, o art. 4º, inc. I, da Lei nº 8.820/89, define a situação de ocorrência do fato gerador, assim descrito: “Art. 4º - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;” “Portanto, se da subestação localizada em Agudo a energia sai, destinada às consorciadas, a este Município é que devem ser repassados os valores referentes ao ICMS correspondente [...]” (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 6).

Assim, justificou em suas razões, citando a decisão de 1º grau:

Agiu mal o fisco, e com total razão a Empresa Dona Francisca ao demonstrar inconformidade com a determinação de alteração de seu estabelecimento do município de Agudo para o Município de Nova Palma. A tese do Estado de que para fins de retorno do ICMS deve ser acolhido o local onde se encontra a turbina

⁴ Dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes recebidos, pertencentes aos Municípios, e dá outras providências.

⁵ Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

acoplada ao gerador não encontra respaldo nas normas constitucional, ordinária e complementar.

O fato gerador é a saída da energia elétrica, e o próprio edital de licitação da usina Dona Francisca previu: “as quotas de energia e de potência asseguradas às consorciadas estarão disponíveis nos ‘bays’ de saída da subestação da usina, sendo a medida da energia produzida efetuada no lado de alta tensão, nas buchas dos módulos de saída das linhas”. Portanto, não foi a empresa quem escolheu o Município de Agudo, mas o próprio edital que assim definiu, porque os “bays” de saída da subestação estão localizados no município de Agudo, e a energia circula, há transferência, exatamente no momento em que sai da subestação da Usina de Dona Francisca para as redes de transmissão da CEEE.

[...]

Ressalto ainda que a empresa justificou que se instalou em Agudo, porque é naquele município que se dá a saída da energia elétrica e que na forma do RICMS/RS, art. 41, Art. 155 da CF e LC 87/96 o contribuinte deve emitir nota fiscal, aonde promove a saída da energia elétrica e acostou documentos.

As afirmações da empresa de energia elétrica são técnicas e levam ao convencimento de que a circulação da energia elétrica inicia sim no município autor, e é o fato gerador que define a condição do contribuinte. (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 6-7)

Para o Relator, ficou evidente que os apelantes não tinham razão, sendo absolutamente correta a decisão de 1º grau, na medida em que o essencial não é o local onde a energia é produzida, mas sim a cidade onde ela é comercializada, inserida no sistema energético nacional, momento em que ocorre a sua circulação. (RIO GRANDE DO SUL, 2008)

Salientou, ainda, que a doutrina é unânime em entender que não há circulação de mercadorias sem transferência de propriedade.

[...] o que se impõe, para caracterizar o fato gerador do ICMS é a operação jurídica, concomitantemente à saída econômica da energia elétrica, que se verifica no momento em que essa energia passa da propriedade da empresa geradora para a distribuidora (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 9).

Dessa forma, não se sustentou o argumento trazido pelo Estado e pelo Município de Nova Palma no sentido de que o fato gerador ocorre quando a energia é produzida, na hipótese, nas turbinas, localizadas no Município de Nova Palma. Ainda, afirmou que das turbinas até a subestação, localizada no Município de Agudo, há apenas deslocamento interno da mercadoria. Sendo assim, considerando o teor da Súmula 166 do STJ, concluiu que, ocorrendo mero deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte não há ocorrência do fato gerador do imposto, está correta a solução dada ao caso pela sentença invecivada (RIO GRANDE DO SUL, 2008).

Finalizou, pelas razões expostas, que não mereceram provimentos os apelos interpostos pelo Estado do Rio Grande do Sul e pelo Município de Nova Palma, pois se da

subestação localizada em Agudo a energia sai, destinada às consorciadas, a este Município é que devem ser repassados os valores referentes ao ICMS correspondente.

Já o Redator Des. Roque Joaquim Volkweiss, entendeu pelo parcial provimento aos apelos do Estado do Rio Grande do Sul e do Município de Nova Palma, prejudicado o apelo do Município de Agudo, para o efeito de declarar e determinar que o percentual do ICMS a que se refere o inc. IV do art. 158 da CF/88, gerado pela Usina Hidroelétrica Dona Francisca nas águas do Rio Jacuí, que faz margem com os Municípios de Nova Palma e Agudo, seja repassado a ambos esses Municípios, em valores rigorosamente iguais.

Primeiramente, em suas razões, o Redator assinalou que para atingir os objetivos de geração e distribuição de energia elétrica, a Usina Hidroelétrica Dona Francisca se acha instalada com barragem no leito do Rio Jacuí, entre as margens dos Municípios de Nova Palma e Agudo, onde represa, para os fins de geração e distribuição, todo o fluxo da água, sendo ativada e explorada econômica e financeiramente pela empresa Dona Francisca Energética S/A – DFESA, que também possui seus estabelecimentos junto e imediatamente abaixo da barragem, em ambos os lados do leito do rio, ou seja, em ambos os Municípios. (RIO GRANDE DO SUL, 2008)

Questionou, à vista disso, se a quota anual de 25% (prevista no inciso IV do art. 158 da CF/88) do produto da arrecadação estadual do ICMS destinada aos Municípios por força da existência e exploração da Usina Hidroelétrica Dona Francisca deve ser creditada ao Município de Nova Palma ou ao Município de Agudo. (RIO GRANDE DO SUL, 2008)

Seguindo em suas razões, com a devida vênia, divergiu, em parte, do Relator e Revisor, para concluir que a referida quota de retorno do ICMS, embora tenha a sua origem na tributação da energia elétrica formatada pela empresa Dona Francisca Energética S/A, nas suas instalações industriais localizadas na margem esquerda do Rio Jacuí, no território do Município de Nova Palma (entendimento do Revisor), e, embora decorra ela diretamente da distribuição da mesma energia elétrica, pela mesma empresa, em suas instalações localizadas na margem direita do mesmo rio, no território do Município de Agudo (entendimento do Relator),

o que na verdade ocorre é que a origem de toda essa energia elétrica (formatada no MUNICÍPIO DE NOVA PALMA e distribuída no MUNICÍPIO DE AGUDO) que origina o ICMS repassável aos Municípios de sua origem é inteiramente gerada pelo represamento, barragem e usinagem num rio cujas margens banham ambos os Municípios (de NOVA PALMA e de AGUDO) (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 13) [grifos no original].

Justificou ainda que:

Em outras palavras, não é justo que, nesse complexo industrial gerado pela USINA HIDROELÉTRICA DE DONA FRANCISCA e explorado pela empresa DONA FRANCISCA ENERGÉTICA S/A – DFESA, esta estabelecida e ocupando espaços tanto no MUNICÍPIO DE NOVA PALMA como no MUNICÍPIO DE AGUDO, apenas a um deles seja repassada a quota de retorno do ICMS produzido em ambos. É uma questão de lógica e, principalmente, de justiça social (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 13-14) [grifos no original].

Assim, concluiu que para os efeitos do disposto no inciso IV do art. 158 da CF/88, segundo o qual pertence aos Municípios 25% (vinte e cinco por cento) do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias, tratando-se de imposto decorrente de energia elétrica gerada pelo represamento (barragem) de água sobre o Rio Jacuí, na parte em que este faz divisa com o Município de Nova Palma, onde a energia é formatada (transformada de 13,8 Kv para 230 Kv) para sua distribuição, e, com o Município de Agudo, onde a energia é distribuída, deve a referida quota de retorno de ICMS (de 25%) ser repassada a ambos os Municípios, de onde tem a sua origem. (RIO GRANDE DO SUL, 2008)

Por essas razões, declarou e determinou, que o percentual do ICMS a que se refere o inc. IV do art. 158 da CF/88, gerado pela Usina Hidroelétrica Dona Francisca nas águas do Rio Jacuí, que faz margem com os Municípios de Nova Palma e de Agudo, seja repassado a ambos os Municípios, em valores rigorosamente iguais. (RIO GRANDE DO SUL, 2008)

Finalmente, o Des. Arno Werlang (Presidente e Revisor) não teve dúvidas de que a improcedência da Ação Declaratória seria a melhor solução, atribuindo-se ao Município de Nova Palma o direito ao recebimento do retorno do ICMS relativamente à energia elétrica gerada pela Usina Hidroelétrica Dona Francisca.

Inicialmente, recapitulou que a empresa Dona Francisca Energia S/A, obteve autorização para a construção da Usina no Rio Jacuí, a qual foi instalada na divisa dos Municípios de Nova Palma e Agudo, onde, “Por opção ou não, por necessidade ou não, a empresa instalou as turbinas de geração da energia elétrica no Município de Nova Palma e a subestação de distribuição no Município de Agudo” (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 15).

Frente a essa questão, o Presidente e Revisor, citou o entendimento adotado pelo Fisco, onde:

Entende o Fisco que o retorno pertence ao Município de Nova Palma, porque o fato gerador do tributo ocorre na geração da energia, que é realizada a partir da queda da água que, ao escoar pelos vertedouros, passa pelas turbinas que se

encontram acopladas a geradores, produzem a energia elétrica, transformando, fisicamente, a tensão “*de 13,8 Kv para 230 Kv, em condições de suprimento para a rede de distribuição*” (fl. 99). Por ocorrer isso no território de Nova Palma, o retorno pertenceria a este Município. A subestação, ainda segundo o Fisco, “*teria o objetivo de seccionar a linha que vinha de Itaúba para permitir a interligação de Dona Francisca*” (fl. 99) (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 15).

Ressaltou, ainda, a incontestância de alguns pontos. Havia consenso quanto ao local da geração da energia, ou seja, ambas as partes admitiam que as turbinas, os geradores, a casa de máquinas e os transformadores que produzem a energia elétrica localizam-se no Município de Nova Palma. A subestação que tem por objetivo a distribuição da energia elétrica localiza-se no Município de Agudo, e, o retorno do ICMS, pertence ao Município onde o fato gerador do imposto ocorre. (RIO GRANDE DO SUL, 2008)

Após, fazendo alusão ao que estabelece a CF/88 e a Lei nº 8.820/89, argumentou que:

Segundo a Constituição Federal e a Lei básica do ICMS no Estado, o fato gerador do ICMS, é o local onde ocorre a operação relativa à circulação de mercadorias. Ou seja, onde há a saída da mercadoria, no caso, a energia elétrica, equiparada a mercadoria, consoante estabelece o art. 2º, Inc. I, letra ‘b’ da Lei 8.820/89 (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 17).

Seguindo, elencou o art. 2º⁶, inc. I, letra ‘b’ e o art. 7º⁷, inc. XXI, da Lei nº 8.820/89, e, na sequência, ao transcrever o art. 4º⁸, inc. III, da Lei nº 8.820/89, e, valendo-se da redação do referido artigo aduziu que “E nem poderia ser diferente, pois o fato gerador se dá na geração, e esta, somente pode acontecer onde se situa o equipamento para produzi-la, ou seja, onde é convertida em mercadoria (energia elétrica) capaz de ser distribuída e utilizada” (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 18).

Para o Presidente e Revisor, a distribuição é ato posterior e não interfere no direito do Município ao retorno sobre a geração, que constitui o fato gerador do ICMS, tanto que a própria lei assim estabelece ao determinar que o pagamento fica diferido para a distribuição caso esta se der em outro local. Este entende que só se difere o imposto nascido, produzido, gerado. Não há diferimento de tributo cuja obrigação não tenha ainda nascido. “E a

⁶ Art. 2º - Para os efeitos desta Lei: I - considera-se mercadoria: b) a energia elétrica;

⁷ Art. 7º - Difere-se o pagamento do imposto para a etapa posterior nas seguintes operações, realizadas entre estabelecimentos localizados neste Estado: XXI - saída de energia elétrica, do estabelecimento gerador até o estabelecimento distribuidor;

⁸ Art. 4º - O fato gerador do imposto ocorre: III - na saída de mercadoria do estabelecimento extrator, produtor ou gerador, para qualquer outro estabelecimento, de idêntica titularidade ou não, localizado na mesma área ou em área contínua ou diversa, destinada a consumo ou a utilização em processo de tratamento ou de industrialização, ainda que as atividades sejam integradas;

participação do município se dá pela geração e não pela distribuição, nos termos do que estabelece o art. 3º, parágrafo 2º, inc. I, da Lei Complementar nº 63/90⁹ [...]” (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 18).

Finalizando o seu voto, quanto ao momento da ocorrência do fato gerador, assim declarou:

E o momento da ocorrência do fato gerador é o da saída da energia elétrica dos transformadores, depois de produzida pelas turbinas e da elevação da tensão normal de rede, convertida em energia consumível, não havendo falar em participação de outros municípios em razão da localização da usina ou da formação do lago. Até a geração da energia não há fato gerador. Enquanto não produzida existem apenas as instalações, os vertedouros, a casa de máquinas, as turbinas, o alague, que não constituem fato gerador do tributo, logo, não há direito de participação sobre o que ainda não existe. O tributo somente nasce com a ocorrência do fato gerador e se este ocorre na sede do Município de Nova Palma, é dele o direito de receber o retorno que a lei lhe assegura (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 19).

Entendeu o Des. Arno Werlang (Presidente e Revisor) que,

[...] se há algum valor que deva ser agregado na subestação antes da distribuição, e até eventual direito de outro município sobre esta operação, é questão estranha ao Município de Nova Palma. Tal circunstância, se existente, não retira do município onde é gerada a energia, e conseqüentemente ocorre o fato gerador, o direito de participação no imposto (RIO GRANDE DO SUL, 2008, p. 19).

Assim, encerrou seu voto onde deu provimento aos recursos do Município de Nova Palma e ao Estado do Rio Grande do Sul e julgou improcedente a ação declaratória.

Por todo exposto, acordaram os Magistrados integrantes da Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado, por maioria, em dar provimento ao apelo do Município de Nova Palma e do Estado, julgar prejudicado o Recurso do Município de Agudo, vencido o Relator, que negou provimento ao apelo dos Réus e deu provimento ao apelo do Município autor. A sentença, então, foi reformada em sede de apelação e posteriormente restabelecida em sede de Embargos Infringentes¹⁰.

⁹ Art. 3º - 25% (vinte e cinco por cento) do produto da arrecadação do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, serão creditados pelos Estados, aos respectivos Municípios, conforme os seguintes critérios: Parágrafo 2º - Para efeito de cálculo do valor adicionado serão computadas: I – as operações e prestações que constituem fato gerador do imposto, mesmo quando o pagamento for antecipado ou diferido, ou quando o crédito tributário foi diferido, reduzido ou excluído em virtude de isenção ou outros benefícios, incentivos ou favores fiscais;

¹⁰ Havia a previsão dos Embargos Infringentes no art. 496, inc. III, do CPC/73. O Novo Código de Processo Civil retirou os Embargos Infringentes do rol de recursos. Conquanto, em seu lugar, foi inserida a técnica de ampliação do colegiado, para os casos de julgamento não unânimes, como se verifica no art. 942, do CPC/15.

1.3 O ICMS nas operações relativas à circulação de mercadorias.

O ICMS – imposto sobre 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, conforme o art. 155¹¹, II, da CF/88, está entre os impostos de competência dos Estados e do Distrito Federal.

Ainda, segundo a Constituição, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre a definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados na própria Carta, a definição dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuinte, de acordo com o art. 146¹², III, “a”, da CF/88.

E, o que significam operações relativas à circulação de mercadorias? Para tanto, é necessário à compreensão do significado das expressões operação, circulação e mercadoria, muito embora, a expressão “operações relativas à circulação de mercadorias” há de ser entendida em seu conjunto.

Operações são todos aqueles atos, contratos e negócios praticados usualmente na atividade empresarial, com o fim de promover a circulação de mercadorias em geral, movimentando-as desde a fonte até o consumidor final.

De acordo com Coêlho (2015, p.466):

A palavra *operação*, utilizada no texto constitucional, garante assim que a *circulação de mercadoria* é adjetivação, consequência. Somente terá relevância jurídica aquela operação mercantil que acarrete a circulação da mercadoria como meio e forma de transferir-lhe a titularidade. Por isso a ênfase constitucional na expressão *operações de circulação de mercadorias*. O imposto não incide sobre a mera saída ou circulação física que não configure real mudança de titularidade do domínio.

Nota-se que, os atos praticados na operação, que deve ser jurídica, devem ter como consequência a circulação da mercadoria. Não terá relevância jurídica a operação que não implique em mudança real de titularidade.

¹¹ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) 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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (BRASIL, 1988)

¹² Art. 146. Cabe à lei complementar: III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; (BRASIL, 1988)

A circulação no direito implica em mudança de titularidade. Contudo, para ser o titular de uma mercadoria é necessário ter os poderes jurídicos de disposição sobre esta mercadoria, de tal forma, que o transmitido passe ele a deter os poderes de disposição sobre a mesma.

Neste sentido, no que tange à circulação, Ataliba (*apud* PAULSEN, 2015, p. 320) esclarece que:

Circular significa para o direito mudar de titular. Se um bem ou uma mercadoria mudam de titular, circula para efeitos jurídicos. Convenciona-se designar por titularidade de uma mercadoria, a circunstância de alguém deter poderes jurídicos de disposição sobre a mesma, sendo ou não seu proprietário (disponibilidade jurídica).

Circular é mudar de titular, e, na troca dessa titularidade, circula para os efeitos jurídicos. Nota-se que, ser o titular da mercadoria é ter poderes jurídicos de dispor sobre esta, e, ao fazê-la circular, juridicamente, fará com que mude a sua titularidade. Fundamental reforçar, a circulação deve ser jurídica, ou seja, aquela na qual ocorre a efetiva transmissão dos direitos de disposição sobre a coisa (mercadoria), de forma tal que o transmitido passe a ter os poderes de disposição.

O vocábulo mercadoria, para fins de ICMS, está relacionado com bens destinados ao comércio. Tradicionalmente, mercadoria é bem móvel da atividade empresarial, adquiridas para revenda ou produzidas para a venda, diferentemente, dos bens de uso próprio negociados por particulares.

Para Machado (2015, p. 378):

Todas as mercadorias são coisas, mas nem todas as coisas são mercadorias. O que caracteriza uma coisa como mercadoria é a destinação. Mercadorias são aquelas coisas móveis *destinadas ao comércio*. São coisas adquiridas pelos empresários para revenda, no estado em que as adquiriu, ou transformadas, e ainda aquelas produzidas para a venda. [...].

Pode-se dizer que toda mercadoria é bem móvel, mas nem todo bem móvel é mercadoria. A qualidade que distingue um bem móvel (gênero) de mercadoria (espécie) está no propósito de destinação comercial. Por exemplo, um bem de uso próprio (uma geladeira) não é mercadoria, pois quando vendido à terceiro por seu proprietário, não faz nascer à obrigação de pagar ICMS. Situação diversa ocorre quando a geladeira é comprada e revendida por uma loja de eletrodomésticos. Neste caso, sim, ocorre à operação mercantil ensejando a tributação do ICMS.

Assim, consoante aos conceitos elencados acima, operações relativas à circulação de mercadorias são todas aquelas operações jurídicas, sob os efeitos jurídicos, que implicam na transferência de titularidade de mercadorias.

2 DE ACORDO COM A LEI E A DOUTRINA: É POSSÍVEL FALAR EM RESPOSTA ADEQUADA?

Após as considerações sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e, considerando a complexidade e a necessidade de compreensão da controvérsia, esta seção será dividida em três pontos: num primeiro momento será feito um esclarecimento da legislação pertinente e da doutrina frente aos elementos que compõe o momento de ocorrência do fato gerador do ICMS, o que será seguido de considerações a respeito do estabelecimento empresarial/comercial, e, finalmente, de uma análise da resposta dada ao caso.

2.1 Os dispositivos legais aplicáveis ao caso e a doutrina.

A lei, ao criar ou instituir um tributo criará, também, uma hipótese de incidência desse tributo. A hipótese de incidência é a descrição, em lei, de uma situação hipotética, abstrata, que, quando materializada, faz com que ocorra o fato gerador do respectivo tributo.

Assinala Costa (2014, p. 205), que a hipótese de incidência é “[...] a descrição legislativa de um fato que, uma vez acontecido, enseja o nascimento da obrigação tributária principal. Trata-se, portanto, de uma situação fática, apontada pela lei, como apta a deflagrar o surgimento da obrigação de pagar tributo.” Nota-se, uma situação descrita em lei. A hipótese de incidência tributária não se confunde com o fato gerador do tributo. Este, por sua vez, é a concretização da hipótese de incidência.

Frente a esta distinção, Paulsen (2015, p. 895), elucida:

Com rigor técnico, pode-se diferenciar a hipótese de incidência, de um lado, do fato gerador, de outro. Aquela, a hipótese de incidência, corresponde à previsão em lei, abstrata, da situação que implica a incidência da norma tributária; este, o fato gerador, é a própria concretização da hipótese de incidência no plano fático. A situação fática, quando corresponde à hipótese de incidência prevista na norma tributária, chama-se fato gerador, pois, ao sofrer a incidência da norma, gera a obrigação tributária. A hipótese de incidência constitui o antecedente ou pressuposto da norma tributária impositiva.

Assim, tem-se a hipótese de incidência como a previsão em lei, de uma situação hipotética (abstrata) que, quando ocorrer, implica a incidência da norma tributária. Assim, nasce o dever de pagar o tributo, devido à ocorrência do fato gerador desse tributo. É a descrição, contida na norma de tributação, de uma situação de fato que, se e quando ocorre, faz nascer o dever jurídico de pagar o tributo.

De acordo com Machado (2015, p. 131):

A expressão “hipótese de incidência” designa com maior propriedade a descrição, contida na lei, da situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, enquanto a expressão “fato gerador” diz da ocorrência, no mundo dos fatos, daquilo que está descrito na lei. A *hipótese* é simples descrição, é simples previsão, enquanto o *fato* é a concretização da hipótese, é o acontecimento do que fora previsto.

Dessa forma, quanto ao fato gerador, este, é a materialização da hipótese de incidência. Ou seja, é o acontecimento, no mundo dos fatos, daquilo descrito em lei, ocasionando o nascimento da obrigação tributária. O fato gerador do tributo designa o fato, que ocorre no mundo fenomênico, descrito na hipótese de incidência do tributo. Fato do qual decorre o nascimento da obrigação tributária. Diz-se que é gerador do tributo exatamente porque gera o dever jurídico de pagar o tributo. Pode ainda ser entendido como fato, o conjunto de fatos ou o estado de fato, a que o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica de pagar um determinado tributo.

Disciplina o artigo 114, do CTN, sobre o fato gerador da obrigação principal, assim descrito: “Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”.

Machado (2015, p. 129-130), faz a análise da definição, nos seguintes termos:

(a) *Situação*, significando fato, conjunto de fatos, situação de fato, situação jurídica. Fato em sentido amplo. Toda e qualquer ocorrência, decorrente ou não da vontade. Mas sempre considerada como fato, vale dizer, sem qualquer relevância dos aspectos subjetivos.

(b) *Definida em lei*, vale dizer que a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, a descrição da *situação* cuja ocorrência faz nascer essa obrigação, é matéria compreendida na reserva legal. Só a *lei* é o instrumento próprio para descrever, para definir, a situação cuja ocorrência gera a obrigação tributária principal. Veja-se, a propósito, o que expressa o art. 97, III, do CTN¹³, tendo presente que a palavra “lei” é por este utilizada em sentido restrito.

(c) *Necessária*, importa dizer que, sem a *situação* prevista em lei, não nasce a obrigação tributária. Para surgir a obrigação tributária é indispensável a ocorrência da situação prevista em lei.

¹³ Art. 97. Somente a lei pode estabelecer: III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

(d) *Suficiente*, significa que a situação prevista em lei é *bastante*. Para o surgimento da obrigação tributária basta, é suficiente, a ocorrência da situação descrita na lei para esse fim.

Há de se entender e considerar a importância do art. 114, do CTN, ou seja, sem previsão ou definição em lei, não se configura o fato gerador. Haverá um fato da vida comum, ou um fato econômico, ou mesmo um fato relevante para outros ramos do direito, mas para o direito tributário, será um fato juridicamente irrelevante, no que diz respeito ao nascimento da obrigação tributária. O requisito da legalidade é um requisito existencial, essencial e constitutivo para a formação do fato gerador. Sem definição em lei não há fato gerador. Em outras palavras, é necessário que a situação, cuja ocorrência faz nascer à obrigação, esteja prevista e definida em lei. É matéria compreendida na reserva legal. Logo, sem previsão e definição em lei, não há hipótese de incidência, tampouco, fato gerador do tributo.

Tendo em vista que a obrigação tributária divide-se em principal ou acessória, o artigo 115¹⁴, do CTN, disciplina sobre o fato gerador da obrigação acessória.

Quanto às acessórias, elucida Coêlho (2015, p. 591) que:

[...] as chamadas obrigações acessórias não possuem “fato gerador”; decorrem de prescrições legislativas imperativas: “emita notas fiscais”, “declare rendas e bens” etc. [...]. Diz-se que o fato gerador da obrigação acessória é “qualquer situação” que, na forma da “legislação aplicável”, impõe a “prática ou abstenção de ato”. Outra maneira de prescrever deveres de fazer e não fazer por força de lei. [...].

As obrigações acessórias, sucintamente, são deveres por força da legislação tributária no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, muito embora, possa converter-se em obrigação principal.

O art. 116¹⁵, do CTN, estabelece regras definidoras do momento em que se considera ocorrido o fato gerador do tributo. Verifica-se pela leitura do artigo mencionado, que o Código Tributário Nacional distingue os fatos geradores em situações de fato e situações jurídicas. Nesse seguimento, Costa (2014, p. 200), esclarece que:

¹⁴ Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

¹⁵ Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos: I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios; II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável. Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Nos *atos geradores que correspondem a situações fáticas*, o aperfeiçoamento do ato jurídico ou do contrato não é suficiente para deflagrar os efeitos tributários: será necessária a prática dos respectivos atos de execução. A maior parte das hipóteses de incidência contempla fatos geradores que consubstanciam situações de fato (ex.: nas operações com produto industrializado e de circulação de mercadoria, é relevante a saída do bem do respectivo estabelecimento para a deflagração dos efeitos tributários – IPI e ICMS).

Nos *atos geradores alusivos a situações jurídicas*, por outro lado, a lei estatui que o fato gerador reputa-se ocorrido e existentes os seus efeitos desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável (ex.: ser proprietário de imóvel urbano; ser proprietário de veículo automotor).

Nota-se que, nas operações com circulação de mercadorias, é relevante a saída da mercadoria do respectivo estabelecimento para a deflagração dos efeitos tributários, no caso, para a incidência do ICMS. É o exemplo do caso em tela que está sendo discutido, ou seja, busca-se identificar qual é o momento em que ocorre à saída da energia elétrica.

A Lei Complementar nº 87, de 13 de Setembro de 1996 – denominada Lei Kandir¹⁶, veio atender ao dispositivo constitucional mencionado, estabelecendo, então, normas gerais sobre o ICMS aplicáveis a todos os Estados e ao Distrito Federal. Atualmente é o texto básico de regulamentação do ICMS

Em razão do objeto de estudo deste trabalho de pesquisa ser sobre as operações relativas à circulação de mercadorias, far-se-á a análise apenas dos arts. 1º, 2º, 4º, 11 e 12, da LC 87/96, inclusive relacionando-os com os aspectos material, pessoal, espacial, temporal e quantitativo do fato gerador do ICMS. Assim, o art. 1º, da LC 87/96, disciplina que “Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto sobre 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”. Este artigo estabelece que a competência para instituir o ICMS seja dos Estados e do Distrito Federal. Também, refere-se ao aspecto material do fato gerador do imposto em pauta. Este aspecto enseja fixar a espécie tributária a que o tributo pertence (no caso o ICMS), e, disciplina sobre as hipóteses de incidência tributária. A situação material que gera o nascimento da obrigação tributária tem que estar explicitamente definida na lei de incidência. Já demonstrado, é matéria de reserva legal. O aspecto material é a situação material definida em lei.

¹⁶ Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR)

O art. 2º, I, da LC 87/96, determina que: “Art. 2º O imposto incide sobre: I – operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;”

Este dispositivo também se refere ao aspecto material do fato gerador, e, ainda, determina à hipótese de incidência do ICMS.

Já, o art. 4º, da LC 87/96¹⁷, designa quem é o contribuinte, e, refere-se ao aspecto pessoal do fato gerador, cujo, é composto pelos sujeitos da obrigação tributária. Desdobra-se em sujeito ativo, pessoa credora da obrigação tributária e o sujeito passivo, pessoa devedora da obrigação tributária.

Em relação ao art. 11, I, “a”, da LC 87/96, este estabelece que: “Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é: I – tratando-se de mercadoria ou bem: a) o do estabelecimento onde se encontre, no momento da ocorrência do fato gerador;”

Este dispositivo faz referência ao aspecto espacial do fato gerador, ou seja, diz respeito ao lugar da concretização do fato qualificado como suficiente para desencadear o nascimento da obrigação tributária. É decorrente do princípio da territorialidade da lei tributária, e, também, tem ligação com o domicílio tributário, cujo é regulado pelo art. 127, do CTN¹⁸.

Seguindo, afirma o art. 12, I, da LC 87/96, que: “Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: I – da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.” Razão da controvérsia, este artigo refere-se à concretização da hipótese de incidência do ICMS e, determina qual é o momento de ocorrência do fato gerador do ICMS, ou seja, na saída da mercadoria (energia elétrica) do estabelecimento contribuinte. Ainda, faz referência ao aspecto temporal do fato gerador, cujo, à concretização da hipótese de incidência, deflagrando o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS quando da saída da mercadoria do estabelecimento.

¹⁷ Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

¹⁸ Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal: II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento; § 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

Entretanto, há de ser considerada a exceção da Súmula 166 do STJ, isto é: “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Devido à necessidade em definir se a simples saída física de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa constituía circulação para efeito de incidência do ICMS, tributo que necessita de transferência de titularidade por força de uma operação jurídica, como compra e venda, doação, permuta, entre outros, para que ocorra o fato gerador, desde agosto de 1996, o STJ firmou posicionamento pela não incidência do ICMS nessas operações.

Valida Coelho (2015, p. 470), ao dispor que: “A mera e estrita saída física de mercadorias não caracteriza o fato jurígeno do ICMS, necessárias a circulação econômica e, primordialmente, a jurídica, que se perfazem somente quando ocorre alteração na titularidade da mercadoria ou serviço”. Assim sendo, o mero deslocamento físico de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se submete à hipótese de incidência do ICMS, pois não ocorre a transferência (ou a mudança) da titularidade.

Enfim, o art. 13, da LC 87/96, disciplina sobre a apuração da base de cálculo do ICMS, e, faz referência ao aspecto quantitativo do fato gerador do ICMS.

2.2 O estabelecimento empresarial.

Outro ponto a ser esclarecido, inclusive, por ter sido referido através da Súmula 166/STJ, é quanto ao estabelecimento. O conceito extrai-se do art. 1.142, do Código Civil de 2002, assim disciplinado: “Art. 1.142. Considera-se estabelecimento todo complexo de bens organizado, para exercício da empresa¹⁹, por empresário²⁰, ou por sociedade empresária.” Entre outras definições, significa dizer que, estabelecimento é o conjunto ou complexo de bens, organizados pelo empresário, que servem de instrumento para o funcionamento da empresa.

De acordo com Coelho (2016, p. 135):

Estabelecimento empresarial é o conjunto de bens que o empresário reúne para a exploração de sua atividade econômica. Compreende os bens indispensáveis

¹⁹ Tomazzete (2013, p. 38), esclarece que “[...] a empresa é a atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou serviços para o mercado.”

²⁰ Estabelece o art. 966, do Código Civil de 2002 que: “Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.”

ou úteis ao desenvolvimento da empresa, como as mercadorias em estoque, máquinas, veículos, marca e outros sinais distintivos, tecnologia etc. Trata-se de elemento indissociável à empresa. Não há como dar início à exploração de qualquer atividade empresarial, sem a organização de um estabelecimento. [...]

O empresário necessita, para o exercício e existência da sua empresa, de uma série de bens e valores, materiais e imateriais, que formarão uma universalidade de fato, e, servirão para a exploração da atividade empresária. Certamente, esses bens que dão corpo (compõe) o estabelecimento devem estar devidamente organizados. É pela organização que esse complexo de bens alcança a efetividade econômica, imprescindível à atividade empresária. Equivalem-se ao conjunto de bens, coisas, valores, ferramentas, equipamentos, formando essa universalidade de fato, e permitindo a existência da empresa e o exercício da atividade empresária. É a organização dessa universalidade de bens e meios que se transforma em instrumento para o exercício da atividade econômica, que é a empresa. Percebe-se que, um sem o outro não será suficiente para a configuração do estabelecimento.

Corroborando Tomazzete (2013, p. 105):

[...] o estabelecimento é formado por vários bens distintos. É o conjunto dos bens que representa o estabelecimento, não se devendo confundir-lo com o local do exercício da atividade. O estabelecimento é um conceito mais amplo que abrange todos esses bens, unidos pelo empresário para o exercício da empresa.

Já visto que o estabelecimento é um conjunto de bens ligados pela destinação comum de constituir o instrumento da atividade empresarial. Essa ligação, entre os bens que compõem o estabelecimento, permite tratá-lo de forma unitária. O art. 1.143, do CC/02²¹ autoriza. Diante dessa unidade, a maioria da doutrina concebe o estabelecimento como uma universalidade de fato. (TOMAZZETE, 2013)

Ao que se refere a uma universalidade de fato, o aludido autor esclarece que:

As universalidades de fato são “o conjunto de coisas singulares, simples ou compostas, agrupadas pela vontade da pessoa, tendo destinação comum”, identificando exatamente a noção de estabelecimento, pois se trata de conjunto de bens, ligados pela vontade do empresário a uma finalidade comum, o exercício da empresa. Esse mesmo conceito decorre hoje do artigo 90 do Código Civil de 2002²², que menciona conjunto de bens com destinação unitária. (TOMAZZETE, 2013, p. 102)

²¹ Art. 1.143, do Código Civil de 2002: “Pode o estabelecimento ser objeto unitário de direitos e de negócios jurídicos, translativos ou constitutivos, que sejam compatíveis com a sua natureza”.

²² Art. 90, do Código Civil de 2002: “Constitui universalidade de fato a pluralidade de bens singulares que, pertinentes à mesma pessoa, tenham destinação unitária. Parágrafo único. Os bens que formam essa universalidade podem ser objeto de relações jurídicas próprias.”

O estabelecimento, apesar de composto de bens diferentes, é dotado de certa unidade e pode ser tratado em conjunto. A unidade no tratamento do estabelecimento decorre da vontade do empresário que reúne e organiza os elementos do estabelecimento para o exercício da empresa, e não da lei. Dessa forma, há uma universalidade de fato. (TOMAZZETE, 2013)

Finalmente, entre os dispositivos legais que devem ser elencados neste trabalho, está a Lei nº 8.820, de 27 de Janeiro de 1989, que é a lei instituidora do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul. Da referida lei, extrai-se que a energia elétrica produzida para ser alienada é classificada como mercadoria. É o que estabelece o art. 2º, I, 'b', da Lei nº 8.820/89, conforme já descrito.

Contudo, para o recebimento do repasse de receita decorrente de arrecadação de ICMS, cumpriria identificar, em território de qual Município ocorre à circulação da mercadoria, no caso, da energia elétrica. Ou seja, qual é o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS, proveniente da circulação da energia elétrica produzida na Usina Hidroelétrica Dona Francisca.

2.3 Com base no que foi exposto é possível falar em resposta adequada?

Para tanto, algumas das razões adotadas pelos Magistrados, na justificativa do voto, devem ser analisadas.

Quanto às do Relator Dr. Miguel Ângelo da Silva, primeiramente, este afirmou que é considerado fato gerador da obrigação tributária a saída e a distribuição do produto da sede do estabelecimento que a produziu, fazendo referência que isto acontece na subestação localizada no território do Município de Agudo. Entendeu o Magistrado, que a energia elétrica circula, há transferência, exatamente no momento em que sai da subestação da Usina de Dona Francisca destinadas às consorciadas ou para as redes de transmissão da CEEE. Ademais, estabeleceu a teor da Súmula 166 do STJ, que das turbinas até a subestação há apenas deslocamento interno da mercadoria, conseqüentemente, definindo a subestação localizada no Município de Agudo como um estabelecimento (art. 1.142, do CC). Ora, com base nos autos, claramente não havia elementos suficientes para caracterizar a subestação localizada no território do Município de Agudo como um estabelecimento. Aplicar a Súmula 166/STJ não foi adequado, além do que, controverso.

A segunda é quando o Relator afirma que agiu mal o Fisco, pois a tese do Estado de que para fins de retorno do ICMS deve ser acolhido o local onde se encontram a turbina acoplada ao gerador, não encontra respaldo nas normas constitucional, ordinária e

complementar. Esta é uma afirmativa que está correta, pois para fins de retorno do ICMS estabelecido pelo art. 158, inc. IV, e parágrafo único, inc. I, da CF/88, é necessário identificar o momento de ocorrência do fato gerador do ICMS. Com relação ao o que ocorre na turbina que está acoplada ao gerador, certamente é uma situação relevante para o complexo, porém, também não é uma situação definida em lei necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador, conforme estabelece o art. 114, do CTN. Sem dúvidas, a resposta do Relator não foi uma resposta adequada e pertinente com a norma e a doutrina.

Já, para o Redator Des. Roque Joaquim Volkweiss, por ser uma questão de lógica e, principalmente de justiça social, o percentual do ICMS a que se refere o art. 158, IV, da CF/88, deveria ser repassado a ambos os Municípios em percentuais rigorosamente iguais. Entendeu que para atingir os objetivos de geração e distribuição de energia elétrica, a Usina Hidroelétrica Dona Francisca se acha instalada com barragem no leito do Rio Jacuí entre as margens de ambos os Municípios, e, é ativada e explorada econômica e financeiramente pela empresa Dona Francisca Energética S/A, que também possui seus estabelecimentos junto e imediatamente abaixo da barragem, também, em ambos os Municípios.

Entre as observações referentes às razões deste voto, destaca-se a falta de fundamentação, a omissão, e a utilização de termos propositadamente vagos. É sabido que para aplicar o direito é preciso interpretar os fatos, as provas e fontes dotadas de autoridade institucional, notadamente leis e precedentes, sendo assim, elementos essenciais da sentença o relatório, a fundamentação e o dispositivo. A sentença que carece desses requisitos é nula pelo direito brasileiro (art. 11²³, do CPC).

A fundamentação das decisões judiciais é ponto central em que se apoia o Estado Constitucional. A apreciação pelo órgão jurisdicional deve ser concreta, estruturada e completa. Deverá dizer respeito ao caso concreto, estruturar-se a partir de conceitos e critérios claros e pertinentes e conter uma completa análise dos argumentos sustentados pelas partes em suas manifestações. Fora daí, não se considera fundamentada qualquer decisão (art. 489, §1º, IV, do CPC²⁴). (MARINONI; ARENHART; MITIDIERO, 2015, p. 492)

²³ Art. 11. Todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade.

²⁴ Art. 489. São elementos essenciais da sentença: I - o relatório, que conterá os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo; II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito; III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem. § 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que: I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida; II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no

A omissão viola o correlato dever de fundamentação como dever de diálogo, viola o direito fundamental à tutela jurisdicional e o direito ao contraditório, na medida em que, tal direito, impõe ao órgão jurisdicional o dever de considerar seriamente as razões apresentadas pelas partes. (MARINONI; ARENHART; MITIDIERO, 2015, p. 954)

Quanto ao emprego de termos propositadamente vagos, como, por exemplo, função social, repercussão geral, justiça social, questão de lógica, entre outros, no caso em tela, ao afirmar que, por ser uma questão de lógica e, principalmente de justiça social,

[...] sem que se outorgue apropriados contornos ao termo e argumente-se por quais motivos o seu emprego é pertinente no caso concreto não constitui uma razão válida para sustentar qualquer posição jurídica e qualquer decisão. Assim, toda vez que se invocar em juízo um termo vago é preciso mostrar com qual significado ele é empregado, por que razão serve para a disciplina do caso concreto e quais os efeitos jurídicos que dele são extraídos. Fora daí, não se considerada fundamentada qualquer decisão (arts. 9º, 10, 11 e 489, § 1º, CPC). (MARINONI; ARENHART; MITIDIERO, 2015, p. 492-493)

Porém, duas expressões utilizadas pelo Redator devem ser consideradas. A primeira é “para atingir os objetivos de geração e distribuição de energia elétrica” e, a segunda, “complexo industrial”. Ou seja, o Redator não considerou a existência isolada da Usina Hidroelétrica Dona Francisca, da empresa Dona Francisca Energética S/A e da subestação.

Seria possível dizer que faltou ao Redator apenas definir, ou identificar, que todo esse complexo forma uma universalidade de fato, são instrumentos para a existência da empresa e exploração da sua atividade econômica. Neste caso sim, seria uma questão de lógica, pois todo esse conjunto é meio e bens necessários para que a Dona Francisca Energética S/A atinja o seu objetivo. Leia-se, é um estabelecimento só. Pelo exposto, a resposta do Redator também não foi uma resposta adequada e pertinente com a norma e a doutrina.

Finalmente, quanto ao Des. Arno Werlang (Presidente e Revisor), destacam-se para análise as seguintes razões que adotou para proferir o seu voto.

A primeira é quando afirma que o fato gerador se dá geração, e esta, somente pode acontecer onde se situa o equipamento para produzi-la, ou seja, onde é convertida em mercadoria (energia elétrica) capaz de ser distribuída e utilizada. Certamente, entende-se que sim, a geração da energia elétrica só pode acontecer no equipamento capaz para produzi-la, ou seja, no gerador. Porém, o fato gerador do ICMS se dá na geração? Não. Conforme já

caso; III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão; IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

demonstrado, o fato gerador do ICMS se dá com a concretização da hipótese de incidência do imposto em pauta, ou seja, quando há uma operação jurídica que implique em circulação da mercadoria (art. 2º, I, da LC 87/96).

A segunda é quando estabelece que o momento de ocorrência do fato gerador é o da saída da energia elétrica dos transformadores. Até poderia ser, desde que fosse possível comprovar a saída da mercadoria conforme determina o art. 12, I, da LC 87/96.

A terceira razão a ser destacada, além de assinalar que se há algum valor que deva ser agregado na subestação é estranha ao Município de Nova Palma, é o fato de ter sido favorável ao entendimento do Fisco. Recapitulando, para este o retorno pertence ao Município de Nova Palma, porque o fato gerador do tributo ocorre na geração da energia, e, a subestação teria o objetivo de seccionar a linha que vinha de Itaúba para permitir a interligação de Dona Francisca. Neste ponto, além dos equívocos já explicados, convém assinalar que, ao definir o objetivo da subestação, contrariando o que definiu o Relator, não configurou a subestação localizada no Município de Agudo como um estabelecimento. Portanto, também o Presidente e Revisor não deu uma resposta adequada e pertinente com a norma e a doutrina.

Quanto ao desfecho do caso, coube ao Superior Tribunal de Justiça no AgRg na Medida Cautelar nº 20.776, de Relatoria da Ministra Eliana Calmon, estabelecer que o repasse do ICMS da Usina Hidroelétrica Dona Francisca, administrada pela empresa Dona Francisca Energética S/A, fosse dividido em 50% (cinquenta por cento) para cada Município. A Ministra determinou a divisão do ICMS incidente sobre o consumo da energia elétrica, à razão de 50% (cinquenta por cento), entre os municípios. Prevaleceu que, a produção e a distribuição de energia elétrica não configuram, isoladamente, fato gerador do ICMS, que somente se aperfeiçoa com o consumo da energia gerada e transmitida. Assim, adotou-se o critério da distribuição do retorno de ICMS proporcionalmente ao consumo de energia elétrica verificado no território dos Municípios. Ou seja, vigeu a tese do consumo, divisão entre os Municípios de Nova Palma e Agudo, proporcionalmente ao ICMS consumido em seus territórios, caracterizando, em tese, o bom direito alegado. Dessa forma, os Municípios de Nova Palma e Agudo, autorizados por ambas as Casas legislativas, firmaram um Termo de Transação Judicial, no sentido de aceitar o percentual de 50% para cada Município.

Ademais, sob o ponto de vista econômico e social, a decisão não carece de reparos. Além das dificuldades em decidir sobre a quem pertenceria o direito, e, diante da importância econômica que representa aos Municípios envolvidos, notadamente, é possível identificar que na referida Medida Cautelar foi aplicada a análise econômica do direito.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, no intuito de responder ao problema de pesquisa: considerando os três votos prolatados pela Segunda Câmara Cível do TJ/RS, qual a manifestação jurisdicional encontra-se adequada e pertinente com a norma e a doutrina produzida sobre o tema, foram trabalhados todos os elementos aplicáveis ao caso, vislumbrando a possibilidade de identificar o momento de ocorrência do fato gerador do ICMS no caso em questão, e, conseqüentemente, fazer a verificação se houve uma manifestação adequada, correta, em conformidade com a norma e a doutrina.

Antes de elencarmos algumas considerações sobre o caso, que no nosso entendimento são importantes e devem ser listadas, e, muito embora a conclusão deste trabalho foi a de que não houve uma resposta adequada e pertinente com a norma e a doutrina, é imprescindível registrar o respeito e a admiração que temos pelos Órgãos do Poder Judiciário, bem como muita admiração pelos Magistrados e à todos os serventuários da justiça. O que sentimos em relação à Magistratura é um enorme apreço e um profundo respeito.

Muito embora na tentativa de decidir adequadamente, alguns equívocos foram cometidos, impedindo, assim, uma decisão adequada. O primeiro deles foi do próprio Fisco ao determinar a mudança de domicílio da empresa Dona Francisca Energética S/A do Município de Agudo para o Município de Nova Palma, sob o a justificativa que o fato gerador do tributo ocorre na geração da energia. O segundo foi estabelecer com exatidão que a subestação localizada no território do Município de Agudo é um estabelecimento empresarial. Certamente, não havia nos autos elementos suficientes para caracterizá-la como estabelecimento, assim como, também não era possível afirmar que naquele local é aonde ocorre a saída da mercadoria. A escassez de informações somadas as que confusas estavam, não possibilitavam para afirmações precisas. O outro é quase recíproco ao segundo, ou seja, também nos autos não havia elementos para concluir com exatidão que tudo (operação relativa à circulação de mercadoria e a saída desta mercadoria) aconteceria no território do Município de Nova Palma, sendo a subestação questão estranha a este Município.

Para encerrar, e, parece-nos ser uma possibilidade adequada que pode ser aplicada ao caso, é que tudo são meios e bens indispensáveis para a produção e distribuição da energia elétrica. As turbinas, os geradores, o alague, os transformadores, a subestação e todos os demais meios e bens, formam o instrumento da atividade fim da empresa Dona Francisca

Energética S/A, ou seja, é um complexo de bens que forma uma universalidade de fato. Assim sendo, é um estabelecimento só.

REFERÊNCIAS

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 19 out. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. Ação Cautelar nº 3339 DF. Relatora: Ministra Cármen Lúcia. 27 de março de 2013. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23089484/acao-cautelar-ac-3339-df-stf>>. Acesso em: 29 out. 2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo Regimental na Medida Cautelar 20776 RS 2013/0083314-1, T2 - da Segunda Turma. Relatora: Ministra Eliana Calmon. 19 de novembro de 2013. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/...medida-cautelar...20776.../inteiro-teor-24727304>>. Acesso em: 29 out. 2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. *Súmula n. 166*. Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte. Disponível em: <<https://www.legjur.com/sumula/busca?tri=stj&num=166>>. Acesso em: 29 out. 2018.

_____. Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 14 dez. 1996. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: 19 out. 2018.

_____. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Denominado Código Tributário Nacional pelo art. 7º do Ato Complementar nº 36, de 13.3.1967. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 29 set. 2018.

RIO GRANDE DO SUL. *Constituição do Estado do Rio Grande do Sul*. Porto Alegre. Disponível em: <www.legiscenter.com.br/minha_conta/bj.../leis/.../lei_8820_de_27-01-89.htm>. Acesso em: 19 out. 2018.

_____. Tribunal de Justiça. Apelação nº 70023571813, da Segunda Câmara Cível. Relator: Des Miguel Ângelo da Silva. 13 de maio de 2009. Disponível em: <<https://www.tjrs.jus.br/site/processos/>>. Acesso em: 29 out. 2018.

_____. Lei n. 8.820, de 27 de janeiro de 1989. Institui o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação e dá outras providências. Disponível em: <www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109360>. Acesso em: 21 out. 2018.

RIZZARDO, Arnaldo. *Direito de empresa*. 5 ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. *Novo código de processo civil comentado*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 14ª. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de direito comercial: direito de empresa*. 20. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 4. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 32ª ed. São Paulo: MALHEIROS, 2015.

PAULSEN, Leandro. *Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 17. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

TOMAZZETE, Marlon. *Curso de direito empresarial: teoria geral e direito societário*. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

ANEXO A

Figura 1- Usina Hidroelétrica Dona Francisca



Fonte: Erni Produções

Figura 2- Usina Hidroelétrica Dona Francisca



Fonte: Erni Produções

Figura 3- Subestação localizada no território do Município de Agudo



Fonte: Erni Produções

Figura 4- Sede da Dona Francisca Energética S/A. Território do Município de Nova Palma. Local da instalação das turbinas e dos geradores.



Fonte: Erni Produções