

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.603/12/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172095-18
Impugnação: 40.010131008-66
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda
IE: 362616449.27-00
Proc. S. Passivo: Lilian Beatriz Ribeiro/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA - Constatado que a Autuada não recolheu o ICMS incidente sobre os encargos relacionados a conexão e utilização dos sistemas de transmissão de energia elétrica. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – NOTA FISCAL DE ENTRADA – ENERGIA ELÉTRICA. Constatado que a Autuada não emitiu nota fiscal de entrada relativamente às operações de conexão e uso dos sistemas de transmissão de energia elétrica, nos termos do artigo 53-A, § único, inciso I, Anexo IX do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6763/75.

Lançamento precedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/06, devido sobre os encargos relacionados à conexão e utilização do sistema de transmissão de energia elétrica, bem como sobre a falta de emissão da nota fiscal de entrada mensal, relativa à referida conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica.

Exige-se o ICMS, Multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso XXVIII do art. 55 da mencionada lei.

O Fisco instruiu o processo com o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 06); Auto de Infração – AI (fls. 02/03); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fl. 05); Demonstrativo do Crédito Tributário (fl. 09); Relação das Faturas, Valor dos Encargos Setoriais e Relatório Mensal de Aviso de Débito (fls. 11/74); cópias das faturas das empresas transmissoras e cópia do Relatório do ONS contendo os valores dos encargos setoriais (fls. 36/415); intimação, contrato de uso do sistema de transmissão e contrato social (fls. 417/480).

Da Impugnação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 484/501, onde alega sinteticamente que:

- o crédito tributário do período de 01/01/06 a 31/11/06 está extinto pela decadência;
- não há incidência do ICMS sobre os valores pagos a título de encargos pela utilização da rede básica de energia elétrica (conexão/transmissão);
- é inaplicável a multa isolada.

Requer, ao final, o cancelamento do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 568/580, refuta todas as alegações da defesa e argumenta que não assiste razão à Autuada em nenhum dos pontos apresentados em sua defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 582/594, que foi utilizado, em parte, para a decisão, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII, por inaplicável à espécie.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados, em parte, pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

Inicialmente, a Autuada, com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, sustenta a tese de que teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública vir a constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2006.

No entanto, o referido dispositivo legal aplica-se tão somente em relação a fatos e valores que foram efetivamente declarados pelo contribuinte em auto-lançamento, extinto ainda o crédito correspondente com o pagamento integral antecipado do imposto, ficando, dessa forma, passíveis de reconhecimento pelo Fisco através da chamada homologação tácita, o que como se vê, não é o caso dos autos.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º,

DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).”
TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007. (GRIFOU-SE)

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, inciso I do CTN.

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO:

AGRG NO ARESP 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A):

MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO:

12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR:

T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO:

DJE 19/04/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRADO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 somente expirou em 31/12/11, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração, em 08 de dezembro de 2011.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/06, devido sobre os encargos relacionados à conexão e utilização do sistema de transmissão de energia elétrica, bem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como sobre a falta de emissão da nota fiscal de entrada mensal, relativa à referida conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica, pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa isolada capitulada no inciso XXVIII do art. 55 da mencionada lei.

As exigências fiscais têm como suporte legal a Constituição Federal, a Lei Complementar nº 87/96, Lei nº 6763/75 e convênios ICMS, os quais se aplicam a todas as Unidades da Federação.

A Constituição Federal de 1988 em seu art. 146 estabelece:

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; (grifou-se)

Neste sentido, a Lei Complementar nº 87/96, cumprindo seu papel constitucional de norma de complemento à Constituição, cuidou da matéria ao estabelecer no inciso III do § 1º do art. 2º, a incidência do ICMS sobre a energia elétrica, nos seguintes termos:

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.

Em outra análise, prescreve o art. 9º da Lei Complementar nº 87/96 que:

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

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

(...)

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 essa operação. (grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, o Convênio 83/00 dispôs sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com energia elétrica, quando não destinadas à comercialização ou industrialização, como segue:

CONVÊNIO ICMS 83/00

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a atribuir 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.

Cláusula segunda O valor do imposto retido é resultante da aplicação da alíquota interna prevista na legislação da unidade federada de destino sobre a base de cálculo definida no art. 13, inciso VIII e § 1º, inciso I, da Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996. (grifou-se)

Posteriormente, o Convênio ICMS 117/04, na sua redação original, impunha ao consumidor livre, que retirasse energia elétrica da rede básica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão, bem como a emissão da nota fiscal de entrada, mensalmente, nos seguintes termos:

CONVÊNIO ICMS 117/04

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 116ª reunião ordinária, realizada em Foz do Iguaçu, PR, no dia 10 de dezembro de 2004, tendo em vista o disposto nos artigos 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolve celebrar o seguinte

C O N V Ê N I O

Cláusula primeira Fica atribuída ao consumidor livre conectado à rede básica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão de energia elétrica.

Parágrafo único. Sem prejuízo do cumprimento das obrigações principal e acessórias, previstas na legislação tributária de regência do ICMS, o consumidor livre deverá:

I - emitir mensalmente nota fiscal, (...), relativamente à entrada de energia elétrica, onde deverão constar, (...)

Com base no referido Convênio e suas alterações, introduziu-se no RICMS/02, Anexo IX, conforme consta do seu art. 53-A, a responsabilidade do consumidor conectado à rede básica, prevendo, ainda, de acordo com o convênio, que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na emissão da nota fiscal fossem consignados a base de cálculo, alíquota e ICMS devido, como segue:

Art. 53 - A (...)

I - emitir Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou, na hipótese de dispensa da inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS, requerer a emissão de Nota Fiscal Avulsa, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao das operações de conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica, na qual conste:

a - como base de cálculo, o valor total pago a todas as transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

b - a alíquota aplicável;

c - o destaque do ICMS;

Importante assinalar que a Autuada preenche os requisitos necessários para ser classificada como consumidor livre, no sentido de atender às prescrições do Convênio ICMS 117/04, o que é confirmado por ela própria à fl. 485.

Portanto, discordando das alegações da Autuada, o art. 53-A do RICMS não está a alterar a regra matriz de incidência do ICMS para criar novas hipóteses de incidência, mas, pelo contrário, retira sua validade e suporte lógico de toda a estrutura do ordenamento jurídico acima exposto que, em última instância, tem como matriz a Constituição Federal.

No tocante à base tributável adotada pelo Fisco, infere-se do já citado art. 53-A, inciso I, alínea "a" que a base de cálculo do ICMS a ser consignada na nota fiscal corresponde exatamente ao valor total pago a todas as transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto.

A legislação atual, dispondo sobre o regime de substituição tributária, como regra geral, prevê no art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 19 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subseqüentes:

(...)

3 - o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo; (grifou-se)

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - Na hipótese do item 3 da alínea "b" do inciso I do *caput* deste artigo:

(...)

III - não sendo possível incluir o valor do frete na base de cálculo, o estabelecimento destinatário recolherá a parcela do imposto a ele correspondente, aplicando a alíquota interna prevista para a mercadoria sobre o valor do frete acrescido do percentual de margem de valor agregado estabelecido para a respectiva mercadoria. (grifou-se)

Da mesma forma, ocorre no caso sob análise. Os encargos cobrados dos destinatários relativos à conexão e uso da rede básica, que não foram incorporados à base de cálculo do ICMS por substituição tributária calculado pela distribuidora ou geradora de energia elétrica, devem compor a base de cálculo para a cobrança do ICMS da Autuada, exigindo-se inclusive a emissão de nota fiscal de entrada referente a tais encargos.

Neste sentido, a base de cálculo para as operações com energia elétrica foi definida pelo art. 13, inciso VIII e parágrafo 1º, inciso I, da LC nº 87/ 96, *in verbis*:

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

VIII - na hipótese do inciso XII do art. 12, o valor da operação de que decorrer a entrada;

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do *caput* deste artigo: (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle; (grifou-se)

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; (grifou-se)

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

Portanto, a base de cálculo a ser adotada para o cálculo do ICMS devido por substituição tributária é o valor de que decorrer a entrada da energia elétrica, incluindo-se todas as demais despesas ou encargos cobrados do destinatário, conforme prescreve objetivamente o art. 13, inciso VIII e § 1º da LC nº 87/96 acima descrito.

Ora, vê-se, então, claramente, que, ao contrário do alegado pela Autuada, não há nova hipótese de incidência tributária. O fato gerador ocorre integralmente, porém há dois sujeitos passivos na consequência normativa. O que há, sim, é a inclusão na base de cálculo da energia elétrica, da parcela relativa aos encargos do sistema de transmissão, que, originalmente, não é incorporado à mesma, quando da apuração do ICMS/ST pelo gerador de energia elétrica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 43 do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 confirma o exposto acima.

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

XI - no recebimento, pelo destinatário situado em território mineiro, de energia elétrica e de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados, oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, o valor da operação de que decorrer a entrada, nele incluídos todos os custos ou encargos assumidos pelo remetente ou destinatários, mesmo que devidos a terceiros; (grifou-se)

O Anexo XV do mesmo decreto apresenta, em seus arts. 69 e 71 as seguintes determinações:

Art. 69 - A base de cálculo a ser adotada pela empresa de outra unidade da Federação que fornecer energia elétrica a adquirente situado neste Estado e não destinada a comercialização ou a industrialização da própria energia é o valor da operação da qual decorra a entrega do produto ao consumidor, nele computados todos os encargos relacionados ao fornecimento de energia elétrica cobrados do recebedor, mesmo que devidos a terceiros.

Art. 71 - A base de cálculo a ser adotada na hipótese do artigo anterior é o valor total pago a todas as transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto. (grifou-se)

A alegação da Autuada de que “a conexão e a utilização das linhas de transmissão representam atividades complementares à operação de fornecimento de energia elétrica”, sob o argumento de “o próprio legislador ordinário determina expressamente que os encargos pagos pela utilização de sistemas de transmissão devem ser cobrados em Nota Fiscal SEPARADA e não na mesma Nota Fiscal de aquisição de energia elétrica” partem de equivocado pressuposto segundo o qual a separação parcelas complementares da base de cálculo de uma operação atestaria que tais parcelas não seriam parte integrante de tal base de cálculo.

O fato de o adquirente efetuar contratos distintos, um para a energia elétrica e outro para a transmissão/conexão, somente ocorre para atender determinação legal que rege o setor elétrico.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O que se tem, na verdade, é o fato de que, por conveniência da legislação do setor elétrico (ANEEL), parcela da base de cálculo das operações de compra de energia elétrica por consumidor livre (substituição tributária) ficou a cargo do destinatário da energia, especialmente a parcela referente ao valor total pago a todas as transmissoras pela conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica, e que, por meio de complementação do pagamento do imposto, por parte do destinatário, por força legal, deve ser incorporada à integralidade da referida base de cálculo.

Isso se dá dessa forma por questão puramente prática: o valor total pago a todas as transmissoras/conectoras pela conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica é consolidado pelo Operador Nacional do Sistema (ONS) em uma só pessoa, o adquirente. Assim, fica mais prática a complementação do pagamento do imposto pelo destinatário (uma só pessoa, em oposição aos responsáveis pela transmissão/conexão, que são inúmeras pessoas diferentes).

Conclui-se, portanto, que a legislação tributária mineira, editada dentro da competência tributária atribuída ao Estado, respeitando os ditames da Constituição Federal, da Lei Complementar nº 87/96, CTN e Convênio ICMS, confirma plenamente o trabalho realizado neste Auto de Infração, jogando por terra toda a argumentação da Autuada no tocante à ausência de incidência do ICMS e da impossibilidade de inclusão dos encargos de conexão e uso do sistema de transmissão na base de cálculo do ICMS Energia Elétrica.

Noutra linha de argumentação, a Impugnante carrega aos autos decisões do TJMG sobre o tema objeto do lançamento, afirmando que a matéria encontra-se pacificada em seu favor nesse Tribunal. Apresenta ainda algumas posições doutrinárias a respeito do tema que sustentariam sua tese da tributação da energia elétrica apenas pelo custo da mesma, sem acréscimo de encargos setoriais e despesas de transmissão.

Tanto as decisões quanto as doutrinas apresentadas, não obstante se colocarem de forma contrária ao disposto no Art. 53-A do Anexo IX do RICMS, não constituem matéria a ser apreciada pelo Conselho de Contribuintes, por força do óbice contido no art. 182 da Lei nº 6.763/75 e no art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, de igual teor.

Não obstante o entrave acima mencionado, não custa reproduzir decisão do TJMG, sobre a matéria, com posicionamento favorável à tese do Fisco, demonstrando que a situação não se encontra pacificada nos Tribunais. Eis a ementa:

NÚMERO DO PROCESSO: 1.0024.05.781839-5/001(1)

RELATOR: EDUARDO ANDRADE

RELATOR DO ACÓRDÃO: EDUARDO ANDRADE

DATA DO JULGAMENTO: 13/03/2007

DATA DA PUBLICAÇÃO: 27/03/2007

EMENTA: TRIBUTÁRIO - ICMS - ENERGIA ELÉTRICA - CONTRATO DE FORNECIMENTO - CONSUMIDOR LIVRE - FATO GERADOR - VALOR TOTAL DA OPERAÇÃO NEGOCIADA. DIREITO À COBRANÇA RETROATIVA DE PARCELAS DO ICMS, INCIDENTE SOBRE A TUSD, PAGAS

PELA CONCESSIONÁRIA E NÃO LANÇADAS, OPORTUNAMENTE, NAS FATURAS MENSAS. O ICMS DEVE INCIDIR SOBRE O VALOR TOTAL DA ENERGIA ELÉTRICA QUE TENHA SAÍDO DA LINHA DE TRANSMISSÃO E SIDO DISPONIBILIZADA AO ESTABELECIMENTO USUÁRIO, PARA SEU CONSUMO E RESERVA, PELA QUAL SE PAGA TARIFA ESPECIAL, PRÉ-ESTABELECIDADA, RECONHECIDA A ATIVIDADE DA CONTRATANTE, COMO 'CONSUMIDOR LIVRE', SEGUNDO NEGÓCIO CELEBRADO ENTRE ELE E A CONCESSIONÁRIA. **DE SE RECONHECER O DIREITO À COBRANÇA RETROATIVA DO 'CONSUMIDOR LIVRE' DE PARCELAS DO ICMS INCIDENTE SOBRE A TUSD - TARIFAS DO SISTEMA DE USO E DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA - NÃO LANÇADAS, OPORTUNAMENTE, NAS RESPECTIVAS FATURAS MENSAS DO USUÁRIO, MAS, EXTEMPORANEAMENTE RECOLHIDAS PELA CONCESSIONÁRIA, AOS COFRES ESTADUAIS, SOBRETUDO PORQUE NÃO ACRESCIDOS, NA COBRANÇA REGRESSIVA, OS JUROS E MULTA DE MORA. (GRIFOU-SE).**

Noutro ponto, reclama a Impugnante da aplicação da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6763/75, entendendo ser ela descabida. Alega que tal exação é aplicável à entrada desacobertada de mercadoria, o que não teria ocorrido no caso, na medida em que as notas fiscais não emitidas se referem a encargos de conexão e utilização dos sistemas de transmissão da energia elétrica e não à energia elétrica, que teria entrado no estabelecimento acobertada por documentação fiscal.

Razão também não assiste à Autuada. Com efeito, no caso concreto, tendo em vista a sua condição de consumidor livre (por que conectada diretamente à rede de distribuição básica), a Autuada estava obrigada tanto ao pagamento do imposto ora exigido quanto à emissão das notas fiscais referentes à entrada/consumo da energia elétrica, constando, dentre outras informações, o valor pago às transmissoras pela conexão e uso do sistema de transmissão, obrigação esta decorrente das disposições do Convênio ICMS nº 117/04, incorporadas à legislação mineira como já dito acima.

Trata-se, pois, do inadimplemento de obrigações principal e acessória, ambas de responsabilidade da Autuada e diretamente relacionadas à entrada/consumo de energia elétrica, conforme previsão expressa da legislação.

Assim a penalidade capitulada no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75 foi corretamente aplicada, pois a falta de emissão das referidas notas fiscais é fato incontroverso nos autos, eis que admitida pela própria Impugnante.

Para uma melhor análise da questão, transcreve-se abaixo o texto legal:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVIII - por deixar de emitir nota fiscal referente a entrada de mercadoria, no prazo e nas hipóteses previstos na legislação tributária - 10% (dez por cento) do valor da operação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se, no presente caso, que a falta de emissão das referidas notas fiscais encontra-se perfeitamente enquadrada na mencionada norma, posto que deveriam ser emitidas para complementar a base de cálculo do ICMS/ST incidente na entrada da energia. Obviamente que elas só podem se referir a esta operação de entrada, e têm por finalidade documentar e possibilitar o registro e escrituração fiscal do custo total de aquisição da energia elétrica, assim entendido o preço da energia em si (faturado pelo fornecedor), acrescido dos custos de conexão e utilização dos sistemas de transmissão (estes, pagos diretamente às transmissoras, com base em relatório específico cuja elaboração compete ao Operador Nacional do Sistema Elétrico - ONS).

Vale dizer, ainda que não destinadas ao acobertamento fiscal da entrada da energia em si, referem-se a esta operação (e não a qualquer outra, que, a rigor, nem existe na espécie), no tocante à complementação de seu valor. E assim o é em razão da clara inviabilidade técnica e operacional do fornecedor em incluir os referidos custos na nota fiscal de faturamento da energia elétrica, tanto assim que somente são conhecidos a *posteriori*, mediante a elaboração de relatório discriminativo dos valores devidos a cada transmissor, a cargo do ONS.

Assim, no presente caso, trata-se da falta de emissão das notas fiscais pelo destinatário da mercadoria (ainda que também referente à entrada da mesma), pelo que a penalidade prevista no inciso XXVIII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 foi corretamente aplicada à espécie.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXVIII da Lei 6.763/75. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Thiago Carlos de Carvalho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 28 de agosto de 2012.

José Luiz Drumond
Presidente

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.603/12/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000172095-18	
Impugnação:	40.010131008-66	
Impugnante:	White Martins Gases Industriais Ltda	
	IE: 362616449.27-00	
Proc. S. Passivo:	Lilian Beatriz Ribeiro/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa a presente autuação sobre a imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2006, referente aos encargos relacionados à conexão e utilização do sistema de transmissão de energia elétrica, bem como sobre a falta de emissão da nota fiscal de entrada mensal, relativa à referida conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica.

As exigências fiscais veiculadas no Auto de Infração têm como suporte a legislação estadual à qual o Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito em seus julgamentos por força da regra contida na Lei n.º 6.763/75, a saber:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

II - a aplicação da equidade.

Neste sentido, o Convênio ICMS n.º 83/00 dispôs sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com energia elétrica, quando não destinadas à comercialização ou industrialização, como segue:

CONVÊNIO ICMS 83/00

Cláusula Primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a atribuir 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula segunda - O valor do imposto retido é resultante da aplicação da alíquota interna prevista na legislação da unidade federada de destino sobre a base de cálculo definida no art. 13, inciso VIII e § 1º, inciso I, da Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996. (grifos não constam do original)

Posteriormente, o Convênio ICMS 117/04, na sua redação original, impunha ao consumidor livre, que retirasse energia elétrica da rede básica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão, bem como a emissão da nota fiscal de entrada, mensalmente,.

Com base no referido Convênio e suas alterações, foi introduzida no Regulamento do ICMS, Anexo IX, conforme consta do seu art. 53-A, a responsabilidade do consumidor conectado à rede básica, prevendo, ainda, de acordo com o convênio, que na emissão da nota fiscal fossem consignados a base de cálculo, alíquota e ICMS devido.

A Impugnante preenche os requisitos necessários para ser classificada como consumidor livre, no sentido de atender às prescrições do Convênio ICMS n.º 117/04, o que é confirmado por ela própria à fl. 485.

No tocante à base tributável adotada pelo Fisco, infere-se do já citado art. 53-A, inciso I, alínea "a" que a base de cálculo do ICMS a ser consignada na nota fiscal corresponde exatamente ao valor total pago a todas as transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto.

No caso sob análise, os encargos cobrados dos destinatários relativos à conexão e uso da rede básica, que não foram incorporados à base de cálculo do ICMS por substituição tributária calculado pela distribuidora ou geradora de energia elétrica.

A base de cálculo a ser adotada para o cálculo do ICMS devido por substituição tributária é o valor de que decorrer a entrada da energia elétrica, incluindo-se todas as demais despesas ou encargos cobrados do destinatário, conforme prescreve objetivamente o art. 13, inciso VIII e § 1º da Lei Complementar n.º 87/96 e os arts. 43 da Parte Geral e 69 e 71 do Anexo XV, todos do RICMS/02, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02.

Portanto, a legislação tributária mineira confirma o trabalho fiscal que culminou com a lavratura do Auto de Infração ora apreciado.

Neste sentido, em estrito cumprimento a norma retro transcrita contida no art. 182 da Lei n.º 6.763/75, acompanho o voto majoritário em relação às exigências de ICMS e da respectiva multa de revalidação.

Noutro ponto, reclama a Impugnante da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII da Lei n.º 6763/75, aplicada pelo Fisco, entendendo ser ela descabida. Alega que tal exação é aplicável à entrada desacobertada de mercadoria, o que não teria ocorrido no caso, na medida em que as notas fiscais não emitidas se referem a encargos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de conexão e utilização dos sistemas de transmissão da energia elétrica e não à energia elétrica, que teria entrado no estabelecimento acobertada por documentação fiscal.

De fato, no caso dos autos, a Multa Isolada aplicada merece uma melhor análise, uma vez que o Fisco aplicou a penalidade prevista no art. 55, inciso XXVIII da Lei n.º 6.763/75.

O dispositivo em comento assim prescreve:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....
XXVIII - por deixar de emitir nota fiscal referente a entrada de mercadoria, no prazo e nas hipóteses previstos na legislação tributária - 10% (dez por cento) do valor da operação.
.....

Como se observa, a tipificação prevista na norma busca resguardar os interesses da Fazenda Pública em relação à entrada de mercadoria no estabelecimento.

Muito embora a decisão majoritária, ao manter as exigências de ICMS e da respectiva multa de revalidação, conduza à conclusão de correção do procedimento fiscal em relação à conceituação da energia elétrica como mercadoria, no caso dos autos não se trata de entrada da energia sem documentação fiscal, mas sim da ausência de uma nota fiscal de entrada que complemente a base de cálculo determinada pela legislação mineira, incorporando-se ao custo da energia elétrica, os encargos com a conexão e transmissão da mencionada energia elétrica.

Assim, a irregularidade praticada que levou ao recolhimento a menor do imposto não se refere a falta de emissão de nota fiscal.

Importante ressaltar que a Fiscalização, em casos semelhante, não aplicou a multa isolada aqui tratada. Veja-se o conteúdo da decisão da 2ª Câmara de Julgamento contida no Acórdão 17.406/07/2ª, que atesta este fato:

ACÓRDÃO 17.406/07/2ª

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – ENCARGOS – ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATADO QUE A AUTUADA NÃO RECOLHEU O ICMS INCIDENTE SOBRE OS ENCARGOS RELACIONADOS À CONEXÃO E UTILIZAÇÃO DOS SISTEMAS DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – NOTA FISCAL – FALTA DE EMISSÃO – ENCARGOS – ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATAÇÃO DE QUE A AUTUADA DEIXOU DE EMITIR NOTA FISCAL DE ENTRADA RELATIVAMENTE ÀS OPERAÇÕES DE CONEXÃO E USO DOS SISTEMAS DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, NOS TERMOS DO ARTIGO 53-A, § ÚNICO, INCISO I, ANEXO IX, DO RICMS/02. LEGÍTIMA A EXIGÊNCIA DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PENALIDADE ISOLADA CAPITULADA NO ARTIGO 57 DA LEI Nº 6763/75 C/C OS ARTS. 219, § 1º E 220, INCISO X DO RICMS/02.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

A citada decisão da 2ª Câmara de Julgamento foi mantida pela Câmara Especial de Julgamento conforme Acórdão 3.570/10/CE, *in verbis*:

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – ENCARGOS – ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATOU-SE QUE A AUTUADA NÃO RECOLHEU O ICMS INCIDENTE SOBRE OS ENCARGOS RELACIONADOS À CONEXÃO E UTILIZAÇÃO DOS SISTEMAS DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, II DA LEI Nº 6.763/75. MANTIDA A DECISÃO ANTERIOR.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - ENCARGOS - ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATOU-SE QUE A AUTUADA DEIXOU DE EMITIR NOTA FISCAL DE ENTRADA RELATIVAMENTE ÀS OPERAÇÕES DE CONEXÃO E USO DOS SISTEMAS DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, NOS TERMOS DO ART. 53-A, § ÚNICO, INCISO I, ANEXO IX DO RICMS/02. LEGÍTIMA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 57 DA LEI Nº 6.763/75 C/C OS ARTS. 219, § 1º E 220, INCISO X DO RICMS/02. MATÉRIA NÃO OBJETO DO RECURSO.

RECURSO NÃO CONHECIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII da Lei n.º 6.763/75, por inaplicável à situação fática.

Sala das Sessões, 28 de agosto de 2012.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**