

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.103/13/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000174165-05
Impugnação: 40.010132875-75
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda
IE: 362616449.27-00
Coobrigado: Praxair Holding Latinoamerica
CNPJ: 05.463225/0001-06
Proc. S. Passivo: Luis Marcelo Introcaso Capanema Barbosa/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – ELEIÇÃO ERRÔNEA – EXCLUSÃO. Excluído o Coobrigado Praxair Holding Latinoamerica por não se encontrarem nos autos documentos que contenham elementos fático-jurídicos justificadores de sua inclusão no polo passivo.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - 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 capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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, parágrafo único, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Exigência da penalidade isolada capitulada no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 219, § 1º e 220, incisos V e X do RICMS/02. Em razão da reincidência, foi majorada em 50% (cinquenta por cento) nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75 por inaplicável à espécie e, para incluir a multa isolada ora exigida.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS devido sobre os encargos relacionados à conexão e utilização do sistema de transmissão de energia elétrica no período de 01/01/07 a 31/12/09, bem como sobre a falta de emissão da nota fiscal de entrada mensal concernente à referida conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no inciso XXVIII do art. 55 da mencionada lei, esta última majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão de uma reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 3.285/3.303, anexando os documentos de fls. 3.306/3.394.

Requer, ao final, a procedência da impugnação com consequente exclusão total do crédito tributário.

Da Reformulação do Crédito Tributário

O Fisco, acatando parcialmente os argumentos da Impugnante da Autuada, promove a reformulação do crédito tributário para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie e, também, para incluir a Multa Isolada prevista no art. 57 da mesma lei, c/c os arts. 219 § 1º e 220, incisos V e X, ambos do RICMS/02 (fls. 3.400/3.420 e 3.425/3.430), o que resultou em redução do montante exigido.

Da Nova Impugnação

Intimada da reformulação do crédito tributário (fl. 3.430), a Autuada adita a impugnação (fls. 3.435/3.458) e anexa documentos de fls. 3.459/3.465.

Reitera os termos de sua primeira defesa e, acrescenta o pedido de nulidade do trabalho fiscal em face da alteração da multa isolada aplicada pelo Fisco, o que teria afrontado o princípio da imutabilidade do lançamento fiscal consubstanciado no art. 145 do CTN.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em Manifestação de fls. 3.467/3.490, refuta todas as alegações da Defesa e argumenta que não lhe assiste razão em nenhum dos pontos apresentados.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 3.528/3.543, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação promovida pelo Fisco e, também, para excluir a Coobrigado do polo passivo da obrigação tributária (Praxair Holding Latinoamerica) por inexistência nos autos de fundamentos fático-jurídicos que justifiquem sua inclusão.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Após a apresentação de impugnação, o Fisco acatou parcialmente as alegações para excluir do lançamento a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que, no caso dos autos, não se trata de entrada de 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.

Em seu aditamento à impugnação, a Autuada requer a nulidade do trabalho fiscal alegando que “a alteração da descrição do enquadramento legal da suposta violação cometida pela Impugnante revela-se manifestamente ilegal, tendo o condão de acarretar a nulidade do próprio lançamento fiscal” (fl. 3.452).

Em contrapartida, de forma acertada, o Fisco promoveu a inclusão da penalidade isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75, mensurando o montante exigido com base nas previsões do art. 219, § 1º e 220, incisos V e X do RICMS/02. Transcrevem-se os dispositivos legais citados:

Lei 6.763/75

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.

Art. 57 - As infrações para as quais não haja penalidade específica serão punidas com multa de 500 (quinhentas) a 5.000 (cinco mil) UFEMGs, nos termos de regulamento. (Grifou-se)

RICMS/02

Art. 219. A infração para a qual não haja penalidade específica será punida com multa de 500 (quinhentas) a 5.000 (cinco mil) UFEMG, observado o disposto no artigo seguinte.

§ 1º A multa de que trata o *caput* deste artigo será calculada em função do valor da prestação de serviço, da operação ou da mercadoria a que se referir a infração, ou, na falta deste, com base no valor total das saídas de mercadorias do estabelecimento ou das prestações de serviços, no mês em que tenha ocorrido a infração.

(...)

Art. 220. A multa prevista no artigo anterior será aplicada, tendo por base os valores previstos nos §§ 1º e 2º do referido artigo, sob o seguinte critério:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

V- valores acima de 50.000 (cinquenta mil) e até 60.000 (sessenta mil) UFEMG: multa de 2.500 (duas mil e quinhentas) UFEMG;

(...)

X- valores superiores a 100.000 (cem mil) UFEMG: multa de 5.000 (cinco mil) UFEMG.

Como garantia de ampla defesa e contraditório, ato contínuo à alteração da multa isolada aplicada, o Fisco promoveu a intimação da Autuada com reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para impugnação ou pagamento do crédito tributário, conforme previsão do art. 120 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Dec. nº 44.747/08, abaixo transcrito:

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

(...)

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

Como bem afirma a Autuada à fl. 3.454 de seu aditamento à impugnação, o lançamento fiscal, após notificação do sujeito passivo, é definitivo, podendo sofrer alterações exclusivamente nos termos do art. 145 do Código Tributário Nacional - CTN. Aqui interessa a hipótese do inciso I deste artigo mencionado:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

Assim, uma das hipóteses que autoriza a alteração do lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo é a impugnação por ele promovida. No caso em tela, a Impugnação de fls. 3.435/3.458 dos autos não só precedeu a reformulação do crédito tributário implementada pelo Fisco, como questionou a aplicação da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75, restando atendida a condição prevista no diploma legal acima transcrito.

Desse modo, afasta-se a nulidade alegada na medida em que, as alterações promovidas pelo Fisco para excluir a multa isolada do art. 57, inciso XXVIII e, incluir a do art. 57, ambos da Lei nº 6.763/75, encontram-se de acordo com as previsões do art. 120 do RPTA e do art. 145 do CTN.

Do Mérito

1. Da alegação de decadência

Com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, a Autuada 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 março a junho de 2007, na medida em que a lavratura do Auto de Infração ocorreu no dia 17/07/12, mais de 5 (cinco) anos após a ocorrência de tais fatos geradores.

No entanto, o referido dispositivo legal aplica-se tão somente em relação a fatos e valores que foram efetivamente declarados pelo contribuinte em autolancamento, extinto ainda o crédito correspondente com o pagamento integral antecipado do imposto. Ficando, dessa forma, passíveis de reconhecimento pelo Fisco mediante a 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.

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.

Na mesma toada 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 da decisão. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado 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.

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). Agravo regimental improvido. Decisão unânime.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2007 somente expirou em 31/12/12, 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 17/07/12 (fl. 03).

2. Da Sujeição Passiva

O Fisco incluiu como Coobrigado no polo passivo da autuação a pessoa jurídica de direito privado externo Praxair Holding Latinoamerica, em razão de ser ela a detentora de 99,99% (noventa e nove vírgula noventa e nove por cento) do capital social da Autuada (fl. 3.489).

A responsabilidade solidária e a responsabilidade pessoal por crédito tributário estão previstas, respectivamente, no arts. 134 e 135 do CTN. As hipóteses de responsabilização estão taxativamente listadas nesses artigos, sendo necessário, para existir a coobrigação, que a conduta do agente possa ser enquadrada em algum desses dispositivos.

O art. 21 da Lei nº 6.763/75, com base nos dispositivos do CTN, especifica as hipóteses de coobrigação no âmbito da legislação tributária mineira.

Analisando os autos, não foi possível encontrar documentos que comprovem a existência de atos ou omissões imputáveis ao Coobrigado e que tenham concorrido para o não recolhimento do tributo, não sendo assim, o caso de se aplicar a responsabilidade solidária do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75:

Art. 21-São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII- qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os **atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo** por estes. (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inexistentes ainda, documentos que comprovem a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei dos quais decorra o não recolhimento de tributo devido, afasta a aplicabilidade da responsabilidade pessoal prevista no art. 21, § 2º da Lei nº 6.763/75:

Art. 21-São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II- o diretor, o administrador, o **sócio-gerente**, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte. (Grifou-se)

Desse modo, exclui-se o Coobrigado em face da ausência de suporte fático-jurídico para sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária.

2.3. Da Análise do Mérito propriamente dito

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/01/07 a 31/12/09, 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.

As exigências fiscais veiculadas no Auto de Infração têm como suporte legal a Constituição Federal, a Lei Complementar nº 87/96, a Lei nº 6.763/75 e o RICMS/02.

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

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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 LC nº 87/96 que:

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:

(...)

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)

Neste sentido, o Convênio ICMS nº 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 nº 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02 a responsabilidade do consumidor conectado à rede básica, prevendo ainda que, na emissão da nota fiscal fossem consignadas a base de cálculo, a alíquota e o ICMS devido, como segue:

Art. 53-A. Fica atribuída ao consumidor de energia elétrica conectado à rede básica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no seu estabelecimento.

(...)

§ 1º O consumidor de energia elétrica conectado à rede básica deverá:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c - o destaque do ICMS; (Grifou-se)

Importante assinalar que a Autuada preenche os requisitos necessários para ser classificada como consumidora livre, no sentido de atender às prescrições do Convênio ICMS nº 117/04, o que é confirmado por ela própria à fl. 3.287.

Portanto, em discordância com suas alegações, o art. 53-A do RICMS/02 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 exposta 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)

(...)

§ 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 calculada 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, a base de cálculo para as operações com energia elétrica foi definida pelo art. 13, inciso VIII e § 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;

II - o valor correspondente a:

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

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, de forma objetiva, 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 quando da apuração do ICMS/ST pela empresa geradora de energia elétrica.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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: o de que a separação de parcelas que compõem a base de cálculo da operação atestaria que tais parcelas não seriam parte integrante desta mesma 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.

O que se tem, na verdade, é o fato de que, por conveniência da legislação do setor elétrico, 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 empresas transmissoras pela conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica. Além disso, tal parcela referente à complementação do pagamento do imposto de responsabilidade do destinatário, por força de lei, deve ser integralmente incorporada à base de cálculo da operação.

Ocorre 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 prático 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 LC nº 87/96, do CTN e dos Convênios 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 seu custo, 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/02, não constituem matéria a ser apreciada pelo Conselho de Contribuintes, por força do óbice contido no art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

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 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-ESTABELECIDO, 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 Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75 aplicada pelo Fisco, entendendo ser ela descabida. Alega que tal exação é aplicável à entrada desacoberta de mercadoria, o que não teria ocorrido no caso, na medida em que as notas fiscais não emitidas referem-se a encargos de conexão e utilização dos sistemas de transmissão da energia elétrica e não, à energia elétrica que teria entrado no estabelecimento acoberta por documentação fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em face de reformulação do crédito tributário promovida pelo Fisco e, consubstanciada nos documentos de fls. 3.401/3.429 dos autos, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75, anteriormente aplicada, foi excluída por se mostrar inaplicável à espécie. Em substituição, foi incluída a penalidade prevista no art. 57 do mesmo diploma legal c/c arts. 219, § 1º e 220, incisos V e X da Parte Geral do RICMS/02.

Em face da reformulação, o montante da multa isolada foi alterado de R\$ 2.202.650,12 (dois milhões, duzentos e dois mil, seiscentos e cinquenta reais e doze centavos) para 328.775,50 (trezentos e vinte oito mil setecentos e setenta e cinco reais e cinquenta centavos), implicando em uma redução do crédito tributário no valor total de R\$ 1.873.874,62 (um milhão, oitocentos e setenta e três mil, oitocentos e setenta e quatro reais e sessenta e dois centavos) (fls. 02 e 3.429).

Agiu bem o Fisco, pois muito embora não existam quaisquer dúvidas sobre a 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 mercadoria.

Exatamente foi esse o entendimento da 2ª Câmara de Julgamento ao exarar a decisão contida no Acórdão nº 17.406/07/2ª (mantida no Acórdão nº 3.570/10/CE), com a seguinte ementa:

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 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.

Cabível, portanto, a Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 nos termos em que foi exigida pelo Fisco no âmbito da reformulação do crédito tributário, restando superada a discussão acerca da aplicabilidade, ao caso em tela, do art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 3.400/3.429, e, ainda, para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

excluir o Coobrigado, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 06 de agosto de 2013.

**José Luiz Drumond
Presidente**

**René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator**

CC/MG

CL