

Acórdão: 20.854/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000170193-61
Impugnação: 40.010130620-93
Impugnante: Energisa Comercializadora de Energia Ltda
IE: 001085158.00-33
Proc. S. Passivo: Gerson Stocco de Siqueira/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - RJ

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. Constatado retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), incidente em operações interestaduais a destinatários localizados neste Estado, em desacordo com art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75; art. 51, inciso I, Anexo IX e arts. 67 e 69, Anexo XV, todos do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação, em dobro, nos termos do art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da mesma lei. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), no período de janeiro de 2008 a outubro de 2009, incidente nas operações interestaduais para destinatários localizados no Estado de Minas Gerais, em função de regime especial de tributação, nos termos do art. 51, inciso I, Anexo IX e arts. 67 e 69, Anexo XV, todos do RICMS/02.

Quando da emissão das notas fiscais nas operações de saída destinadas a estabelecimentos ou domicílios localizados em Minas Gerais e não destinadas à comercialização ou à industrialização, na formação da respectiva base de cálculo, a Autuada não observou o disposto no art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75 que, em consonância com o disposto no art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, dispõe que o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. Desse modo, realizou recolhimento a menor do ICMS do que o efetivamente devido.

Exige-se o ICMS/ST obtido pela diferença entre o valor do ICMS devido, apurado pelo Fisco, e o que foi destacado nas notas fiscais pelo Sujeito Passivo, acrescido de Multa de Revalidação, em dobro, nos termos do art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da mesma lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O processo foi instruído com Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 02); Termo de Intimação (fl. 07); Auto de Infração (fls. 12/14); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 15/16); Relatório Fiscal com demonstrativo de crédito tributário (fls. 17/22); Planilhas com a apuração do ICMS/ST recolhido a menor (fls. 23/27); Demonstrativo da multa isolada (fl. 28) e cópia das notas fiscais objeto da autuação (fls. 29/185).

Da Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 203/219, juntando documentos às fls. 222/487, alegando, resumidamente, que:

- não se insurge quanto a forma de cálculo do imposto exigida pelo Fisco haja vista ter conhecimento de que o cálculo do tributo em comento é feito “por dentro”;

- a documentação ora trazida à colação comprova, inequivocamente, o recolhimento correto do ICMS/ST, com a inclusão do imposto em todas as notas fiscais objeto da autuação;

- os valores unitários de venda da energia elétrica constantes das notas fiscais arroladas no Auto de Infração - AI representam o valor contratado da energia elétrica já com o ICMS embutido, sendo que, na realidade, houve um equívoco na emissão dos documentos fiscais, que considerou o ICMS retido no valor unitário da mercadoria (energia elétrica);

- a base de cálculo promovida e exteriorizada nas notas fiscais, além de atender à exigência das normas invocadas no auto, encontra-se em consonância com o art. 53-E, II e § 4º do Capítulo III, Parte 1 do Anexo IX, e o art. 69 do Capítulo XIII, Título I, Parte 1 do Anexo XV, ambos do RICMS/MG, apresentando planilha demonstrativa de que o preço unitário da energia elétrica constante nas notas fiscais mencionadas pelo Fisco já está carregado com o valor do próprio ICMS;

- o preço unitário da energia elétrica, exteriorizado nas notas fiscais arroladas no Auto de Infração, tem por base os valores fixados pelas partes em contrato (documentos anexos), devidamente acrescido da parcela do próprio ICMS;

- a multa isolada deve ser reduzida, por ofender os princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação ao confisco e, ainda, o Código de Defesa dos Contribuintes do Estado de Minas Gerais;

- não foi observado o limite da multa isolada previsto no § 4º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Requer a improcedência do lançamento.

Do Andamento Processual

Após apreciação da impugnação, o Fisco reformula o crédito tributário, conforme documentos às fls. 489/500.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cientificada da reformulação do crédito tributário (fls. 488 e 501), com reabertura de prazo para impugnação, a Autuada volta a se pronunciar às fls. 502/516, juntando documentos às fls. 518/588.

O Fisco reformula novamente o crédito tributário às fls. 589/600.

Comunicada às fls. 601/602, a Impugnante volta a se pronunciar às fls. 604/615, juntando documentos às fls. 617/686. Concorda com a diferença em relação à Nota Fiscal nº 000.048, para a qual solicita emissão de documento para pagamento. Insiste quanto à inexigibilidade da cobrança em relação à Nota Fiscal nº 000.001, argumentando, novamente, que o Fisco reconheceu apenas o pagamento de R\$ 808,55, mas o valor da diferença, R\$ 25.933,11, já havia sido recolhido anteriormente, quando pagou em duplicidade, em 2008, o ICMS/ST da Nota Fiscal nº 000.098. Requer o cancelamento do Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 607/711, que foi utilizada para a decisão, refuta as alegações da Defesa e requer seja julgado parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada às fls. 589/600.

DECISÃO

Como relatado, versa o presente contencioso sobre retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), incidente nas operações interestaduais para destinatários localizados no Estado de Minas Gerais, em função de regime especial de tributação, nos termos do art. 51, inciso I, Anexo IX e arts. 67 e 69, Anexo XV, todos do RICMS/02.

Quando da emissão das notas fiscais nas operações de saída destinadas a estabelecimentos ou domicílios localizados em Minas Gerais e não destinadas à comercialização ou à industrialização, na formação da respectiva base de cálculo, a Autuada não observou o disposto no art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75 que, em consonância com o disposto no art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, dispõe que o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. Desse modo, efetuou recolhimento a menor do ICMS do que o efetivamente devido.

Foi exigido o ICMS/ST obtido pela diferença entre o valor do ICMS devido, apurado pelo Fisco e o que foi destacado nas notas fiscais pelo Sujeito Passivo, acrescido de Multa de Revalidação, em dobro, nos termos do art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da mesma lei.

Como já dito, os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal, de fls. 607/711, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo algumas pequenas alterações e adaptações de estilo.

Transcrevem-se os dispositivos legais retromencionados, a saber:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei Complementar nº 87/96

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

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

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

(...)

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 15 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

(...)

RICMS/02

Parte Geral

Art. 181. Os regimes especiais de tributação disciplinam, na forma estabelecida nos Anexos IX e XV, procedimentos a serem adotados pelos contribuintes, relativamente ao cumprimento de suas obrigações atinentes ao imposto.

(...)

Anexo IX - PARTE 1 - DOS REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO (a que se refere o artigo 181 deste Regulamento)

Art. 51. Os responsáveis abaixo relacionados, na condição de sujeitos passivos por substituição, observarão o disposto no Anexo XV:

I - o estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situado em outra unidade da Federação;

(...)

Anexo XV - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

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 não destinada à comercialização ou à industrialização do próprio produto.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

As notas fiscais, nas quais foram detectadas incorreções na formação da base de cálculo da substituição tributária, encontram-se listadas nos Anexos 2-A (2008) e 2B (2009) - Demonstrativos de Cálculo do ICMS/ST de 2008 e 2009, às folhas 23/27. Após a reformulação do crédito tributário promovida pelo Fisco, acolhendo alegações e documentos apresentados pela Impugnante, novos demonstrativos são elaborados às fls. 589/600.

Ressalte-se que a Impugnante argumentou que seguiu a legislação quanto à formação das bases de cálculo e negou a ocorrência de recolhimento a menor do ICMS/ST, apresentando cópias de notas fiscais, contratos e demonstrativos que foram parcialmente capazes de evidenciar o alegado erro material na elaboração da peça fiscal ora combatida, conforme se pode ver nas reformulações efetuadas às fls. 489/500 e 589/600.

Com relação à Nota fiscal nº 000.048, emitida em 06/05/08, destinada à Belgo Bekaert Arames Ltda, fls. 450/451, demonstra-se, a seguir, a diferença exigida. O contrato referente ao negócio jurídico está às fls. 271/308, chamando-se a atenção para a Cláusula 2ª, item 6.1 (i) à fl. 299.

Dados Extraídos da Nota Fiscal:

Campo Dados do Produto:

Descrição dos Produtos – Energia Elétrica

Class. Fiscal – 0

Sit. Trib. – 30

Unid. – MWh

Quant. – **3,000**

Valor Unitário – **207,32**

Valor Total – **621,96**

Alíquota ICMS – 18%

Campo Cálculo do Imposto:

Base de Cálculo do ICMS Substituição – 621,96

Valor do ICMS Substituição: 111,95

Valor Total dos Produtos: **621,96**

Valor Total da Nota: 621,96

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que a Impugnante informou, como valor total, no campo Dados do Produto, o montante de R\$ 621,96, que pode ser obtido pela fórmula: quantidade multiplicada pelo valor unitário do produto. Tomando-se como parâmetro o valor disposto no contrato e nas notas fiscais emitidas no mesmo período, a Impugnante utilizou valor inferior ao correto para a formação da base de cálculo do imposto (ICMS/ST).

Multiplicando a quantidade pelo valor unitário informado na Nota Fiscal nº 000.048, tem-se o valor total:

QUANTIDADE * VALOR UNITÁRIO = VALOR TOTAL

$$3,000 * 207,32 = 621,96$$

Passando para o cálculo do imposto, verifica-se que o ICMS foi calculado a menor, tendo em vista que o valor unitário informado no documento fiscal está em dissonância com o resultado obtido a partir do disposto na legislação vigente.

Assim, veja-se o cálculo correto:

PREÇO CONTRATO S/ICMS (R\$) = R\$ 189,00

VALOR UNITÁRIO C/ICMS (R\$) = $189 / (1-0,18) = 230,49$

BASE DE CÁLCULO ICMS ST = QTDE * VLR UNIT C/ICMS

$$BC \text{ ICMS/ST} = 3,000 * 230,49 = 691,46$$

BASE DE CÁLCULO ICMS ST * ALÍQUOTA = **ICMS ST devido**

$$= 691,46 * 18\% = \mathbf{124,46}$$

O cálculo efetuado pela Impugnante resultou em recolhimento de imposto a menor. Confira-se:

ICMS ST diferença = ICMS ST apurado – ICMS ST destacado

$$\text{ICMS ST diferença} = \mathbf{124,46} - \mathbf{111,95}$$

$$\text{ICMS ST diferença} = \mathbf{12,51} \text{ (diferença a recolher)}$$

O procedimento do Fisco está em consonância com a legislação em vigor, acima citada, com a Consulta de Contribuinte DOET/SUTRI/SEF nº 001/05 e decisões do TJMG e STF, excertos transcritos a seguir:

CONSULTA de Contribuinte N° 001/05

ICMS - ENERGIA ELÉTRICA - TRANSMISSÃO - DISTRIBUIÇÃO - CONEXÃO - Tratamentos comercial e tributário específicos encontram-se estabelecidos para as atividades que tenham por objeto a energia elétrica, da geração até a entrega da energia para o consumidor final, inclusive a transmissão, a distribuição e a conexão, cujos valores e demais encargos deverão ser considerados por ocasião da formação da base de cálculo do ICMS.

Nas operações interestaduais, cuja energia não esteja destinada à sua comercialização (revenda) ou à sua própria industrialização, ocorre a incidência por ocasião do recebimento da mesma pelo seu destinatário. Na base de cálculo deverão estar incluídos também os valores acima referidos, inclusive os relativos à transmissão, à conexão e à distribuição. Ou seja, aqui também a TUSD, além dos outros valores, deverá ser considerada no momento da determinação da base de cálculo do ICMS devido a Minas Gerais.

DOET/SUTRI/SEF, 04 de janeiro de 2005.

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO "PARA DENTRO". CONSTITUCIONALIDADE. I. - INTEGRA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS O MONTANTE DO PRÓPRIO IMPOSTO, VALE DIZER, A BASE DE CÁLCULO DO ICMS CORRESPONDERÁ AO VALOR DA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO SOMADO AO PRÓPRIO IMPOSTO: RE 212.209/RS, PLENÁRIO, "DJ" DE 14.02.2003. PRECEDENTES. AGRAVO NÃO PROVIDO. (STF – 2ª T., AI-AGR Nº 522.777/RJ, REL. MIN. CARLOS VELLOSO, DJ 16.12.2005, P. 100)

(...) 1. É PACÍFICA A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE QUANTO À CONSTITUCIONALIDADE DA INCLUSÃO DO VALOR DA OPERAÇÃO OU DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SOMADO AO PRÓPRIO TRIBUTO, PARA AFERIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS, SEM VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE, DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DA RAZOABILIDADE E DA LEGALIDADE. 2. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (STF – 2ª T., AI-AGR Nº 397.743/SP, REL. MIN. ELLEN GRACIE, DJ 18.02.2005, P. 30)

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. ENERGIA ELÉTRICA. ICMS. BASE DE CÁLCULO "PARA DENTRO". CONSTITUCIONALIDADE. A SUPREMA CORTE JÁ FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE É CONSTITUCIONAL A BASE DE CÁLCULO DO ICMS CORRESPONDER AO VALOR DA OPERAÇÃO SOMADO AO PRÓPRIO TRIBUTO. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (STF – 1ª T., AI-AGR Nº 413.753/SP, REL. MIN. EROS GRAU, DJ 15.10.2004, P. 05)

Com relação à Nota Fiscal nº 000.001, emitida em 01/12/08 (fl. 452), embora não existam diferenças a exigir, não houve a comprovação do recolhimento integral do imposto devido, restando um débito no valor de R\$ 25.933,11. Ressalte-se que nas GNRE apresentadas (fl. 453), a primeira refere-se ao documento de origem nº 000090 e a segunda ao de nº 000001, sendo essa última a que guarda relação com a nota fiscal supramencionada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, não está comprovado, nos autos, o pagamento em duplicidade, alegado pela Autuada. Ainda assim, tange ao contribuinte, atendidos os requisitos legais, requerer a restituição do ICMS em virtude do pagamento indevido sem, no entanto, estar dispensado de efetuar o recolhimento do imposto efetivamente devido.

A Multa de Revalidação foi exigida em dobro, consoante a Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II c/c seu § 2º, inciso I, *in verbis*:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

A Multa Isolada exigida, detalhada no quadro às fls. 598/599, capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, abaixo transcrito, foi corretamente aplicada pelo Fisco apenas em relação à diferença verificada na Nota Fiscal nº 000.048.

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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

Logo, caracterizadas as infringências à legislação tributária, estando devidamente identificado o Sujeito Passivo, demonstradas corretamente as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Defesa apresentado prova capaz de elidir totalmente o trabalho fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame, após as reformulações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco.

Finalmente, quanto às alegações de supostas ofensas a princípios constitucionais, lembra-se que não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conforme o disposto no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 e art. 110, inciso I do RPTA.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 589/600. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Isabel Monteiro de Mello e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 13 de março de 2013.

**José Luiz Drumond
Presidente**

**René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator**

R