

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.113/09/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000156935-87
Impugnação: 40.010122727-28
Impugnante: Enertrade Comercializadora de Energia S/A
CNPJ: 04.149295/0001-13
Proc. S. Passivo: Sérgio Introcaso Capanema Barbosa/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - Belo Horizonte

EMENTA

ICMS – RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO - MULTA E JUROS DE MORA – Recolhimento intempestivo do ICMS/ST sem os encargos da multa de mora e/ou juros de mora – infração não caracterizada. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação trata do recolhimento intempestivo do ICMS devido a título de substituição tributária (ICMS/ST) nas remessas de energia elétrica que a Autuada efetuou para contribuintes localizados deste Estado, em desacordo com as normas regulamentares descritas no Auto de Infração (AI), no período de fevereiro/2004 a março/2007.

Exige-se Multa de Mora, capitulada no artigo 56, inciso I da Lei nº. 6763/1975 e juros de mora previstos nos artigos 127 e 226, todos da lei citada.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 156/169, onde alega, em síntese, que:

- a data de vencimento do imposto, na data da emissão da nota fiscal, como considerado pela Fiscalização, não se aplica em operações interestaduais com energia elétrica;

- a data correta de vencimento é o dia 09 (nove) do mês subsequente, de acordo com as disposições do Regulamento do ICMS de 2002 (RICMS/2002), tanto nas regras que vigoraram no período de 15/12/2002 a 30/11/2005, previstas no seu artigo 85, inciso II, alínea, subalínea “a.4”, quanto naquelas que entraram em vigor a partir de 01/12/2005, estabelecidas no seu artigo 46, inciso IV e artigo 67, ambos do seu Anexo XV;

- os artigos capitulados como infringidos no AI tratam de prazos de recolhimento do imposto relativos a outras hipóteses ou mercadorias e não às operações interestaduais com energia elétrica;

- os dispositivos legais que estabelecem a data de vencimento como o dia 09 (nove) do mês subsequente, não condicionam a fixação da regra do vencimento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributo ao fato de o responsável tributário possuir ou não inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais;

- a exigência do ICMS em operações interestaduais com energia elétrica é totalmente indevida, por ofensa a disposições constitucionais. Entretanto, pela conveniência de observar o entendimento do Fisco do Estado de Minas Gerais a respeito da matéria, segundo o qual o ICMS é devido por substituição tributária, sempre que a energia elétrica não for objeto de subsequente operação de comercialização ou industrialização da própria energia, recolheu o imposto decorrente destas operações;

- a interpretação do Fisco Mineiro não é a melhor sobre a matéria. Daí, não sendo devido o principal (ICMS), sequer poderiam ser exigidas as obrigações acessórias e complementares dele decorrentes;

- a lei que criou o dever de empresas comercializadoras de energia elétrica, reterem o ICMS supostamente incidente nas operações interestaduais, foi instituída e publicada somente em 30/12/2004 e o AI se refere a fatos geradores anteriores a data da Lei nº. 15.425 de 2004, o que denota clara lesão aos princípios da legalidade e da anterioridade.

Comenta os dispositivos da Lei Complementar nº. 87/96, concluindo que, não obstante o Convênio ICMS nº. 83/2000, de 21/12/2000, autorizar aos Estados e ao Distrito Federal atribuírem ao estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situados em outras Unidades Federadas, a condição de substitutos tributários, relativamente ao ICMS incidente sobre a entrada, em seus territórios, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização, a legislação do Estado apenas estabeleceu sobre a matéria quando da edição da Lei nº. 15.425, de 30/12/2004, que modificou a redação do item 6 do § 8º do artigo 22 da Lei nº. 6.763/1975, e incluiu como substituto tributário, ao lado da geradora e da distribuidora, a empresa comercializadora de energia elétrica, sendo esta a atividade que desenvolve.

Acrescenta, diante disto, que o AI é improcedente em relação aos fatos geradores ocorridos até março de 2005 em virtude da violação dos princípios da legalidade e da anterioridade.

Requer, ao final, o cancelamento do AI e pela produção de todas as provas em direito admitidas, principalmente, a eventual juntada posterior de documentos.

Na Manifestação de fls. 199/209, a Fiscalização refuta os argumentos apresentados pela Impugnante, alegando, em síntese, que:

- os prazos de recolhimento do ICMS indicados nos incisos I (ICMS Operação Própria) e inciso II (ICMS/ST) do artigo 85, da Parte Geral do RICMS/2002 são relativos às operações realizadas por contribuintes inscritos no cadastro do Estado de Minas Gerais.

- para as hipóteses de operações realizadas por contribuintes substitutos tributários, não inscritos no cadastro do Estado de Minas Gerais, que é o caso da Autuada, a data do recolhimento do ICMS/ST está estabelecida claramente no RICMS/2002 e para o caso específico dos autos, que trata de operações com energia

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

elétrica realizadas por contribuinte substituto tributário externo não inscrito no cadastro de Minas Gerais, a data de recolhimento do imposto também está claramente definida na cláusula 4ª do Convênio ICMS nº. 83/2000, c/c a cláusula 7ª, §§ 2º, do Convênio 81/1993;

- fica evidenciado que a data de vencimento está claramente condicionada ao fato do responsável tributário possuir ou não inscrição no cadastro de contribuintes do Estado de Minas Gerais;

- se a Autuada tivesse inscrição no Estado de Minas Gerais, a data de vencimento seria o dia 09 do mês seguinte. Como não tem inscrição, a data de vencimento é a data de emissão da nota fiscal (considerada como a data de saída da mercadoria).

No que tange aos argumentos pertinentes a não incidência do ICMS nas operações interestaduais de compra e venda de energia elétrica e da ofensa aos princípios da legalidade e da anterioridade, diz que não se incluem na competência do julgador a análise e/ou decisão sobre questões relativas à constitucionalidade e/ou legalidade da legislação tributária vigente;

Aduz que não é objeto do AI a exigência do ICMS/ST, já que o mesmo foi corretamente destacado e retido pela Impugnante.

Entretanto, para elucidação, apresenta considerações sobre a matéria, com o intuito de demonstrar que as alegações da Impugnante não procedem.

Comenta a legislação aplicável, enfatizando que o entendimento exposto se sustenta no Parecer nº. 034/2002 emitido pela DOET/SLT, na Instrução Normativa SLT nº. 01 de 03/06/03, publicada no MG de 06/06/03, editada no intuito de orientar o Fisco e contribuintes quanto à correta interpretação a ser dada aos dispositivos legais que regem a matéria, na Consulta de Contribuinte nº. 170/2003 e nos Acórdão nº. 17.498/06/1ª e nº. 3.260/07/CE.

Conclui que a incidência do imposto está claramente definida na legislação de regência e rebate a alegação da Impugnante de que antes de 30/12/2004 ela não poderia ser responsabilizada pelo recolhimento do ICMS incidente nas operações interestaduais com energia elétrica em razão da inexistência de lei que definisse as empresas comercializadoras como substitutas tributárias nestas operações, mencionando a legislação sobre a matéria.

Assegura que está prevista na legislação, de modo inequívoco, a responsabilidade do remetente pelo pagamento do ICMS/ST devido nas operações, objeto do Auto de Infração, e, ao final, pede pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, o AI que ora se examina, refere-se à exigência de multa e juros de mora devidos, em virtude da constatação de que o recolhimento do ICMS devido, a título de substituição tributária (ICMS/ST) pelas remessas de energia elétrica

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que a Autuada efetuou para contribuintes localizados deste Estado, foi feito intempestivamente.

O crédito tributário apurado está demonstrado no Relatório de Autuação Fiscal (fls. 28/29), onde se destacou a capitulação legal das infringências, da multa de mora e dos juros de mora exigidos.

O Anexo A (fls. 30/32) contém a relação de todas as notas fiscais relativas às remessas efetuadas, cujas cópias foram anexadas às fls. 37/154, e contém a conferência dos recolhimentos efetuados.

No Anexo B (fls. 33/34) encontra-se o demonstrativo da apuração das diferenças encontradas pela Fiscalização.

O cerne da questão, em análise, está na divergência de entendimento entre a Fiscalização e o Contribuinte no que se refere ao prazo para o recolhimento do ICMS/ST devido pelas remessas de energia efetuadas pela Autuada para estabelecimento de contribuinte situado neste Estado.

Todavia, não obstante ter retido e recolhido o ICMS/ST relativo a tais operações, alega que assim procedeu pela conveniência de observar o entendimento da Fiscalização deste Estado sobre a matéria.

Com efeito, afirma que a exigência do ICMS em operações interestaduais com energia elétrica é totalmente indevida, por ofensa a disposições constitucionais e faz citações doutrinárias e legais para sustentar sua alegação.

Diante disto, antes de adentrar-se no exame do crédito tributário exigido pelo AI de fls. 24, faz-se necessário tecer algumas considerações sobre a incidência do ICMS nas operações com energia elétrica, aqui tratadas.

A incidência do imposto nas entradas de energia elétrica no território do Estado destinatário está expressamente prevista na Lei Complementar 87 de 1996, que autorizada pelo artigo 146, inciso III da Constituição Federal de 1988 dispõe, *in verbis*:

Lei Complementar 87 de 1996:

(...)

Art. 2º - O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º - O imposto incide também:

(...)

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

(...).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Extrai-se da norma supra que o ICMS incidente sobre a energia elétrica cabe ao Estado destinatário, como uma forma de garantir a isonomia tributária nas aquisições interestaduais e dentro do Estado.

Da mesma forma são as disposições da Lei nº. 6763/1975 em seu artigo 5º, § 1º, item 4.

Verifica-se, assim, que a incidência do imposto nas operações ora examinadas está contemplada na legislação de regência.

No que tange à condição de substituto tributário atribuída à Autuada, também encontra amparo na Lei Complementar 87/96, já citada. Examine-se.

Art. 9º - A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§ 1º - A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

I - (...)

II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer esta operação.

§ 2º - Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.

Por seu turno, o Convênio ICMS 83/2000, que entrou em vigor a partir de 21/12/2000, foi celebrado especialmente para autorizar os Estados a atribuir ao estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive ao agente comercializador de energia elétrica, situados em outras Unidades Federadas, a condição de substitutos tributários, relativamente ao ICMS incidente sobre a entrada, em seus territórios, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização.

A Lei nº. 6763/1975, no seu artigo 22, § 8º, inciso I, ao recepcionar as disposições do convênio retrocitado, determinou:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo permanente, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 8º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

1 - conforme dispuser o regulamento, às operações e às prestações com as mercadorias e os serviços relacionados na Tabela "E" anexa a esta Lei e com outras mercadorias, bens e serviços indicados pelo Poder Executivo;

(...)

Saliente-se que, na Tabela "E" a que se refere o dispositivo supra, a energia elétrica encontra-se relacionada no item 28.

Todavia, a partir de 30/12/2004, com a edição da Lei nº. 15.425, foram introduzidas alterações na Lei nº. 6763/1975, passando a matéria a ser tratada no seu artigo 22, inciso III, § 8º, item 6, com a redação que abaixo transcreve-se:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo permanente, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 8º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

(...)

6) a empresa de outra unidade da Federação que gere, distribua ou comercialize energia elétrica, com destino a adquirente situado neste Estado e não destinada à industrialização ou comercialização, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou a importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final.

(...)

§ 21 - a responsabilidade prevista nos itens 5 e 6 do § 8º deste artigo será atribuída ao adquirente situado neste Estado que receber energia elétrica e petróleo, lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados sem retenção ou com retenção a menor do imposto.

A partir de 15/12/2002 entrou em vigor o RICMS/2002, aprovado pelo Decreto nº. 43.080 de 2002, que manteve a mesma redação do RICMS/1996, no artigo 51, do seu Anexo IX, cuja redação foi alterada a partir de 07/08/2003 pelo Decreto nº. 43.785 de 2004, para inclusão da expressão "do próprio produto" após o termo "industrialização".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante aduz, para sustentar sua arguição de não-incidência na operação, que a energia elétrica é utilizada como insumo no processo produtivo de seus adquirentes. No entanto, as normas legais são claras e objetivas quando dispõem sobre a incidência do ICMS na entrada, em território mineiro, de energia elétrica, quando não destinada à comercialização ou à industrialização. A mesma clareza se repete nas regras que determinam o recolhimento do imposto por substituição tributária, com a responsabilidade pela retenção atribuída ao remetente.

O fato de a energia elétrica ser utilizada como insumo no processo industrial dos adquirentes somente desobrigaria a Autuada, caso a energia elétrica fosse utilizada em processos de industrialização do próprio produto, o que não é o caso dos autos, pois, trata-se da utilização da energia como insumo em processos industriais dos quais resultam outras mercadorias distintas.

A Fazenda Pública deste Estado já se manifestou neste mesmo sentido no Parecer nº. 034/2002 da DOET/SLT, que trata de operações com combustíveis derivados de petróleo, quando são, da mesma forma que a energia elétrica, destinados a uso como insumo (produto intermediário) no processo produtivo do adquirente. Também, a Instrução Normativa SLT nº. 01 de 03/06/2003 e a Consulta de Contribuinte nº. 170/2003 trataram da matéria com a mesma interpretação.

O mesmo entendimento foi adotado por este Conselho nos Acórdãos nº. 17.498/06/1ª e nº. 3.260/07/CE.

Desta forma, em se tratando de aquisição interestadual de energia elétrica não destinada à comercialização ou à sua própria industrialização, o ICMS incidirá na entrada da mercadoria em Minas Gerais, ainda que a operação seja realizada por agente comercializador. E este agente comercializador fica responsável, na condição de substituto tributário, pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a exemplo do que ocorre com o estabelecimento gerador ou distribuidor situado em outra Unidade da Federação.

Há que se destacar que é defeso a este Órgão julgador a apreciação das alegações apresentadas pela Impugnante pertinentes à inconstitucionalidade das normas, em face do que determina o artigo 110, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

Superada esta questão, passa-se à análise dos fundamentos das exigências constantes do AI de fls. 24.

Para a exigência de multa de mora e juros de mora, a Fiscalização considerou como infringidas pela Autuada as disposições do artigo 31, § 4º do RICM/2002 e o artigo 46, inciso I, alínea “a” do Anexo XV do mesmo regulamento, os quais se transcreve:

Art. 31 - O responsável pela retenção e recolhimento do imposto por substituição tributária domiciliado em outra unidade da Federação deverá inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, mediante apresentação dos seguintes documentos:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4º - Não se encontrando, ainda, o responsável inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, ou estando a sua inscrição suspensa nos termos do § 6º do artigo 25 deste Regulamento, o imposto deverá ser recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE), observado o seguinte:

I - deverá ser emitida uma GNRE distinta para cada um dos destinatários, constando no campo "Informações complementares" o número da nota fiscal a que se refere o respectivo recolhimento;

II - uma via da GNRE deverá acompanhar o transporte e ser entregue ao destinatário.

(...)

(efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2005)

Depreende-se, da análise da norma citada, que não seria possível a sua aplicação às operações com energia elétrica, devido às particularidades que envolvem estas operações, mormente no que tange ao momento da saída da energia e ao transporte, na forma disciplinada no inciso II do § 4º do artigo 31, retromencionado.

No mesmo diapasão, o artigo 46, inciso I, alínea "a" do Anexo XV do RICMS/2002, determina:

Anexo XV do RICMS/2002:

Art. 46 - O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

I - o momento da saída da mercadoria do estabelecimento remetente:

a) - nas hipóteses dos arts. 12, 13 e 73, 74 e 83 desta Parte, em se tratando de sujeito passivo por substituição situado em outra unidade da Federação e não-inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS deste Estado;

(...).

(Efeitos a partir de 1º/12/2005 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº. 44.147, de 14/11/2005.)

Vale destacar que os artigos mencionados na alínea "a", do inciso I, do artigo 45, supracitado, não se referem à energia elétrica. Os artigos 12 e 13 tratam da Substituição Tributária nas remessas de mercadorias relacionadas na Parte 2 do anexo citado, dentre as quais não se encontra a energia elétrica e os artigos 73, 74 e 83 referem-se a operações com combustíveis.

Por outro lado, o artigo 85, inciso II, alínea "a" do RICMS/2002, dispõe, *in verbis*:

Art. 85 - O recolhimento do imposto será efetuado:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - relativamente ao imposto devido por substituição tributária:

a - até o dia 9 (nove) do mês subsequente, ressalvada a hipótese prevista na alínea "e" deste inciso:

(...)

a.4 - ao da entrada, em território mineiro, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização, quando a responsabilidade pelo recolhimento do imposto for atribuída a fornecedor situado em outra unidade da Federação;

(...).

(Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2005)

Ressalte-se que, a alínea "e" do inciso II do artigo 85, citado, refere-se à gasolina, gás natural e óleo combustível, não sendo regra aplicável ao presente caso.

Trata-se, pois, de uma regra específica para operações com energia elétrica, que nada dispõe sobre o fato de o contribuinte ser ou não inscrito. E em face das particularidades das operações que envolvem a energia elétrica, como já dito anteriormente, extrai-se que o objetivo da norma foi no sentido de determinar uma data compatível com os procedimentos que envolvem a operação.

Tanto isto é verdade que o artigo 46, inciso IV do Anexo XV do RICMS, aplicável aos fatos geradores ocorridos a partir de 1/12/2005, dispôs no mesmo sentido:

Anexo XV do RICMS/2002:

Art. 46 - O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

IV - o dia 9 (nove) do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, nas hipóteses do art. 16, do art. 19, § 2º, III, do art. 58, § 2º, III, do art. 67, do art. 68 e do art. 70, desta Parte;

(...)

(Efeitos de 1º/12/2005 a 10/10/2007 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº. 44.147, de 14/11/2005).

E o artigo 67 do Anexo XV, a que alude a norma supra, dispõe, *in verbis*:

Art. 67 - O estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situado em outra unidade da Federação, é responsável, na condição de substituto tributário, pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, incidente sobre a entrada, em território mineiro, de energia elétrica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da mesma forma que na legislação que vigorava anteriormente, a disposição regulamentar acima citada não condicionou o prazo de recolhimento do imposto ao fato de ser o contribuinte inscrito ou não.

Reforça este entendimento a previsão da cláusula terceira do Convênio ICMS 83/2000, que se transcreve abaixo:

Convênio ICMS 83/2000:

(...)

Cláusula terceira - O imposto retido deverá ser recolhido até o 9º (nono) dia subsequente ao término do período de apuração em que tiver ocorrido a retenção, a crédito da unidade federada em cujo território se encontre estabelecido o adquirente da mercadoria.

(...).

Desta forma, levando-se em conta que a normas regulamentares que dispõem sobre o prazo de recolhimento do ICMS/ST, nas operações relativas à energia elétrica, fixaram o dia 9 (nove) do mês subsequente ao da entrada da energia elétrica no território mineiro como prazo para recolhimento do ICMS e que, em momento algum, condicionou este prazo ao fato do substituto tributário possuir ou não inscrição no Cadastro de Contribuintes deste Estado, conclui-se que não se configurou a intempestividade no pagamento do ICMS/ST devido.

Portanto, uma vez que a infração arguida pela Fiscalização não restou caracterizada, improcedentes são as exigências consubstanciadas no AI em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edécio José Cançado Ferreira (Revisor) e Vander Francisco Costa.

Sala das Sessões, 14 de abril de 2009.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Maria de Lourdes Medeiros
Relatora