

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.547/14/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000208563-67  
Impugnação: 40.010135519-81, 40.010135520-66 (Coob.)  
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda  
IE: 313616449.28-82  
Praxair Holding Latinoamérica, Sl (Coob.)  
CNPJ: 05.463225/0001-06  
Proc. S. Passivo: Pedro Luciano Marrey Jr./Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – ELEIÇÃO ERRÔNEA – EXCLUSÃO.** Exclusão da Coobrigada Praxair Holding Latinoamérica, 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 – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – NOTA FISCAL DE ENTRADA - ENERGIA ELÉTRICA.** Constatada a falta de emissão de notas fiscais de entrada correspondentes às operações conexão e uso dos sistemas de transmissão de energia elétrica, nos termos do art. 53-A, § 1º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 219, § 1º e 220, inciso X do RICMS/02.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.** Falta de apresentação de parte dos documentos exigidos em intimações, ensejando a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, majorada em 100%, nos termos do art. 53, § 6º e 7º do mesmo diploma legal, face à constatação de reincidência. Infração caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/01/08 a 31/12/09:

- falta de pagamento do ICMS referente ao custo de entrada da energia elétrica no estabelecimento, representado pelos encargos de conexão e uso do sistema

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de transmissão da rede básica, faturado pelas empresas transmissoras sob a orientação do Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS), nos termos do art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- falta de emissão de notas fiscais de entrada correspondentes às operações acima, nos termos do art. 53-A, § 1º do Anexo IX do RICMS/02.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 219, § 1º e art. 220, inciso X do RICMS/02 (5.000 UFEMGs, por período);

- falta de entrega de documentos solicitados em intimações e em Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% em razão da reincidência.

Inconformadas, Autuada e Coobrigada apresentam, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 308/337, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 422/439.

Ato contínuo, o Fisco anexa aos autos o Termo de Rerratificação de Lançamento (fl. 482), com o fim de esclarecer que a Multa Isolada exigida, capitulada genericamente no art. 54, inciso VII da Lei nº 6.763/75, se refere àquela prevista na alínea “a” do mesmo dispositivo (inclusão da alínea “a” do inciso VII do art. 54 da Lei nº 6.763/75).

Regularmente científicadas sobre a retificação promovida, as Impugnantes ratificam os argumentos contidos na impugnação originalmente apresentada, os quais foram refutados pelo Fisco às fls. 634/652.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 657/677, opina pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

A maior parte dos fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações de estilo.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, 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 01/01/08 a 31/12/09, bem como sobre a falta de emissão da nota fiscal de entrada mensal concernente à referida operação, nos termos previstos no art. 53-A e seu § 1º do RICMS/02, e ainda, sobre a falta de atendimento à intimação fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigência do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e das Multas Isoladas capituladas nos art. 54, inciso VII, alínea “a”, majorada pela reincidência prevista nos §§ 6º e 7º do art. 53, e art. 57, todos da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, insta apresentar, para melhor entendimento, um pequeno resumo a respeito de energia elétrica, da estrutura do sistema elétrico brasileiro e das mudanças ocorridas nos últimos anos.

A energia elétrica é uma forma de energia baseada na geração de diferenças de potencial elétrico entre dois pontos, que permitem estabelecer uma corrente elétrica entre ambos. Mediante a transformação adequada é possível transformar essa energia em outras formas finais de uso direto pelo homem, como: luz, movimento ou calor.

Por isso, a energia elétrica é usada na indústria como insumo energético, elemento de transformação que irá forjar a matéria prima no produto final.

A energia elétrica é obtida principalmente por meio de termoelétricas, usinas hidrelétricas, usinas eólicas e usinas termonucleares, na forma de ondas eletromagnéticas que se deslocam a uma velocidade próxima à da luz (~300.000 km/s), sendo uma das formas de energia que o homem mais utiliza em face da facilidade de transporte e do baixo índice de perda energética durante as conversões.

Sob o aspecto científico, a eletricidade é um fenômeno físico e, para ser aproveitada pelo homem, necessita ser gerada, transmitida, distribuída e consumida.

O Operador Nacional do Sistema – ONS, por meio do acionamento e desligamento de turbinas hidroelétricas, termoelétricas ou nucleares, garante que apenas a energia que está sendo demandada em um determinado momento seja produzida, evitando-se desperdícios de energia potencial.

Assim, as etapas de geração, transmissão e consumo ocorrem de forma praticamente concomitante, não havendo como dissociá-las.

Para se propagar de forma ordenada e controlada com fins de utilização racional, a energia elétrica carece de um meio material (fio/cabo).

Sendo a energia elétrica uma energia eletromagnética, a linha de transmissão é um sistema utilizado para carregar essa energia de um ponto a outro. Essa transmissão não é irradiada, mas guiada pelo meio material (fio/cabo), de uma fonte geradora para uma carga consumidora.

A ausência de meios materiais que permitam a ligação entre a produção e o consumo inviabiliza a utilização da energia elétrica, não havendo como se dissociar uns dos outros.

A ANEEL (Agência Nacional de Energia Elétrica) é o órgão instituído pela Lei Federal nº 9.247/96 para regular e fiscalizar a produção, transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica, conforme prerrogativas estabelecidas no art. 70 do Dec. Federal nº 5.163/04, que abaixo segue:

Art. 70. A ANEEL deverá estabelecer os mecanismos de regulação e fiscalização para dar cumprimento a obrigação de separação das

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atividades de distribuição das de geração e transmissão prevista na Lei no 9.074, de 1995.

Até 1999, a rede de transmissão era operada exclusivamente pelas companhias verticalizadas (com ativos de geração, transmissão e, em alguns casos, distribuição) ou pelas companhias resultantes de sua cisão para fins de privatização e ainda controladas pelo Estado. A partir desse ano, no entanto, a ANEEL iniciou o processo de expansão dessas instalações, com base em leilões para seleção do grupo empreendedor responsável pela construção e operação da rede.

O segmento de transmissão no Brasil é composto por mais de 90 mil quilômetros de linhas e operado por dezenas de concessionárias. Essas empresas, que obtiveram as concessões ao participar de leilões públicos promovidos pela ANEEL, são responsáveis pela implantação e operação da rede que liga as usinas (fontes de geração) às instalações das companhias distribuidoras localizadas junto aos centros consumidores.

Analogicamente, com as devidas proporções e correções, a transmissão de energia elétrica é o processo de transporte da energia entre dois pontos: geração e consumo. Este transporte é realizado por linhas de transmissão de alta potência, geralmente usando corrente alternada que conecta a usina (geração) ao consumidor.

A rede de distribuição consiste nas redes elétricas primárias (redes de distribuição de média tensão) e as redes secundárias (redes de distribuição de baixa tensão).

Portanto, a transmissão da energia elétrica (transporte) é um custo direto integrante de seu valor global. Desta forma, o ICMS incorre em todas as etapas da circulação da mercadoria.

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 os Convênios de ICMS, os quais se aplicam a todas as Unidades da Federação.

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;

(Destacou-se).

Nesse sentido, a LC 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:

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

(Destacou-se).

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.

(Destacou-se).

Assim, o Convênio 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.  
(Destacou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 13, inciso VIII e seu § 1º, inciso I da LC nº 87/96 definem que base de cálculo do ICMS incidente sobre a energia elétrica será o valor da operação de que decorrer a entrada da mercadoria, de forma que o imposto integre sua própria base de cálculo.

Posteriormente, o Convênio ICMS nº 117/04 impôs 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, e 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.

§ 1º Sem prejuízo do cumprimento das obrigações principal e acessórias, previstas na legislação tributária de regência do ICMS, o consumidor 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...

(Destacou-se).

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 NF-e, ou, na hipótese de dispensa da inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS, requerer a emissão de Nota Fiscal Avulsa, até o último dia

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

útil do segundo mês subsequente ao das operações de conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica, na qual conste:

Efeitos de 1º/06/2006 a 31/03/2008 - Redação dada pelo art. 2º, IX, e vigência estabelecida pelo art. 6º, V, "e", ambos do Dec. nº 44.289, de 02/05/2006:

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;

II - elaborar relatório, que será considerado anexo da nota fiscal de que trata o inciso anterior, com:

a) a sua identificação com CNPJ e, se houver, o número de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS;

b) o valor pago a cada transmissora;

c) notas explicativas, se necessário.

§ 2º **O imposto de que trata este artigo será recolhido:**

I - em se tratando de contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, no mesmo prazo estabelecido para o recolhimento relativo às suas operações ou prestações do mês de emissão da nota fiscal;

II - nos demais casos, na data de emissão da nota fiscal.

(Destacou-se).

Importante assinalar que a Autuada preenche os requisitos necessários para ser classificada como consumidor livre, no sentido de atender às prescrições do Convênio ICMS nº 117/04, o que é confirmado por ela própria à fl. 310. Confira-se:

Ressalte-se, ainda, que a Impugnante é classificada como consumidor livre de energia elétrica podendo adquiri-la de qualquer fornecedor e não apenas da CEMIG, conforme previsto pelo inciso IV do artigo 2º da Resolução ANEEL nº 456/2000...

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, em discordância com as alegações da Impugnante, o art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02 não está a alterar a regra matriz de incidência do ICMS para criar novas hipóteses de incidência. Ao contrário, retira sua validade e suporte lógico, da estrutura do ordenamento jurídico acima exposto, a qual, 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:

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;

[...]

§ 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.

(Destacou-se).

O mesmo ocorre no caso em 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.

Nesse 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, nos seguintes termos:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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;

(Destacou-se).

A própria Impugnante admite em sua peça de defesa que “... *devem integrar a base de cálculo do ICMS os valores que compõem o custo das mercadorias comercializadas*” (fl. 315).

Ora, vê-se então claramente, que ao contrário do alegado pela Autuada, não há nova hipótese de incidência tributária. O fato gerador ocorre integralmente quando a energia elétrica é fornecida à Impugnante. Porém, por questões práticas inerentes à própria sistemática do setor de energia elétrica, a cobrança é efetuada em dois momentos diversos, de dois sujeitos passivos diferentes.

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

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;

(Destacou-se).

O Anexo XV do mesmo RICMS/02, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Grifou-se).

[...]

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.

(Destacou-se).

A alegação da Autuada de que *“a conexão e a utilização dos sistemas de transmissão caracterizam-se como ATIVIDADES PARALELAS à operação de fornecimento de energia elétrica, não integrando o custo final da referida operação”* (fl. 314), sob o argumento de *“o próprio legislador ordinário determina expressamente que os encargos pagos pela utilização dos sistemas de transmissão devem ser cobrados em Nota Fiscal SEPARADA e não na mesma Nota Fiscal de aquisição de energia elétrica”* (fl. 316), parte do equivocado pressuposto de que o fracionamento da base de cálculo da operação, em parcelas, atestaria não serem estas, parte integrante daquela.

O fato de o adquirente efetuar contratos distintos, um para a energia elétrica, e outro para a transmissão/conexão, consubstancia-se em determinação legal que rege o setor elétrico.

Observa-se 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, relativa à complementação do pagamento do imposto de responsabilidade do destinatário, por força de lei, deve ser integralmente incorporada à base de cálculo da operação.

Esta sistemática obedece a uma 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 ONS – Operador Nacional do Sistema em uma só pessoa, o adquirente. Assim, torna-se mais viável, a complementação do pagamento do imposto pelo destinatário, uma única pessoa, em oposição aos responsáveis pela transmissão/conexão, inúmeros, conforme se depreende da listagem de fls. 231/280.

Conclui-se, que a legislação tributária mineira, editada dentro da competência 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 no Auto de Infração, contrariando toda a argumentação da Autuada no tocante à ausência de incidência do ICMS e da impossibilidade de inclusão dos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

encargos de conexão e uso do sistema de transmissão na base de cálculo do ICMS Energia Elétrica.

A conclusão ora defendida é corroborada pela seguinte decisão do TJ/MG:

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-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.**

(DESTACOU-SE).

Apesar de não haver qualquer contestação da Impugnante em relação à aplicação de multa isolada, importante analisar sua adequação à situação dos autos.

Parte da constituição do crédito tributário trata da ausência de emissão de notas fiscais de entrada, que complementassem a base de cálculo determinada pela legislação mineira, incorporando-se ao valor da energia elétrica, os encargos de conexão e transmissão desta mercadoria.

A obrigação acessória de emissão da nota fiscal de entrada relativa aos encargos de conexão e transmissão consta tanto do § 1º, inciso I da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 117/04, quanto do art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02.

Diante da falta de emissão de documento fiscal de entrada exigido pela legislação, em relação ao qual não há penalidade específica capitulada em lei, torna-se cabível a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 219 e 220, inciso X do RICMS/02.

Exatamente este foi 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), abaixo transcrita:

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – ENCARGOS – ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATADO QUE A AUTUADA NÃO RECOLHEU O ICMS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Assim, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas, pois, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS devido, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.7963/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 57 da mesma lei c/c art. 220, inciso X do RICMS/02, sendo esta aplicada em função da falta de emissão da nota fiscal de entrada supramencionada.

Ainda é imputada pela Fiscalização e não questionada pela Impugnante, a irregularidade relativa à falta de atendimento às Intimações nºs 479/13 (fls. 12/13) e 554/13 (fls. 15/16), bem como do AIAF acostado às fls. 09/10.

Nesse caso, a exigência fiscal restringe-se à Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, no montante equivalente a 1.000 (mil) UFEMGs, conforme demonstrado à fl. 292, majorada em 100% (cem por cento), face à constatação de dupla reincidência, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º do mesmo diploma legal.

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

[...]

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação.

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

[...]

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

(DESTACOU-SE).

Ressalte-se que o Fisco, apesar de ter feito menção a três intimações descumpridas, exigiu a multa isolada em questão em relação a apenas uma intimação (fl. 292 // R\$ 2.501,60 = 1.000 x 2,5016 // UFEMG/2013 = 2,5016).

A reincidência está fundamentada nos PTAs nºs 01.000168402-57 e 01.000172347-68, cujos acórdãos (decisões definitivas) foram publicados em 06/08/11 e em 09/02/13, respectivamente, ambos contendo a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 6.763/75 (fls. 294/296).

Assim, a primeira reincidência ficou caracterizada a partir da data da aprovação do PTA nº 01.000172347-68 (09/02/13).

Considerando-se que as intimações descumpridas no presente processo são todas posteriores a 09/02/13 (fls. 11, 14 e 17), resta caracterizada a dupla reincidência, sendo correta, portanto, a majoração da multa isolada em 100% (cem por cento), nos termos previstos no art. 53, § § 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Quanto à arguição das Impugnantes de que estariam sendo duplamente penalizadas em função de uma única infração, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

A Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 219, § 1º e art. 220, inciso X do RICMS/02 refere-se a descumprimento de obrigação acessória, por falta de emissão da nota fiscal de entrada prevista no art. 53-A, § 1º do RICMS/02, ao passo que 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, nos seguintes termos:

### Lei nº 6.763/75:

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

[...]

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 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.

### **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:

[...]

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

### **Lei nº 6.763/75:**

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*".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que esta possui caráter punitivo e repressivo, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA:

DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO – TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro 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.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto).

As questões de cunho constitucional levantadas pelas Impugnantes (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui 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, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

O Fisco incluiu como Coobrigada no polo passivo da autuação a pessoa jurídica de direito privado externo Praxair Holding Latinoamérica, em razão de ser ela a detentora de 99,99% do capital social da Autuada.

A responsabilidade solidária e a responsabilidade pessoal por crédito tributário estão previstas, respectivamente, no arts. 134 e 135 do CTN:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

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 à Coobrigada 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.

(Destacou-se).

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, afastando, por outro lado, 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**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**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.

(Destacou-se).

Desse modo, pedindo vênia ao entendimento do Fisco, entende a Câmara pela necessidade de exclusão da Coobrigada supracitada em face da ausência de suporte fático-jurídico para sua manutenção no polo passivo da Autuação.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Coobrigada do polo passivo da obrigação tributária. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Soraia Brito de Queiroz Gonçalves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor) e Alan Carlo Lopes Valentim Silva.

**Sala das Sessões, 05 de novembro de 2014.**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Presidente**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Relator**

P