

Acórdão: 21.145/16/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000395311-37
Impugnação: 40.010139615-01
Impugnante: Aperam Inox América do Sul S.A.
IE: 687013342.03-52
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA – TUST/TUSD. Constatado que a Autuada não recolheu o ICMS incidente sobre a conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica em seu estabelecimento, a chamada TUST, infringindo o disposto no “caput” do art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, em se tratando de lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN, razão pela qual encontra-se decaído o direito da Fazenda Pública de exigir o crédito tributário anterior a 30/11/10.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – NOTA FISCAL DE ENTRADA – ENERGIA ELÉTRICA. Constatou-se falta de emissão de notas fiscais de entrada correspondente à conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica em seu estabelecimento, contrariando o disposto no art. 53-A, § 1º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 219, § 1º e 220, inciso X, ambos do RICMS/02.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no estabelecimento (TUST), no período de 01/01/10 a 31/12/10, contrariando o disposto no art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02.

Além disso, a Autuada também deixou de emitir nota fiscal de entrada concernente à referida conexão e uso dos sistemas de transmissão de energia elétrica, desrespeitando a exigência do inciso I do § 1º do citado art. 53-A.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 57 da mencionada lei c/c arts. 219, § 1º e 220, inciso X do RICMS/02.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.041/1.054, anexando os documentos de fls. 1.055/1.106.

Alega, em apertada síntese, que:

- inexistente fato gerador do ICMS no uso do sistema de transmissão de energia elétrica, tratando-se sua exigência de claro erro de interpretação dos limites materiais da competência tributária estadual. Saliencia que não se pode confundir a aquisição da mercadoria energia elétrica com a aquisição do direito de uso do sistema por meio do qual a mercadoria circula;

- o uso dos sistemas de transmissão também não pode ser tido como fato gerador do ICMS-comunicação e, muito menos, ao ICMS-transporte. Cita os artigos 730, 743 e 744 do Código Civil para reforçar seu entendimento de que a transmissão de energia elétrica não pode ser equiparado ao transporte de mercadorias;

- os arts. 8º, 9º e 13 da Lei Complementar nº 87/96 autorizam acrescer a TUST à base de cálculo do ICMS, de forma a se chegar ao custo real da energia elétrica pela inclusão de todos os demais elementos que compõem o custo debitado ao consumidor, seria levar ao descabimento o sistema rígido de repartição de competência tributária trazido pela Constituição, alterando-o por meio de legislação infraconstitucional;

- o entendimento sedimentado na jurisprudência dos tribunais confirma a tese trazida nos tópicos precedentes, no sentido de reconhecer a intributabilidade dos encargos de uso do sistema de transmissão da rede básica de energia elétrica pelo ICMS. Apresenta jurisprudências do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG);

- por absoluta falta de tipicidade na conduta autuada e pela ausência de fato gerador do ICMS, deve a multa de revalidação ser cancelada;

- diante da inexistência de fato gerador de ICMS e considerando a instrumentalidade das obrigações acessórias, a exigência de multa isolada pela não emissão de nota fiscal de entrada referente à TUST mostra-se inadequada, desproporcional e irrazoável. Saliencia que, pela ausência de prejuízo aos bens jurídicos tutelados pela norma supostamente vulnerada, deve ser aplicado o permissivo do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, para que seja cancelada a penalidade isolada aplicada;

- conforme entendimento histórico do Supremo Tribunal Federal (STF), a vedação ao confisco, prevista no art. 150, inciso IV da CR/88, impede que multas acima de 30% (trinta por cento) sobre o valor do tributo sejam mantidas, razão pela qual requer, alternativamente, a redução das penalidades a tais patamares;

- ao calcular os juros de mora, o Fisco tomou como data de início a data do suposto fato gerador, ao passo que, nos termos do art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02, o prazo para recolhimento do imposto sobre a TUST é o mesmo estabelecido para o recolhimento relativo às suas operações ou prestações do mês de emissão da nota fiscal. Conclui que a nota fiscal é emitida no último dia do segundo mês subsequente ao do consumo, sendo o pagamento do imposto realizado no dia 15 (quinze) do terceiro mês subsequente à utilização. Por isso, devem os juros de mora serem recalculados a partir da data correta;

Requer, ao final, a procedência da Impugnação com consequente exclusão total do crédito tributário. Subsidiariamente, requer a redução das multas a patamares mais arrazoados e o recálculo dos juros de mora de acordo com o devido, com posterior abertura de prazo para manifestação da Impugnante.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 1.081/1.083 dos autos.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em Manifestação de fls. 1.136/1.155, refuta todas as alegações da defesa e argumenta, também em síntese, que:

- as exigências fiscais do Auto de Infração retiram suporte da CF/88, da Lei Complementar nº 87/96, Lei Estadual nº 6.763/75, RICMS/02, Decreto Federal nº 5.163/04 e Convênio ICMS nº 117/04, razão pela qual não procede o argumento de que a TUST não é fato gerador do ICMS;

- o Contribuinte não contesta os fatos ocorridos, mas apenas a aplicação da legislação que determina a obrigação de recolhimento do ICMS sobre a TUST;

- a conexão e uso dos sistemas de transmissão da rede básica de energia elétrica é similar ao transporte da mercadoria. Dizer que o ICMS não incide sobre a TUST equivale a afirmar que o frete na aquisição de mercadoria não integra o custo final do adquirente, não sendo sujeito ao ICMS;

- o TJMG e o CC/MG já decidiram pela incidência do ICMS sobre a TUST;

- o fato de o adquirente efetuar contratos distintos, um para a energia elétrica e outro para a transmissão, decorre de determinação legal que rege o setor elétrico, no intuito apenas de atingir praticidade operacional, na medida em que os fornecedores de energia e de transmissão são pessoas distintas;

- como o ICMS incide sobre a TUST, não há que se falar em cancelamento da multa de revalidação por ausência de fato gerador do imposto;

- o permissivo legal do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75 não se aplica aos casos em que houve falta de recolhimento do imposto, situação dos autos. Ademais, a falta de emissão de nota fiscal resultou em falta de recolhimento do imposto, situação que contradiz o pedido de exclusão da multa isolada calcado na ausência de prejuízo na conduta infracional;

- não há que se falar em confisco em relação a penalidades exigidas na exata medida da previsão legal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no que tange aos juros de mora, considera-se esgotado o prazo do recolhimento do imposto relativamente à operação realizada sem emissão de documento fiscal, razão pela qual resta correta a contagem dos juros de mora a partir do último dia do mês corrente, como procedido no Auto de Infração.

Requer a procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no estabelecimento (TUST), no período de 01/01/10 a 31/12/10, contrariando o disposto no art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02.

Além disso, a Autuada também deixou de emitir nota fiscal de entrada concernente à referida conexão e uso dos sistemas de transmissão de energia elétrica, desrespeitando a exigência do inciso I do § 1º do citado art. 53-A.

Inicialmente, ressalte-se haver decaído o prazo para a exigência do imposto relativo ao período de apuração anterior a 30/11/10, pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos decorrentes entre o fato gerador e a intimação do Auto de Infração ocorrida em 11/12/15, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

De fato, tendo ocorrido pagamento antecipado do tributo, ainda que parcialmente, no período autuado, e tratando-se o ICMS de tributo sujeito a lançamento por homologação, é aplicável o prazo de decadência previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual a Fiscalização dispõe do prazo de 5 (cinco) anos, contado dos fatos geradores, para a homologação (tácita ou expressa) do procedimento do contribuinte ou para o lançamento de ofício de valores que ainda entende devidos.

Conforme entendimento definitivo do Superior Tribunal de Justiça (STJ), manifestado no âmbito de recurso representativo de controvérsia, na forma do art. 543-C do antigo Código de Processo Civil (art. 1.036 do Novo CPC), o prazo previsto no art. 173, inciso I do CTN somente é aplicável nos casos de fraude, dolo ou simulação ou quando da ausência total de recolhimento do tributo pelo contribuinte no período de apuração:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE

EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO (PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO: RESP 766.050/PR, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AGRG NOS ERESP 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 22.03.2006, DJ 10.04.2006; E ERESP 276.142/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É QUE A DECADÊNCIA OU CADUCIDADE, NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO, IMPORTA NO PERECIMENTO DO DIREITO POTESTATIVO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO, E, CONSOANTE DOCTRINA ABALIZADA, ENCONTRA-SE REGULADA POR CINCO REGRAS JURÍDICAS GERAIS E ABSTRATAS, ENTRE AS QUAIS FIGURA A REGRA DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, OU NOS CASOS DOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO EM QUE O CONTRIBUINTE NÃO EFETUA O PAGAMENTO ANTECIPADO (EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS.. 163/210).

3. O *DIES A QUO* DO PRAZO QUINQUENAL DA ALUDIDA REGRA DECADENCIAL REGE-SE PELO DISPOSTO NO ARTIGO 173, I, DO CTN, SENDO CERTO QUE O "PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO" CORRESPONDE, INILUDIVELMENTE, AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, AINDA QUE SE TRATE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, REVELANDO-SE INADMISSÍVEL A APLICAÇÃO CUMULATIVA/CONCORRENTE DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CODEX TRIBUTÁRIO, ANTE A CONFIGURAÇÃO DE DESARRAZOADO PRAZO DECADENCIAL DECENAL (ALBERTO XAVIER, "DO LANÇAMENTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 3ª ED., ED. FORENSE, RIO DE JANEIRO, 2005, PÁGS.. 91/104; LUCIANO AMARO, "DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 10ª ED., ED. SARAIVA, 2004, PÁGS.. 396/400; E EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS.. 183/199).

5. *IN CASU*, CONSOANTE ASSENTE NA ORIGEM: (I) CUIDA-SE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO; (II) A OBRIGAÇÃO EX LEGE DE PAGAMENTO ANTECIPADO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NÃO RESTOU ADIMPLIDA PELO CONTRIBUINTE, NO QUE CONCERNE AOS FATOS IMPONÍVEIS OCORRIDOS NO PERÍODO DE JANEIRO DE 1991 A DEZEMBRO DE 1994; E (III) A CONSTITUIÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS RESPECTIVOS DEU-SE EM 26.03.2001.

6. DESTARTE, REVELAM-SE CADUCOS OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EXECUTADOS, TENDO EM VISTA O DECURSO DO PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA QUE O FISCO EFETUASSE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO SUBSTITUTIVO.

7. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.

(RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 12/08/2009, DJE 18/09/2009)”

A título de exemplo, vale destacar as seguintes decisões do STJ em que o entendimento consolidado no referido REsp 973.733/SC foi aplicado ao ICMS:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO SUPLEMENTAR. CREDITAMENTO INDEVIDO. PAGAMENTO PARCIAL. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN.

1. O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO SUPLEMENTAR DE TRIBUTOS SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO A MENOR EM FACE DE CREDITAMENTO INDEVIDO É DE CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR, CONFORME A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN. PRECEDENTES: AGRG NOS ERESP 1.199.262/MG, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 07/11/2011; AGRG NO RESP 1.238.000/MG, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJE 29/06/2012.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. (AGRG NO RESP 1318020/RS, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 15/08/2013, DJE 27/08/2013)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO A QUO DO PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTS. 173, I E 150, § 4º, DO CTN. PRECEDENTES DOS STJ. RESP 973.733/SC, REL. MIN. LUIZ FUX, DJE 18.09.2009, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RES. 8/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. O PAGAMENTO A MENOR FEITO SEM OBSERVÂNCIA DOS PARÂMETROS LEGAIS É DESINFLUENTE PARA A FIXAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL, EM VISTA DE QUE A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, FIRMADA INCLUSIVE EM RECURSO REPETITIVO (RESP. 973.733/SC), DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA DO PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO TRIBUTOS SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, SENDO DESPICIENDO QUESTIONAR O MOTIVO PELO QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTOS (AGRG NO ARESP. 187.108/MG, REL. MIN. HUMBERTO MARTINS, DJE 18.09.2012).

2. AGRAVO REGIMENTAL DO ESTADO DE SANTA CATARINA DESPROVIDO.” (AGRG NO ARESP 164.508/SC, REL. MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 13/11/2012, DJE 23/11/2012)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL: OCORRÊNCIA DO FATOS GERADOR (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (AGRG NO RESP 1228217/RS, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 02/08/2011, DJE 09/08/2011)

Dessa forma, considerando que a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN às hipóteses de recolhimento a menor de tributos sujeito ao lançamento por homologação foi pacificada pelo STJ sob o rito do art. 543-C do CPC, e correspondendo o processo administrativo a procedimento de acerto do crédito tributário, parte do crédito tributário ora exigido, relativa ao período de anterior a 30/11/10, já se encontrava extinta pela decadência quando da intimação do Auto de Infração.

Em relação ao mérito propriamente dito, toda a defesa da Impugnante gira em torno de negar a existência de fato gerador do ICMS sobre a TUST, sob o argumento de que acrescer a TUST à base de cálculo do ICMS-energia elétrica seria uma afronta à distribuição constitucional de competências tributárias, alterando-a por meio de legislação infraconstitucional.

Aduz ainda que a transmissão de energia elétrica não pode ser equiparada ao ICMS-comunicação e, muito menos, ao ICMS-transporte, já que esse último possui requisitos específicos, os quais não se encontram atendidos no presente caso.

Por fim, transcreve jurisprudências no sentido da inexistência de incidência do ICMS sobre a TUST.

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes”;

(Grifou-se)

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

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

Em outra análise, prescreve o art. 9º da 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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;

c - o destaque do ICMS;

(Grifou-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.

Portanto, ao contrário do que afirma a Impugnante e de acordo com a Fiscalização, 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, retiraria sua validade e suporte lógico de toda a estrutura do ordenamento jurídico acima exposta.

Há inúmeros julgados do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais e do Superior Tribunal de Justiça que já tiveram a oportunidade de analisar o tema e consideraram ser ilegal a inclusão da TUST e da TUSD na base de cálculo do ICMS.

Ocorre que, apesar do posicionamento favorável do STJ (em relação à não incidência do ICMS sobre a TUST e a TUSD) ter sido manifestado pelas 1ª e 2ª turmas, o tema ainda não foi objeto de análise pela 1ª Seção (que congrega as 1ª e 2ª turmas e define temas em matéria tributária) nem sujeito a julgamento com base no rito dos recursos repetitivos.

Dessa forma, sem uma decisão judicial proferida em sede do regime dos recursos repetitivos, não se revela possível a este Colegiado, à míngua da necessária competência funcional, negar vigência a leis e a decretos do Estado de Minas Gerais, prerrogativa reservada pela Carta Política à função revisora do Poder Judiciário, a quem incumbe, com ares de inquestionável exclusividade, a gravíssima tarefa de declarar a invalidade das leis que, direta ou indiretamente, violarem a Constituição da República, como defende a Impugnante.

Por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA), é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Admitir posicionamento diverso seria desvirtuar as funções dos poderes constitucionalmente outorgados, causando, instabilidade jurídica no exame do contencioso administrativo, em razão das divergências possivelmente existentes. É dizer, ao invés de solucionar o problema do contribuinte, decisões deste jaez acabam por gerar ainda mais insegurança jurídica em nosso sistema.

Assim, apesar da iterativa jurisprudência dos Tribunais, ainda não há espaço, neste foro, para outra interpretação, se não a de aplicação da norma do art. 53-A do RICMS/02.

De outro lado, não custa reproduzir decisão do TJMG, colacionada no parecer da Assessoria, sobre a matéria com posicionamento favorável à tese ora defendida, demonstrando que a situação não se encontrada 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESPECTIVAS FATURAS MENSIS 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)

No tocante à base tributável adotada pelo Fisco, infere-se do art. 53-A, inciso I, alínea “a” do Anexo IX do RICMS/02 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, obrigação acessória que também foi descumprida pela Impugnante,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ensejando a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 219, § 1º e 220, inciso X do 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

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

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

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

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

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

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 objetivamente o art. 13, inciso VIII e § 1º da LC nº 87/96 acima descrito.

Ora, vê-se então claramente que, ao contrário do alegado pela Autuada, não há nova hipótese de incidência tributária. O fato gerador ocorre integralmente, porém há dois sujeitos passivos na consequência normativa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O que há, sim, é a inclusão na base de cálculo da energia elétrica da parcela relativa à conexão e uso dos sistemas de transmissão da rede básica, a qual, originalmente, não é incorporada à base de 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 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 fornecer energia elétrica a adquirente situado neste Estado e não destinada a comercialização ou a industrialização da própria energia é o valor da operação da qual decorra a entrega do produto ao consumidor, nele computados todos os encargos relacionados ao fornecimento de energia elétrica cobrados do recebedor, mesmo que devidos a terceiros.

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

(Grifou-se)

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

Diante de todo o exposto anteriormente, que demonstra a existência do fato gerador de ICMS sobre a TUST, não há que se falar em exclusão da multa de revalidação por falta de tipicidade da conduta ou por ausência de fato gerador que lhe sustente.

Pelo mesmo motivo, melhor sorte não assiste ao argumento de que a multa isolada também deve ser excluída por ausência de fato gerador do ICMS e de prejuízo aos bens jurídicos tutelados pela norma suspostamente violada.

As obrigações principais e acessórias são autônomas, não havendo interdependência que condicione a aplicação de uma delas à existência da outra, como pretende a Impugnante.

Além disso, ao contrário do que afirma a Impugnante, o prejuízo ao Estado em sua conduta infracional é óbvio, posto que houve falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a TUST.

A Impugnante pede ainda a aplicação do permissivo legal contido no art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, para que seja cancelada a penalidade isolada:

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

(...)

§ 3º A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Não obstante a aplicação do permissivo legal ser atribuição discricionária do órgão julgador administrativo, o qual **pode** reduzir ou cancelar a multa por

descumprimento de obrigação acessória, é de ressaltar que a Autuada não preenche os requisitos para tal *mister*, tendo que em vista a vedação prevista no item “3” do § 5º do art. 53, acima transcrito. Como já demonstrado alhures, a conduta infracional da Autuada resultou em falta de pagamento do tributo.

Quanto à alegação de que as multas aplicadas teriam caráter confiscatório, por representarem mais de 30% (trinta por cento) do valor do ICMS, mais uma vez sem razão a Impugnante.

Verifica-se que as multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto devido no todo ou em parte, enquanto a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)." (DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

"As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O desembargador 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)

Desta 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 configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, 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 (TJMG) 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da 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): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Diante disso, não se vislumbra qualquer ilegalidade na exigência das multas, tampouco qualquer caráter confiscatório das mesmas.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do já transcrito art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Por fim, a Impugnante alega que ao calcular os juros de mora, o Fisco tomou como data de início de sua cobrança a data do suposto fato gerador, ao passo que, nos termos do art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02, o prazo para recolhimento do imposto sobre a TUST é o mesmo do recolhimento relativo às operações de energia correspondentes, qual seja, dia 15 (quinze) do terceiro mês subsequente à utilização.

O Fisco discorda do pedido sob o argumento de que o art. 89 do RICMS/02 considera esgotado o prazo para recolhimento do imposto, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, manutenção em estoque ocorra sem documentação fiscal

No entanto, de fato assiste razão ao Contribuinte.

Inicialmente, cabe salientar que a nota fiscal prevista no art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02 não tem por finalidade precípua acobertar a operação relativa à TUST, mas sim fundamentar o recolhimento do imposto incidente na operação, especialmente no que tange ao aproveitamento do crédito correspondente na escrita

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal do Contribuinte. Tanto é assim, que a obrigação de sua emissão somente se dá no último dia útil do segundo mês subsequente ao da ocorrência dessas operações (e não no período de ocorrência dessas), nos termos do inciso I do § 1º do art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02:

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 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**;

(Grifou-se)

Além disso, o inciso I do § 2º do mesmo art. 53-A, transcrito acima, estipula que o recolhimento do imposto sobre a TUST se dará no mesmo prazo estabelecido para o recolhimento relativo às suas operações e prestações do mês de emissão da nota fiscal, ou seja, esse pagamento somente será devido no dia 15 (quinze) do terceiro mês subsequente ao da ocorrência da operação com energia elétrica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 89 do RICMS/02, citado pelo Fisco como fundamento para antecipação do vencimento do imposto e da multa de revalidação, tem como alvo as infrações constatadas no trânsito de mercadorias, tendo em vista que ao se verificar que uma determinada mercadoria não está devidamente acobertada por documento fiscal, não seria de se esperar que o Contribuinte fosse liberado, sem qualquer exigência de imposto ou multas, para que registrasse a operação desacobertada em sua escrituração fiscal, apurando, no fim do mês, esses mesmos imposto e multas devidas:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

(Grifou-se)

Dessa forma, se a obrigação só seria exigível do Contribuinte em uma determinada data, não há como o Fisco “antecipar” a previsão legal, exigindo juros de mora a partir de data que é anterior até mesmo à exigibilidade da própria conduta que deu origem ao tributo e à multa envolvidos.

Como consequência, deve o Auto de Infração ser alterado, de forma que os juros de mora sejam calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito, qual seja, o 4º (quarto) mês posterior à ocorrência das operações de fornecimento de energia elétrica e de TUST, na forma prevista no art. 2º da Resolução nº 2.880/97:

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

(Grifou-se)

Por fim, apenas para reforçar, caso se estivesse diante de uma entrada desacobertada de mercadoria, como sugeriu o Fisco, seria aplicável a Multa Isolada do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, e não a da art. 57 do mesmo diploma legal, o que não ocorreu no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências anteriores a 30/11/10, nos termos do art. 150, § 4º do CTN e ainda, para que a exigência dos juros de mora seja adequada ao disposto no art. 2º da Resolução nº 2.880/97. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria Vanessa Soares Nunes (Relatora) e Marco Túlio da Silva, que apenas adequavam a exigência dos juros de mora ao disposto no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Designado relator o Conselheiro Bernardo Motta Moreira (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Carlos José da Rocha e, pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Wenceslau Teixeira Madeira. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria Vanessa Soares Nunes e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 21 de julho de 2016.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Bernardo Motta Moreira
Relator designado

GR

CC/CMG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.145/16/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000395311-37	
Impugnação:	40.010139615-01	
Impugnante:	Aperam Inox América do Sul S.A. IE: 687013342.03-52	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pela Conselheira Maria Vanessa Soares Nunes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre do entendimento de que houve a decadência do prazo para a exigência do imposto relativo ao período de apuração anterior a 30/11/10, pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos decorrentes entre o fato gerador e a intimação do Auto de Infração ocorrida em 11/12/15, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado § 4º do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Entretanto, tal dispositivo se refere à homologação tácita dos valores recolhidos pelo contribuinte por ocasião do lançamento por ele realizado, e não aos valores não declarados, que ficam submetidos ao lançamento de ofício, o qual encontra regra própria de decadência no inciso I do art. 173 do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

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 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 a aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

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

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

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

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

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo fisco não poderá ser caracterizada como mera homologação, já que esta pressupõe a existência das providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa. Nesse caso, cabe ao fisco, na forma estabelecida pelo art. 149 do CTN, proceder ao lançamento de ofício, que é executado também nos casos de omissão ou inexecução do sujeito passivo no cumprimento dos deveres que lhe foram legalmente atribuídos. Com efeito, em tais casos, não há o que se homologar.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

PROCESSO:
AGRG NO ARESP 76977 RS 2011/0191109-3
RELATOR(A):
MINISTRO HUMBERTO MARTINS
JULGAMENTO:
12/04/2012
ÓRGÃO JULGADOR:
T2 - SEGUNDA TURMA
PUBLICAÇÃO:
DJE 19/04/2012

EMENTA

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

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

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

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2010 somente expirou em 31/12/15, conforme disposto no 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 11/12/15, conforme fls. 05 dos autos.

Sala das Sessões, 21 de julho de 2016.

**Maria Vanessa Soares Nunes
Conselheira**