

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.597/14/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000213819-58  
Impugnação: 40.010136367-15  
Impugnante: Arcelormittal Comercializadora de Energia Ltda  
IE: 001864638.00-17  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. Manutenção indevida de créditos de ICMS relativos a aquisições de energia elétrica, cujas saídas posteriores ocorreram com não incidência do imposto, contrariando o disposto no art. 32, I da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências do ICMS devido, apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos art. 56, II e art. 55, XIII, “b” da lei não 6.763/75, respectivamente.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período compreendido entre 01/01/12 a 31/12/13, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em razão de não ter sido realizado estorno dos créditos do imposto apropriados na aquisição de energia elétrica, na proporção das saídas não tributadas.

São partes integrantes do Auto de Infração os seguintes anexos:

- Anexo 1: relação das notas fiscais de entradas que ensejaram créditos de ICMS, com demonstrativo do valor do ICMS destacado;
- Anexo 2: demonstrativo do percentual mensal das saídas não tributadas, em MWH, em relação ao total faturado. Esse percentual foi utilizado no Anexo 3 para obtenção do valor mensal a ser estornado;
- Anexo 3: demonstrativo do valor mensal do ICMS a ser estornado. Valores apurados mediante aplicação do percentual de saídas não tributadas sobre o valor do ICMS creditado;
- Anexo 4: recomposição da conta gráfica dos exercícios de 2012 e 2013;
- Anexo 5: demonstrativo da apuração do valor da multa isolada (MI). A MI corresponde a 50% (cinquenta por cento) do valor da operação. A base de cálculo sobre a qual incidiu a MI foi apurada a partir da aplicação do percentual de saídas não tributadas sobre o valor total das operações de entrada tributadas pelo ICMS;
- Anexo 6: cópias do livro Registro de Apuração do ICMS;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 7: cópias das notas fiscais de entradas.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos art. 56, inciso II e art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 144/160, sob os seguintes argumentos, em síntese:

- “as premissas consideradas pela Fiscalização na formulação do lançamento tributário são desarmônicas com as normas que compõem o marco regulatório e tributário do setor energético (...)”;

- as operações consideradas não tributadas pela Fiscalização foram realizadas com estabelecimentos do grupo siderúrgico situados em outras unidades da federação e, que essas operações são tributadas no estado de destino, não sendo, portanto, imunes. Apesar de assim serem tratadas pela CF/88, o que ocorre é uma repartição das receitas tributárias. Anexa guias de recolhimento dos impostos nos estados destinatários;

- compra (consumo) e venda (fornecimento) traduzem uma única operação e, segmentar o fornecimento e o consumo como se fossem atividades estanques e não inter-relacionadas significa incorrer em artificialismo que contorna a existência de um único negócio jurídico subjacente a ambos os atos, os quais fazem confluir as vontades de dois sujeitos de direito;

- os dispositivos utilizados na capitulação da infração deixam clara a intenção da Fiscalização de autuar o contribuinte pela falta de estorno de créditos proporcionalmente às saídas não tributadas;

- a Fiscalização adota uma postura ambivalente sobre a infração supostamente cometida, para imputar ao contribuinte o maior ônus possível;

- cita o art. 53, incisos II e III da Lei nº 6763/75 e diz que “a Fiscalização torna imprecisa a definição da inobservância legal imputada ao contribuinte, faltando com o dever de definir a natureza da infração.”, ao aplicar a multa de revalidação que tem como base de cálculo o valor do imposto não recolhido, quando a situação refere-se a suposto aproveitamento indevido de crédito, que tem como base de cálculo o valor da operação;

- a Fiscalização violou o art. 89, incisos IV e V do RPTA, razão de pedir a declaração de nulidade do Auto de Infração;

- transcreve trechos de doutrina e algumas decisões judiciais que, segundo ela, corroboram seu entendimento, bem como reproduz Acórdão nº 21.251/13/3ª deste CC/MG;

- requer que sejam compensados os valores do crédito tributário com o saldo credor acumulado caso o lançamento seja julgado procedente, no todo ou em parte;

- a multa de revalidação é “absolutamente incompatível com a situação concreta tratada no caso dos autos”;

- o art. 55, inciso XIII, alínea “b”, dispõe sobre a utilização indevida de crédito fiscal relativo à “operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante”, e que por tratar-se de bem imaterial, não é possível identificar a energia elétrica adquirida com a disponibilizada na rede de distribuição, “não se podendo dizer que o bem adquirido é o mesmo bem vendido”;

- a penalidade deve ser cancelada por ausência de tipicidade e por respeito aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco;

Pede perícia contábil, e indica os quesitos e assistente técnico.

Ao final, requer a improcedência do lançamento. Em relação às multas, pede o cancelamento integral ou, sucessivamente, sua redução.

Pronunciando-se às fls. 314/325, a Fiscalização refuta as alegações da defesa, querendo, ao final, a manutenção integral do feito fiscal.

---

## **DECISÃO**

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

### **Das Preliminares**

#### **2.1. Do Requerimento de Prova Pericial:**

A Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando, para tanto, os seguintes quesitos (fl. 156):

1 - “a transferência da energia elétrica, quanto à proporção considerada pela fiscalização como não tributada, foi realizada em âmbito interestadual?”;

2 - “os documentos apresentados nos autos, destacadamente notas fiscais e guias de pagamento, indicam o recolhimento de imposto em benefício do Estado destinatário?”

O primeiro quesito apenas confirmaria a acusação fiscal quanto à saída de energia elétrica abrangida pela não incidência do ICMS (art. 3º, III da Lei Complementar nº 87/96), que foi o fato motivador da glosa dos créditos de forma proporcional às saídas não tributadas, com fulcro no art. 32, I da Lei nº 6.763/75.

“Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço.”

Quanto ao quesito nº 2, o fato de ter ocorrido recolhimento do imposto, por substituição tributária, aos Estados destinatários da energia elétrica, não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, que se resume, como já afirmado, à glosa de créditos de ICMS relativos a aquisições de energia elétrica proporcionalmente às saídas não tributadas da mesma mercadoria.

Como bem salienta a Fiscalização, essa forma de recolhimento é decorrente da celebração do Convênio ICMS 83/00 que autorizou os Estados e o Distrito Federal a atribuir ao estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situados em outras unidades federadas, a condição de substituto tributário relativamente ao ICMS incidente sobre a entrada, em seus territórios, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização.

Decide-se, dessa forma, pelo indeferimento da prova requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA), uma vez que as informações e os documentos contidos nos autos são suficientes para o deslinde da matéria:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

## **2.2. Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração**

De acordo com a Impugnante, *“cotejando os dispositivos tidos como infringidos com aqueles veiculadores das penalidades impostas pela fiscalização (e com o próprio relato das infrações, que menciona, a um só tempo, falta de recolhimento e falta de estorno), chega-se à conclusão que o Fisco adota uma postura ambivalente sobre a infração supostamente cometida, para com isso imputar ao contribuinte o maior ônus possível”*.

A seu ver, *“os dispositivos invocados pela fiscalização para dar base às penalidades aplicadas tratam de situações díspares, pois, em primeiro lugar, afirmam a penalização por ausência de estorno de créditos e, em segundo lugar, determinam a incidência da multa adicional de revalidação, própria aos casos de simples falta de recolhimento (não aos casos de glosa de créditos)”*.

Segundo seu entendimento, *“ao aplicar a multa de revalidação de 50% sobre valor de imposto não recolhido, quando claramente a situações se refere a suposto aproveitamento indevido de créditos (que tem por base de cálculo o valor da*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação), a fiscalização torna imprecisa a definição da inobservância legal imputada ao contribuinte, faltando com o dever de definir a natureza da infração”.

Afirma, assim, que “a fiscalização violou o art. 89, inc. IV e V, do RPTA/MG, que torna a obrigação precisa do fato autuado e dos dispositivos veiculadores de penalidades como elementos essenciais do Auto de Infração”.

Por essas razões, argui a nulidade do Auto de Infração, uma vez que a Fiscalização teria assumido “uma postura dúbia, para reivindicar a aplicação de penalidades incidentes sobre dois fatos inconfundíveis (pura falta de recolhimento de tributo e aproveitamento creditício a maior), inclusive com a aplicação de dispositivo alheio à situação concreta”.

Entretanto, razões não lhe assiste.

Com efeito, ao contrário da alegação da Impugnante, o Relatório Fiscal acostado às fls. 12/13, acompanhado da “Relação de Anexos” (fl. 14), é absolutamente claro e preciso com relação à indicação da irregularidade apurada, dos artigos tidos como infringidos e dos dispositivos legais relativos às penalidades aplicadas, *verbis*:

Relatório Fiscal (fls. 12/13):

“... E) Período Fiscalizado: 01/01/2012 a 31/12/2013

F) Irregularidades Apuradas: Constatou-se, mediante conferência de livros, documentos fiscais e arquivos eletrônicos, que o sujeito passivo acima indicado, no período de 01/01/2012 a 31/12/2013, deixou de recolher e/ou **recolheu ICMS a menor**, no valor original de R\$ ..., **apurado por meio de Recomposição da Conta Gráfica, em razão de não ter realizado estorno dos créditos de imposto apropriados na aquisição de energia elétrica, na proporção das saídas não tributadas**, conforme demonstrado nos Anexos 1 a 5.

[...]

G) Infringências:

Lei Complementar 87/996	Lei 6.763/75	RICMS/02 (Decreto nº 43.080/02)
[...]	[...]	Art. 70, II
Art. 20, § 3º, II	Art. 31, II	Art. 71, I
Art. 21, I	Art. 32, I	Art. 74
	[...]	[...]

PENALIDADES:

Lei 6.763/75	Art. 55, XIII, b
	Art. 56, II

[...]

I) Demonstrativo do Crédito Tributário:...” (Grifou-se.)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS que deixou de ser recolhido em virtude da manutenção, na escrita fiscal, de saldo credor indevido, já que não houve o estorno do imposto creditado pela entrada de energia elétrica, na proporção das saídas não tributadas.

A infringência objetiva à norma tributária ocorreu pela falta do estorno do crédito. A diferença de ICMS a recolher, apurada mediante recomposição da conta gráfica, é mera decorrência do estorno efetuado pela Fiscalização nessa conta (conta corrente fiscal do estabelecimento autuado).

Os dispositivos elencados no Auto de Infração, quais sejam, art. 20, § 3º, inciso II e art. 21, inciso I da Lei Complementar nº 87/96; art. 31, inciso II e art. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75; art. 70, inciso II, art. 71, inciso I e art. 74 do RICMS/02, indicados pela Fiscalização como infringidos, ao contrário do que alega a Autuada, amoldam-se perfeitamente ao caso dos autos (falta de estorno de crédito vinculado, proporcionalmente às saídas não tributadas pelo ICMS).

Com relação às penalidades, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75 refere-se ao descumprimento de obrigação acessória, por manutenção indevida de créditos do imposto (falta de estorno dos créditos). A Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, pela falta de recolhimento do ICMS devido, como consequência da falta de estorno dos referidos créditos, *in verbis*:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

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:

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias"

O eminente DES. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

"EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO".

(APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR:

EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória, ou mesmo, com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada é acolhida pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação

tributária contra a prática de atos ilícitos e inadimplemento e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada. a lei, ao prever como base de cálculo da multa de revalidação o valor do tributo devido, permite a sua atualização, para não haver depreciação do valor real da mesma.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Assim, é totalmente improcedente a alegação da Impugnante de que “a fiscalização torna imprecisa a definição da inobservância legal imputada ao contribuinte, faltando com o dever de definir a natureza da infração”.

Não há que se falar, portanto, em ofensa ao art. 89, incisos IV e V do RPTA ou em nulidade do lançamento, pois, ao contrário do alegado pela Impugnante, o Auto de Infração é absolutamente claro e preciso com relação à indicação da irregularidade apurada, dos artigos tidos como infringidos e dos dispositivos legais relativos às penalidades aplicadas.

Rejeita-se, portanto, a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período compreendido entre 01/01/12 a 31/12/13, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em razão de não ter sido realizado estorno dos créditos de imposto apropriados na aquisição de energia elétrica, na proporção das saídas não tributadas.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75:

Art. 55

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

[...]

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação.

De acordo com o relato da Fiscalização, a constituição da empresa Arcelormittal Comercializadora de Energia Ltda ocorreu em 31/10/11, tendo iniciado suas atividades em janeiro de 2012 e, desde fevereiro de 2012, vem acumulando créditos de ICMS decorrentes da compra de energia elétrica.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parte considerável das operações de saídas de energia elétrica promovidas pela Impugnante, desde o início das atividades, não são alcançadas pela tributação do ICMS, porém ela não efetua o estorno dos créditos do ICMS, na proporção das saídas não tributadas, conforme preceitua o art. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço.

Assim, o Auto de Infração foi emitido para se exigir o ICMS devido, em função de não ter havido o estorno do crédito apropriado em razão da aquisição de energia elétrica, na proporção das saídas não tributadas, em desacordo com a determinação legal acima citada.

A Constituição Federal de 1988 (CF/88), em seu art. 155, atribuiu aos Estados e ao Distrito Federal a competência para instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) e, estabeleceu no § 2º, inciso I do citado artigo, que o imposto será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal e no inciso II, alínea “a”, também do mesmo artigo, que a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes.

O mecanismo da não cumulatividade assegura ao contribuinte, toda vez que este adquire uma mercadoria ou um serviço com incidência do imposto, um crédito fiscal que deverá ser compensado nas operações de saídas posteriores.

A compensação do ICMS devido entre as operações e prestações de entradas e saídas é feita, ordinariamente, pelo confronto periódico na conta corrente fiscal, na qual o saldo, se devedor, é pago, e se credor, transferido para aproveitamento no período ou nos períodos seguintes.

Considerando o exposto e toda a lógica imposta pelo texto constitucional, verifica-se que, ao estabelecer, em seu art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, a tributação do ICMS sobre a energia elétrica determinando que o imposto não incidirá sobre operações que destinem energia elétrica a outros Estados, não o fez de forma dissociada das regras contidas no § 2º inciso II do citado artigo, ao contrário do que quer fazer entender a Impugnante.

A Lei Complementar nº 87/96 (LC nº 87/96) ao disciplinar a incidência do ICMS sobre a energia elétrica, estabeleceu em seu art. 2º, inciso III, que o imposto incide 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, bem como ratificou, em seu art. 3º, inciso III, a não incidência sobre operações interestaduais relativas à energia elétrica, prevista na CF/88, quando destinados à industrialização ou à comercialização.

Os dispositivos citados comprovam que, tanto a CF/88, quanto a LC nº 87/96 fazem clara distinção entre operações de saída e operações de entrada. Para efeitos tributários, as saídas isentas ou não alcançadas pela tributação encerram um ciclo do creditamento do imposto em relação às operações anteriores, por conseguinte, determinam o estorno do imposto anteriormente creditado, inexistindo ofensa ao princípio da não cumulatividade, uma vez que a operação subsequente não ensejará débito passível de ser compensado com o montante cobrado na operação anterior.

A entrada subsequente da energia elétrica em outra unidade da federação, quando não destinada à comercialização ou à industrialização inicia uma nova etapa de circulação da mercadoria. Será tributada nos termos do art. 2º, § 1º, inciso III da LC nº 87/96 e, conseqüentemente, poderá gerar direito ao crédito do imposto. O crédito eventualmente gerado nessa operação não tem qualquer relação com a operação de saída da energia elétrica realizada pela Impugnante.

Já a Lei nº 6.763/75, além de reproduzir os conceitos referidos acima, deixa claro, no art. 31, inciso II, que não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subsequentes o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, estiverem beneficiadas por isenção ou não incidência.

O art. 32, inciso I, do mesmo dispositivo legal determina que deverá ser efetuado o estorno do imposto que houver sido creditado quando a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria.

Dessa forma, uma vez que a Impugnante promoveu saída de energia elétrica para estabelecimentos localizados em outras unidades da Federação, o crédito apropriado tornou-se indevido por força de modificação das circunstâncias ou condições anteriores, conforme determina o § 2º do art. 71 do RICMS/02.

A Impugnante deveria ter efetuado o estorno do imposto creditado conforme estabelecido no inciso I do art. 71 do RICMS/02, tendo em vista que a energia elétrica adquirida veio a ser objeto de operação subsequente não tributada pelo imposto. Saliente-se que, conforme o art. 74 do RICMS/02, o estorno deveria ter sido efetuado no mesmo período da saída da mercadoria ou do bem.

Com vistas a reforçar a tese sustentada, de que as operações realizadas não são alcançadas pela imunidade, na medida em que não se pode segmentar o fornecimento e o consumo de energia elétrica como se fossem atividades estanques e não inter-relacionadas, a Impugnante informa que efetua o recolhimento do tributo devido pelo consumo de energia ao estado de destino.

Na realidade, essa forma de recolhimento é decorrente da celebração do Convênio ICMS 83/00 que autorizou os Estados e o Distrito Federal a atribuir ao estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

elétrica, situados em outras unidades federadas, a condição de substituto tributário, relativamente ao ICMS incidente sobre a entrada, em seus territórios, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização.

Verifica-se que, nesse caso, a Impugnante não é o contribuinte do imposto, apenas foi atribuída a ela a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pelo adquirente, na condição de substituto tributário.

Quanto ao requerimento da Defesa para que sejam compensados os valores do crédito tributário com o saldo credor acumulado, caso o lançamento seja julgado procedente, faz-se necessário esclarecer que essa “compensação” ocorreu por meio da recomposição da conta gráfica (Anexo 4 do Auto de Infração).

Por fim, as questões de cunho constitucional levantadas pela Autuada (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) não serão analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, ainda, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Valter de Souza Lobato e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Regis André (Revisor) e José Luiz Drumond.

**Sala das Sessões, 29 de outubro de 2014.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**