

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.295/16/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000422324-39
Impugnação: 40.010140298-21
Impugnante: Intercement Brasil S/A.
IE: 304014206.26-52
Proc. S. Passivo: Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MERCADO DE CURTO PRAZO- CCEE. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), ao amparo da não incidência. Os créditos foram estornados nos termos do art. 71, inciso I, do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto excluídas as exigências fiscais anteriores à 31/03/11 por decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – NOTA FISCAL DE SAÍDA – ENERGIA ELÉTRICA. Constatou-se falta de emissão de notas fiscais de saída correspondentes às operações de venda de energia elétrica realizadas no MCP da CCEE. Infração caracterizada nos termos do art. 53-F, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, adequada ao § 2º do citado artigo e majorada em 100% (cem por cento) em razão de dupla reincidência, conforme art. 53, §§ 6º e 7º ambos da Lei nº 6.763/75.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA - MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE. Constatada a falta de recolhimento de ICMS sobre entrada de energia elétrica proveniente do Mercado de Curto Prazo, quando em posição devedora na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), contrariando as exigências do art. 53-F, § 2º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, excluídas as exigências fiscais uma vez que as operações interestaduais com energia elétrica, não são fatos geradores do ICMS.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE ENTRADA - ENERGIA ELÉTRICA. Constatou-se falta de emissão de notas fiscais de entrada correspondentes às operações de aquisição de energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

Infração caracterizada nos termos do art. 53-F, inciso II, Anexo IX do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/11 a 31/12/12, das seguintes irregularidades e exigências:

- utilização indevida dos créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no MCP, quando o estabelecimento se encontrava em posição credora na CCEE. A saída posterior da energia elétrica não está sujeita à incidência do imposto, conforme previsão do art. 53-F, § 2º, inciso I, da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, razão pela qual o crédito referente à entrada deve ser estornado, nos termos do art. 71, inciso I, do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75;

- falta de emissão de nota fiscal de saída, no período de novembro de 2012, pela venda de energia elétrica decorrente de posição credora no MCP da CCEE. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, com limitador do § 2º, da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento), em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, do mesmo diploma legal;

- falta de recolhimento do ICMS na entrada de energia elétrica decorrente da verificação de posição devedora no MCP da CCEE. Exigência de ICMS e da Multa de revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75;

- falta de emissão de nota fiscal de entrada, nos períodos de janeiro de 2011 a outubro de 2012, e dezembro de 2012, pelas aquisições de energia elétrica decorrentes de posição devedora no MCP da CCEE. Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 103/154, acompanhada dos documentos de fls. 155/345.

Afirma, em apertada síntese, que:

- o crédito tributário estaria decaído no período de 01/01/11 a 31/03/11, em razão do disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Transcreve jurisprudência;

- é equivocado o entendimento de que a Impugnante deveria recolher ICMS em relação às aquisições de energia elétrica realizadas no MCP da CCEE, bem como emitir nota fiscal em relação a tais operações, uma vez que são equiparadas a operações interestaduais, as quais não sofrem incidência do ICMS;

- a Autuada não realiza venda de energia elétrica nesse tipo de mercado, não havendo que se falar em estorno de créditos de ICMS em relação à energia contratada e

não consumida no estabelecimento. Salaria que a energia elétrica é compulsoriamente disponibilizada no MCP para aquisição e consumo por outras empresas;

- como a energia elétrica adquirida destinou-se à industrialização (fabricação de cimento) e por não existir habitualidade na aquisição, não haveria incidência de ICMS em tal operação. Transcreve jurisprudência no sentido de sua tese;

- o que define determinado agente consumidor de energia elétrica como credor ou devedor no MCP da CCEE é a comparação entre o montante de energia contratado *versus* aquele efetivamente consumido pelo agente, razão pela qual o critério adotado pela Fiscalização no presente Auto de Infração está equivocado, o que levou a equívocos na posição da Autuada (credora ou devedora) em alguns meses do exercício de 2012;

- a Fiscalização realizou a inclusão indevida de ajustes e encargos setoriais na base de cálculo do imposto cobrado, desrespeitando a legislação que veda a contabilização de tais rubricas como base de cálculo do ICMS;

- o aproveitamento de créditos de ICMS da energia elétrica compulsoriamente disponibilizada no MCP é apenas meio de recuperação de custos já incorridos pela Impugnante quando da aquisição dessa energia elétrica, por ela não consumida integralmente, razão pela qual não devem ser estornados;

- apesar de entender que a metodologia para o cálculo do estorno de crédito utilizada pela Fiscalização é correta, não concorda com um dos parâmetros utilizados no mês de novembro de 2012, qual seja, o valor total das saídas tributadas. Salaria que desconhece de onde se conclui que ocorreram saídas não tributadas no período de R\$ 2.543.315,65 (dois milhões, quinhentos e quarenta e cinco mil, trezentos e quinze reais e sessenta e cinco centavos);

- não realiza venda de energia elétrica no MCP da CCEE, razão pela qual não há que se falar em falta de emissão de nota fiscal na aquisição e na saída de energia. Conclui que as multas são desproporcionais, já que as operações não causaram embaraços ou prejuízos à Receita Estadual, razão pela qual devem ser excluídas;

- não está configurada a reincidência, na medida em que as infrações utilizadas como paradigma não se referem a situações fáticas idênticas às do presente caso. Pede a aplicação do permissivo legal do art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75, para cancelamento da multa isolada;

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 351/394, refuta as alegações da Defesa.

Argumenta, também em síntese, que:

- a alegada decadência do crédito tributário não ocorreu, pois deve ser aplicado à situação o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- há incidência de ICMS nas operações de aquisição de energia elétrica na CCEE, tendo em vista que a imunidade interestadual prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88 não é benefício fiscal instituído em prol do Contribuinte, mas sim do estado de destino das mercadorias, ao qual caberá a totalidade do ICMS sobre elas incidente;

- a Impugnante pratica com habitualidade operações de circulação de mercadorias (inclusive energia elétrica) sendo, portanto, contribuinte do imposto. Acrescenta que a legislação tributária mineira é clara quanto à incidência do ICMS nas operações de aquisição de energia na CCEE;

- somente devem ser excluídas da base de cálculo do ICMS as parcelas que não representam remuneração pela energia elétrica, tais como multas por atraso, juros bancários e outras parcelas resultantes de atraso na liquidação. Todos os encargos setoriais configuram remuneração pela energia elétrica e compõem a base de cálculo do tributo;

- a legislação tributária estabeleceu de forma clara que a posição (credora ou devedora) do agente é determinada pelo resultado da liquidação financeira da CCEE, não havendo que se falar em determinação dessa posição com base em quantidade de energia consumida, como pretende a Impugnante;

- o estorno de créditos nas operações alcançadas pela não incidência decorre de previsão constitucional, contida no art. 155, § 2º, inciso II, alíneas “a” e “b”, da CF/88, a qual é reproduzida em toda a legislação infraconstitucional nacional e estadual. Conclui que diversas consultas de contribuintes sobre a matéria deixam claro que, em face da ausência de estrita correlação entre as saídas não tributadas e as entradas tributadas posteriores, devem ser estornados os créditos correspondentes à energia elétrica comercializada via CCEE;

- o valor das saídas não tributadas que compuseram o índice de estorno de ICMS no período de novembro de 2012 foi informado pelo próprio Contribuinte, em sua Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI), que pode ser visualizada às fls. 28 dos autos, não havendo sentido na alegação de desconhecimento de sua origem;

- não há ilegalidade nas multas decorrentes da falta de emissão de nota fiscal de entrada e saída de energia elétrica das operações realizadas via CCEE, pois se está diante de operações de circulação de mercadorias, as quais devem ser, obrigatoriamente, acobertadas por documento fiscal;

- o lançamento é objetivo e vinculado à ocorrência da infração legalmente prevista, não cabendo à Fiscalização avaliações acerca da proporcionalidade ou razoabilidade das penalidades;

- a majoração da penalidade isolada pela reincidência está correta, pois essa se caracteriza pela prática de infringência cuja penalidade seja idêntica à da infração anterior, e não pela prática de infração com situação fática idêntica, como pretende fazer crer a Impugnante;

- restando caracterizada a reincidência, o art. 53, § 5º, item “1”, da Lei nº 6.763/75 não permite a aplicação do permissivo legal para exclusão da penalidade isolada, como solicitado.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 409/428, opina, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 30/11/16, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de concessão de prazo para juntada de laudo pericial. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 15/12/16, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Relatora) e Marco Túlio da Silva, que julgavam procedente o lançamento e do Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor), que julgava parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências anteriores a 31/03/11 do Item I do Auto de Infração, por decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do CTN e, ainda para excluir as exigências referentes ao Item 3 do Auto de Infração.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/11 a 31/12/12, em síntese, das seguintes irregularidades e exigências:

- utilização indevida dos créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no MCP ao abrigo da não incidência. Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75;

- falta de emissão de nota fiscal de saída, no período de novembro de 2012, pela venda de energia elétrica decorrente de posição credora no MCP da CCEE. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, com limitador do § 2º, da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento), em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, do mesmo diploma legal;

- falta de recolhimento do ICMS na entrada de energia elétrica decorrente da verificação de posição devedora no MCP da CCEE. Exigência de ICMS e da Multa de revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75;

- falta de emissão de nota fiscal de entrada, nos períodos de janeiro de 2011 a outubro de 2012, e dezembro de 2012, pelas aquisições de energia elétrica decorrentes de posição devedora no MCP da CCEE. Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII, da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante alega que o direito de constituir o crédito tributário estaria decaído no período de 01/01/11 a 31/03/11, em razão do disposto no art. 150, § 4º, do CTN. A Fiscalização afirma que a decadência a ser aplicada é aquela prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que concerne a decadência, salienta-se que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, no art. 146, inciso III, alínea “b” disciplina que cabe à lei complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Nesse *interim*, o Código Tributário Nacional, lei complementar competente para estabelecer as normas atinentes a decadência tributária, prescreve que, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a lei não fixar o prazo para que o Ente homologue o lançamento, esta ocorrerá em 05 (cinco anos), a contar da ocorrência do fato gerador.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...)

Nesse diapasão, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito a homologação e o contribuinte tenha realizado recolhimento a menor, deve se aplicar o disposto no art. 150, § 4º do CTN, veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS

TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO.

2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999.

4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRG NO ARESP 397178 / ESAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC).

2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARESP 200933 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3.DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012).

No caso em exame, o item 1 (um) do Auto de Infração refere-se a utilização indevida de crédito de ICMS, ou seja, a Impugnante apresentou todas as obrigações acessórias referente a utilização dos créditos, no período de 01/01/11 a 31/12/12, situação na qual o estado de Minas Gerais teria 05(cinco) anos a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo devido.

Diante disso, denota-se que o direito da Fiscalização de realizar o lançamento de tributos sujeitos a homologação, desde que tenha ocorrido recolhimento a menor, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Dessa feita, tendo em vista a data em que a Autuada fora intimada do lançamento, resta comprovado que parte do direito da Fiscalização de constituir o crédito tributário decaiu, uma vez que ultrapassou os 05 (cinco) anos estabelecidos na legislação de regência, especificamente referente aos fatos geradores anteriores a 31/03/11.

No que concerne ao item 3 (três) da autuação, alega a Impugnante que é equivocada o entendimento de que deveria recolher ICMS em relação às aquisições de energia elétrica realizadas no MCP da CCEE, bem como de que tenha que emitir notas fiscais de entrada em relação a tais operações, uma vez que são equiparadas a operações interestaduais, as quais não sofrem incidência do ICMS.

Acrescenta que não realiza venda de energia elétrica na CCEE, não havendo que se falar em estorno de crédito em relação à parcela contratada e não consumida no estabelecimento. Conclui que a energia elétrica é compulsoriamente disponibilizada no MCP para aquisição e consumo por outras empresas.

A Fiscalização rebate o argumento e afirma que há incidência de ICMS nas operações de entrada de energia elétrica, na medida em que a imunidade interestadual prevista na CR/88 não é benefício para a Contribuinte, mas sim para o estado de destino, ao qual caberá a totalidade do ICMS incidente sobre a energia elétrica.

Argumenta, ainda, que o estorno de crédito decorre de previsão constitucional e legal, sendo que há consultas de contribuintes sobre matéria, todas no sentido de que, em face da ausência de estrita correlação entre as saídas não tributadas e as entradas tributadas posteriores, devem ser estornados os créditos de ICMS correspondentes à aquisição da energia elétrica comercializada.

A incidência de ICMS na entrada de energia elétrica no estado de destino está expressamente prevista no art. 2º, § 1º, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96, desde que não seja destinada à comercialização ou à industrialização, em operações interestaduais:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

(Grifou-se).

Lado outro, a obrigação de emitir nota fiscal de entrada ou saída de energia elétrica em relação à liquidação do agente perante a CCEE, prevista nas Cláusulas Primeira e Terceira do Convênio ICMS nº 15/07, foi internalizada na legislação mineira por meio do art. 53-F, incisos I e II, do Anexo IX do RICMS/02:

Art. 53-F - Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e nas apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e "Déficits" (MCSD) do Ambiente de Comercialização Regulado, o agente de mercado emitirá nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, relativamente às diferenças apuradas:

I - pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, ou de fornecedora relativo ao MCSD;

II - pela entrada de energia elétrica, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, ou de empresa distribuidora suprida pelo MCSD.

(Grifou-se).

Por força do art. 155, § 2º, inciso X, da Constituição da República (CR/88), as operações de saída interestadual de energia elétrica não se sujeitam à incidência do tributo:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

X - não incidirá:

(...)

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

(Grifou-se).

A Lei Complementar nº 87/96, em seus arts. 3º, 20 e 21, dispõe que não há incidência de ICMS sobre as operações interestaduais com energia elétrica nos seguintes termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...)

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

(...)

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias, ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

(...)

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

(Grifou-se).

Por fim, a Lei Estadual nº 6.763/75, em seu art. 7º, inciso III, reitera o mesmo mandamento:

Art. 7º O imposto não incide sobre:

(...) III - a operação que destine a outra unidade da Federação petróleo, lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e energia elétrica quando destinados à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comercialização ou à industrialização do próprio produto;

No caso em exame, a Impugnante adquiri a energia elétrica para utilizar no seu processo de industrialização, pois conforme denota-se de seu objeto social trata-se da fabricação de cimento.

O Superior Tribunal de Justiça, já manifestou seu entendimento em caso análogo em que considerou que a aquisição de mercadoria destinado ao processo de industrialização não seria fato gerador do ICMS:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. PRETENSÃO DE EFEITOS INFRINGENTES. INCIDÊNCIA DO PRINCÍPIO DA FUNGIBILIDADE RECURSAL. RECEBIMENTO COMO AGRAVO REGIMENTAL. PRECEDENTES DO STJ. TRIBUTÁRIO. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE FORNECIMENTO. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO QUANDO A ENERGIA É DESTINADA AO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO (LC 87/96, ARTS. 20., § 10., III E 30., III). CIRCUNSTÂNCIA EVIDENCIADA NOS AUTOS POR MEIO DE PROVA PERICIAL. DECISÃO RECORRIDA FUNDADA NA ANÁLISE DE DISPOSITIVOS INFRACONSTITUCIONAIS. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. APLICADO O PRINCÍPIO DA FUNGIBILIDADE RECURSAL, PARA RECEBER OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO COMO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, TENDO EM VISTA A PRETENSÃO DE EFEITOS INFRINGENTES. PRECEDENTES: EDCL NO ARESP 175.781/RS, REL. MIN. BENEDITO GONÇALVES, DJE 22.08.2012; EDCL NO ARESP 101.112/MG, REL. MIN. FRANCISCO FALCÃO, DJE 24.08.2012; EDCL NO ARESP 102.413/SP, REL. MIN. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJE 20.08.2012.

2. A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE FIXOU A TESE DE QUE É POSSÍVEL A APURAÇÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS QUANDO A ENERGIA ELÉTRICA FOR UTILIZADA EM ATIVIDADE PRIMORDIALMENTE INDUSTRIAL, CONSIDERANDO-A, ASSIM, INSUMO. PRECEDENTES: AGRG NO AG 1.156.362/RJ, REL. MIN. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJE 24.08.2010; AGRG NO AG 1.182.149/RJ, REL. MIN. HERMAN BENJAMIN, DJE 26.03.2010; ERESP. 899.485/RS, REL. MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DJE 15.09.2008.

3. NO CASO, TRATA-SE DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA A SOCIEDADE EMPRESÁRIA QUE DESENVOLVE ATIVIDADE DE INDÚSTRIA PETROQUÍMICA. NÃO SE DISCUTE, PORTANTO, A POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DO ICMS, MAS, SIM, A NÃO INCIDÊNCIA DO REFERIDO TRIBUTO, EM ATENÇÃO À REGRA ORIGINALMENTE INSCULPIDA NO ART. 155, § 20., X, B DA CRFB. A IDÉIA SUBJACENTE À POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO, TODAVIA, PODE SER ESTENDIDA AOS CASOS DE NÃO INCIDÊNCIA, TANTO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

QUE O PRÓPRIO LEGISLADOR INFRACONSTITUCIONAL PREVIU NO ART. 20., III DA LC 87/96 QUE REFERIDO IMPOSTO NÃO INCIDIRÁ SOBRE A ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA NO TERRITÓRIO DO ESTADO DESTINATÁRIO QUANDO ESTA FOR DESTINADA À COMERCIALIZAÇÃO OU À INDUSTRIALIZAÇÃO E SEJA DECORRENTE DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL, CIRCUNSTÂNCIA REFORÇADA PELO ART. 30., III DO MESMO DIPLOMA LEGAL.

4. PORTANTO, NA ESTEIRA DOS PRECEDENTES DESTA CORTE E CONSIDERANDO, SOBRETUDO, A DISCIPLINA LEGAL INSCULPIDA NOS ARTS. 20., § 10., III E 30., III DA LC 87/96, TEM-SE QUE NÃO HAVERÁ A INCIDÊNCIA DO ICMS NO FORNECIMENTO INTERESTADUAL DE ENERGIA ELÉTRICA A ADQUIRENTE QUE A EMPREGA EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, TAL COMO NO CASO DOS AUTOS, CONFORME DEMONSTRADO POR MEIO DE PROVA PERICIAL.

5. AGRAVO REGIMENTAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL DESPROVIDO. (EDCL NO RESP 1322072 / RS, DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 14/09/2012) (GRIFOU-SE)

Pela análise dos dispositivos supracitados, é possível concluir que as operações interestaduais com energia elétrica, no caso em comento, não são fatos geradores do ICMS, motivo pelo qual exclui-se o item 3 (três) do Auto de Infração.

Com relação à infringência referente ao estorno de créditos nas operações alcançadas pela não incidência, verifica-se que tal estorno decorre de previsão constitucional, contida no art. 155, § 2º, inciso II, alíneas “a” e “b”, da CR/88:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

(Grifou-se)

Saliente-se que, em resposta à Consulta de Contribuintes nº 158/07, formulada pela Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais – FIEMG, órgão de representação sindical concernente ao segmento econômico ao qual pertence a empresa Autuada, a SEF/MG já entendeu que *...o Convênio ICMS 15/2007, ao disciplinar as operações referentes às liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, procurou se abstrair do tratamento tributário ordinariamente aplicado à hipótese, adotando um regime peculiar. O tratamento dispensado por este Convênio equiparou as saídas e aquisições*

de energia elétrica relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE às operações interestaduais em relação a determinados efeitos tributários. (Grifou-se).

A legislação tributária do estado de Minas Gerais, por meio do art. 70, inciso II do RICMS/02, reafirma a vedação ao aproveitamento de crédito de ICMS decorrente da entrada de mercadoria que for objeto de saída subsequente alcançada pela isenção ou pela não incidência:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

No mesmo sentido, o art. 66, inciso III, do RICMS/02 limita o aproveitamento do crédito do imposto de entrada de energia elétrica às situações em que ela é usada ou consumida no estabelecimento:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

III - à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º deste artigo;

(Grifou-se).

Portanto, correto o estorno do crédito referente à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no MCP, quando o estabelecimento se encontrava em posição credora na CCEE. Corretas, também, as exigências relacionadas à obrigação de emissão das notas fiscais de entrada e de saídas.

Por fim, a Impugnante alega que não está configurada a reincidência, na medida em que as infrações utilizadas como paradigma não se referem a situações fáticas idênticas às do presente caso. Pede, também, a aplicação do permissivo legal do art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75, para cancelamento da multa isolada aplicada.

O art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75 prevê a majoração da penalidade isolada em casos de reincidência:

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, 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.

Como se constata da mera leitura do § 6º, o que caracteriza a reincidência é a prática de nova infração, cujas penalidades sejam idênticas à da infração anterior, e não a prática de infração em situação fática idêntica à anterior, como pretende fazer crer a Impugnante.

A legislação adotou como critério de reincidência a penalidade e não a infração.

No caso dos autos, a penalidade majorada é aquela prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, aplicada em função da saída de energia elétrica para liquidação da CCEE sem o acobertamento da respectiva nota fiscal:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

Os PTAs que ensejaram a majoração estão listados às fls. 55 dos autos e representam situações anteriores em que a Autuada foi sancionada com a mesma penalidade isolada, na forma exigida pela legislação.

Dessa forma, sem razão a Impugnante, restando caracterizada a reincidência apontada pela Fiscalização.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da reincidência comprovada às fls. 408, e vedação constante no item 1 do § 5º:

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

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

1) de reincidência;

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 30/11/16. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de concessão de prazo para juntada de laudo pericial. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências anteriores a 31/03/11 relativas ao Item 1 do Auto de Infração, por decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do CTN e, ainda para excluir as exigências referentes ao Item 3 do Auto de Infração. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Relatora) e Marco Túlio da Silva, que o julgavam procedente. Designado relator o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor). 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. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Gustavo Lanna Murici. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 15 de dezembro de 2016.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Marcelo Nogueira de Moraes
Relator designado

CS/D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.295/16/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000422324-39	
Impugnação:	40.010140298-21	
Impugnante:	Intercement Brasil S/A. IE: 304014206.26-52	
Proc. S. Passivo:	Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, 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 dos fundamentos a seguir expostos.

O lançamento em análise é decorrente da constatação fiscal, no período de 01/01/11 a 31/12/12, das seguintes irregularidades:

1) utilização indevida dos créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no MCP, quando o estabelecimento se encontrava em posição credora na CCEE. A saída posterior da energia elétrica não está sujeita à incidência do imposto, conforme previsão do art. 53-F, § 2º, inciso I, da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, razão pela qual o crédito referente à entrada deve ser estornado, nos termos do art. 71, inciso I, do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75;

2) falta de emissão de nota fiscal de saída, nos períodos de junho e agosto de 2010, pelas vendas de energia elétrica decorrentes de posição credora no MCP da CCEE. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, com limitador do § 2º, da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento), em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, do mesmo diploma legal;

3) falta de recolhimento do ICMS na entrada de energia elétrica decorrente da verificação de posição devedora no MCP da CCEE. Exigência de ICMS e da Multa de revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75;

4) falta de emissão de nota fiscal de entrada, nos períodos de janeiro a maio, julho, e setembro a dezembro de 2010, pelas aquisições de energia elétrica decorrentes de posição devedora no MCP da CCEE. Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII, da Lei nº 6.763/75.

Esta 2ª Câmara, ao analisar a matéria, em preliminar, à unanimidade, indeferiu o pedido de concessão de prazo para juntada de laudo pericial. No mérito, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências anteriores a 31/03/11 relativas ao Item 1 do Auto de Infração, por decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º

do CTN e, ainda para excluir as exigências referentes ao item 3 do Auto de Infração. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Relatora) e Marco Túlio da Silva, que o julgavam procedente.

Conforme se verifica, a divergência instaurada no presente caso diz respeito à extinção de parte do crédito tributário em razão da decadência, aplicada com base no do art. 150, § 4º do CTN e por considerar, a decisão prevalente, que as operações interestaduais com energia elétrica, no caso em comento, não são fatos geradores do ICMS, excluindo as exigências referentes ao item 3 supra.

Contudo, de modo diferente do consignado na decisão prevalente, reputa-se corretas todas as exigências consubstanciadas no Auto de Infração em comento, conforme se verá. E para tanto, extrai-se parte dos fundamentos meritórios do Parecer da Assessoria, às fls. 409/428, com algumas adequações.

Inicialmente, é de se ressaltar que o § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento sem prévio exame da Autoridade Administrativa, a qual, tomando conhecimento desse procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

Porém, no presente caso, não houve pagamento do imposto, posto que a Autuada nem chegou a efetuar o lançamento do tributo devido, na medida em que deixou de recolher o ICMS incidente na entrada de energia elétrica adquirida na CCEE e, também, de estornar os créditos de ICMS em razão de saídas posteriores ao alcance da não incidência.

Portanto, não há que se falar em homologação do lançamento e sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, observando-se o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

Ressalta-se que este Conselho tem decidido, reiteradamente, em situações semelhantes, que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I, do CTN, o qual determina que o prazo de cinco anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 20.425/11/1ª, 20.290/13/2ª e 21.275/14/3ª.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ também vem decidindo no sentido de se aplicar, para o aproveitamento indevido de créditos, o prazo decadencial do art. 173, inciso I, do CTN, qual seja, 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

EDCL NO AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG
(2010/0112996-4) RELATOR: MINISTRO HUMBERTO
MARTINS EMBARGANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A
ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E
OUTRO(S) EMBARGADO : ESTADO DE MINAS GERAIS
PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E
OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. AUSÊNCIA DE QUALQUER UM DOS VÍCIOS ELENCADOS NO ART. 535 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE EFEITOS INFRINGENTES.

1. CONFORME CONSIGNADO NO ACÓRDÃO EMBARGADO, 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.

Nos presentes autos, verifica-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2011, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/12, findando-se em 31/12/16. Como o Auto de Infração foi lavrado em 21/03/16 e o Sujeito Passivo foi intimado em 14/04/16 (fls. 98), verifica-se que não ocorreu a decadência do direito de a Fiscalização formalizar o crédito tributário.

Alega a Impugnante que é equivocado o entendimento de que deveria recolher ICMS em relação às aquisições de energia elétrica realizadas no MCP da CCEE, bem como de que tenha que emitir notas fiscais de entrada em relação a tais operações, uma vez que são equiparadas a operações interestaduais, as quais não sofrem incidência do ICMS.

A Fiscalização rebate o argumento e afirma que há incidência de ICMS nas operações de entrada de energia elétrica, na medida em que a imunidade interestadual prevista na CF/88 não é benefício para o contribuinte, mas sim, para o estado de destino, ao qual caberá a totalidade do ICMS incidente sobre a energia elétrica.

A incidência de ICMS na entrada de energia elétrica no estado de destino está expressamente prevista no art. 2º, § 1º, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96. Examine-se:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Destacou-se)

Desde o julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 198.088, o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que a hipótese de não incidência do ICMS veiculada no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, da Constituição Federal é benefício fiscal que não foi instituído em prol do contribuinte, seja ele consumidor ou não, mas sim, do estado de destino das mercadorias, ao qual caberá a totalidade do ICMS sobre elas incidente, desde a remessa até o consumo, promovendo maior igualdade arrecadatória entre os Entes Federativos.

A Lei Complementar nº 87/96, em seus arts. 3º, 20 e 21, apresenta disposições semelhantes no que se refere à não incidência de ICMS sobre as operações interestaduais com energia elétrica e, também, no que tange à vedação ao crédito de ICMS para as mercadorias objeto de saídas posteriores não tributadas:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...)

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

(...)

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

(...)

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

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

(...) (Grifou-se).

Vê-se que há um arcabouço legal, que abrange, desde a CF/88 até as normas regulamentares internas do estado de Minas Gerais, a exigir o ICMS nas entradas de energia elétrica, o estorno de ICMS na hipótese das saídas alcançadas pela não incidência e, também, a emissão de notas fiscais de entrada e saída em função da posição do agente na CCEE.

Portanto, ao contrário do que entendeu a decisão prevalente, corretas estão as exigências de ICMS na entrada de energia elétrica,

Lado outro, alega a Impugnante que a energia elétrica adquirida se destinou à industrialização (fabricação de cimento) e, por não existir habitualidade na aquisição, não haveria incidência de ICMS em tal operação.

A Fiscalização rebate o argumento e afirma que a Impugnante pratica com habitualidade operações de circulação de mercadorias (inclusive energia elétrica) sendo, portanto, contribuinte do imposto. Salienta que a utilização da energia elétrica na fabricação de cimento não afasta a incidência de ICMS na operação.

A definição de contribuinte, como aquele que realiza com habitualidade ou volume que caracteriza intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestação de serviços, pode ser encontrada no *caput* do art. 4º da Lei Complementar nº 87/96:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Além disso, nos termos do inciso IV do § 4º do mesmo dispositivo legal, no caso da aquisição interestadual de energia elétrica, a condição de contribuinte independe da habitualidade e do intuito comercial:

Art. 4º.

(...)

Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial: (...)

IV - adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...) (Grifou-se) .

A Autuada é Contribuinte regular do imposto, praticando com habitualidade operações sujeitas ao ICMS (saída de cimento). Além disso, adquire energia elétrica no MCP do CCEE, atividade que, como visto, não demanda nem mesmo habitualidade para configurar a condição de contribuinte do imposto.

Nesse diapasão, importante reproduzir a legislação tributária estadual acerca da incidência do ICMS na entrada, em operação interestadual, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização do próprio produto:

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

4. a entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

(...).

RICMS/02

Anexo XV

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

III - pelo adquirente ou destinatário da mercadoria ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente, nas hipóteses de entrada ou recebimento em operação interestadual de:

(...)

b) petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados ou de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, ainda que o adquirente ou destinatário não seja inscrito como contribuinte deste Estado; (grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A não incidência constitucional relativa à remessa de petróleo e seus derivados, e energia elétrica, tem como escopo evitar que os estados produtores (que são poucos) sejam excessivamente beneficiados na saída de tais bens, amealhando todo o ICMS incidente sobre tais mercadorias.

Assim, o referido dispositivo deve ser interpretado no sentido de que somente não haverá incidência do ICMS nas operações interestaduais relativas a energia elétrica, quando essa for destinada à industrialização do próprio produto. Havendo sua utilização para industrialização de outras mercadorias (como de cimento), não há que se falar em não incidência do imposto.

Com fito de melhor esclarecer a matéria, foi publicada pela SEF/MG a Instrução Normativa SLT n° 01/03, que em seu art. 1° esclarece:

Art. 1° - Incide o ICMS sobre a entrada no território mineiro de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Parágrafo único - Para efeito do disposto no *caput*, entende-se por industrialização a operação em que os mencionados produtos sejam empregados como matéria-prima e da qual resulte petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados ou energia elétrica. (Grifou-se).

Constata-se, pois, que o ICMS incidirá sobre a entrada, no território do estado, de energia elétrica não destinada à comercialização ou industrialização do próprio produto, sendo irrelevante a presença ou não da habitualidade de aquisição ou sua utilização na fabricação de cimento, razão pela qual deve ser afastado o argumento da Impugnante.

Importante mencionar que a Impugnante pede a concessão de prazo para que possa juntar laudo de consumo de energia no estabelecimento Autuado, na forma prevista nos arts. 140 e 141 do RPTA.

No entanto, como bem salienta a Fiscalização, o documento é dispensável para a elucidação da questão.

Não se discute aqui se a energia elétrica adquirida via CCEE foi utilizada na linha central de produção (fabricação de cimento) ou em outras áreas da empresa. Trata-se de informação absolutamente irrelevante.

Conforme já dito anteriormente, o ICMS referente à entrada da energia elétrica somente não seria exigível na hipótese de a mercadoria ser destinada à industrialização do próprio produto, nos termos do art. 5°, § 1°, item "4", da Lei n° 6.763/75 c/c art. 1°, parágrafo único, da IN SLT n° 01/03:

Lei n° 6.763/75

Art. 5° O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

4. a entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

IN SLT nº 01/03

Art. 1º - Incide o ICMS sobre a entrada no território mineiro de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Parágrafo único - Para efeito do disposto no caput, entende-se por industrialização a operação em que os mencionados produtos sejam empregados como matéria-prima e da qual resulte petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados ou energia elétrica.

(Destacou-se)

Por essa razão, a apresentação posterior de laudo pericial para comprovar que a energia elétrica foi utilizada no processo de industrialização do cimento em nada modifica a exigibilidade do crédito tributário lançado, na medida em que o ICMS sobre a entrada da energia elétrica é devido também nessa hipótese.

Em face do exposto, voto pela procedência do lançamento.

Sala das Sessões, 15 de dezembro de 2016.

**Maria de Lourdes Medeiros
Conselheira**