

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.064/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000352473-29
Impugnação: 40.010139411-43
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda.
IE: 572616449.11-03
Proc. S. Passivo: Sérgio Introcaso Capanema Barbosa/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA - TUST/TUSD. Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão da rede básica, na entrada de energia elétrica no estabelecimento da Impugnante, contrariando o disposto no art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02. Razões de defesa insuficientes à desconstituição do crédito tributário. Mantidas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE ENTRADA - ENERGIA ELÉTRICA. Imputação fiscal de falta de emissão da nota fiscal de entrada relativa às operações de conexão e uso dos sistemas de transmissão da rede básica de energia elétrica, contrariando o disposto no inciso I do § 1º do art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 57 da Lei n.º 6.763/75 c/c arts. 219, § 1º e 220, inciso X do RICMS/02.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais relativas ao período de janeiro a dezembro de 2010:

1) falta de recolhimento do ICMS referente ao custo da energia elétrica no estabelecimento representado pelos encargos de conexão e uso do sistema de transmissão da rede básica. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

2) falta de emissão das notas fiscais de entrada relacionadas às operações supramencionadas, nos termos do art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 57 da Lei n.º 6.763/75 c/c arts. 219 e 220 do RICMS/02.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 260/280, em síntese, aos argumentos seguintes:

- emprega grande quantidade de energia elétrica em sua atividade, que envolve a transformação de gases do ar atmosférico para comercialização e, por este motivo, integra a denominada Rede Básica que é caracterizada pelo serviço de distribuição de grandes quantidades de energia elétrica, por longas distâncias, e que utiliza linhas de transmissão em tensão superior a 230 Kv;

- é classificada como consumidor livre de energia elétrica podendo adquiri-la de qualquer fornecedor, sendo que, no período de janeiro a dezembro de 2010, celebrou contratos de aquisição com outros fornecedores que não a CEMIG;

- além do custo relativo ao fornecimento da energia elétrica contratada, as empresas transmissoras cobram dos consumidores livres determinados encargos pela conexão e utilização das linhas de transmissão da denominada Rede Básica-TUSD;

- a Fiscalização, com base no equivocado entendimento de que os referidos encargos integram o custo da operação de fornecimento de energia elétrica, efetuou o presente lançamento fundamentado no art. 53-A do RICMS/MG;

- contudo, o disposto no referido artigo não deve ser aplicado sob pena de alterar a regra matriz de incidência do ICMS, uma vez que a conexão e utilização do sistema de transmissão da Rede Básica caracteriza-se como atividade paralela à operação de fornecimento de energia elétrica, não integrando o custo final da mercadoria (energia elétrica) comercializada, fato que afasta a tributação pretendida;

- o E. Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que os valores pagos a título de TUSD não integram a base de cálculo do ICMS devido na operação de aquisição de energia elétrica, fato que comprova a insubsistência do Auto de Infração lavrado ao arrepio da jurisprudência pacificada;

- ademais, parte substancial do lançamento fiscal (período de 01 de janeiro a 17 de novembro de 2015) se encontra extinta pela decadência;

- preliminarmente alega que, em outros casos já impugnados sobre a mesma matéria este Conselho de Contribuintes não adentrou no mérito da discussão tendo se limitado a afirmar que a inclusão dos valores recolhidos a título de TUSD na base de cálculo do ICMS estaria prevista na legislação estadual;

- com o encerramento da discussão administrativa, ajuizou Ações Anulatórias em face do Estado de Minas Gerais e obteve êxito junto ao Tribunal de Justiça de Minas Gerais e ao Superior Tribunal de Justiça;

- a insistência da Fiscalização em lavrar Autos de Infração para cobrança de ICMS sobre valores recolhidos a título de TUSD, bem como a manutenção dos referidos lançamentos pelo Conselho de Contribuintes representa clara violação à jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- assim, a manutenção do presente Auto de Infração obrigará novo ajuizamento de Ação Anulatória e acarretará custos absolutamente desnecessários ao estado de Minas Gerais em virtude da judicialização da presente discussão;

- a lavratura e manutenção de lançamentos contrários à jurisprudência dos Tribunais Superiores atenta contra os princípios da moralidade administrativa, celeridade processual e viola o princípio da isonomia;

- o não acatamento pela Administração Pública de entendimento pacificado nos Tribunais Superiores acarreta, ainda, violação ao princípio da segurança jurídica;

- apesar da manifesta inexigibilidade do Auto de Infração, parte substancial do lançamento fiscal (período de 01 de janeiro a 17 de novembro de 2010) encontra-se extinta pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional e da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça;

- ainda que o prazo decadencial observasse o disposto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, o que se admite para argumentar, parte do lançamento estaria extinta pela decadência;

- tece comentários sobre o processo de desverticalização do Setor de Energia Elétrica no Brasil;

- a previsão contida no art. 53-A do Anexo IX do RICMS não merece subsistir, pois a conexão e a utilização dos sistemas de transmissão caracterizam-se como atividades paralelas à operação de fornecimento de energia elétrica, não integrando o custo final da referida operação, fato que afasta a tributação pretendida;

- cita os arts. 146 e 155 da Constituição Federal e 13 da Lei Complementar n.º 87/96 para afirmar que somente devem integrar a base de cálculo do ICMS os valores que compõem o custo das mercadorias comercializadas;

- a conexão e a utilização das linhas de transmissão representam atividades complementares à operação de fornecimento de energia elétrica, não integrando o custo da energia elétrica efetivamente comercializada;

- a conexão e a utilização dos sistemas de transmissão de energia elétrica não fazem parte da operação mercantil realizada com sua fornecedora, se caracterizando como um serviço autônomo colocado à sua disposição pela transmissora, de modo a viabilizar a chegada da energia elétrica adquirida;

- o próprio legislador ordinário determina que os encargos pagos pela utilização dos sistemas de transmissão devem ser cobrados em nota fiscal separada da nota fiscal de aquisição de energia elétrica, nos termos do art. 9º da Lei n.º 9.648/98;

- caso os encargos pagos pela conexão e utilização dos sistemas de transmissão de energia elétrica, de fato, integrassem o custo final da energia adquirida, o que se admite para argumentar, referidos valores deveriam constar da própria nota fiscal de compra, uma vez que o preço da mercadoria comercializada deve ser composto pela soma dos custos inerentes à operação mercantil realizada;

- como custo da mercadoria comercializada deve-se considerar todas as despesas incorridas pelo comerciante até a saída da mercadoria do seu estabelecimento;

- considerando que a conexão e a utilização das linhas de transmissão ocorre em etapa posterior à saída da energia elétrica do fornecedor verifica-se que os seus respectivos encargos não compõem o custo final da energia elétrica;

- cita doutrina e jurisprudência sobre o tema;

- no presente caso, supondo, apenas a título de argumentação, que realmente incidem encargos sobre os valores pagos pela conexão e utilização das linhas de transmissão de energia elétrica e que, por isso, seria legítima a cobrança dos créditos tributários relativos ao ICMS, ou se admite que os valores devidos são decorrentes do descumprimento da obrigação principal e, por consequência, aplica-se a multa de revalidação, nos termos do art. 210, inciso II do RICMS de Minas Gerais, ou se entende que se trata de descumprimento de obrigação acessória (o que soa verdadeiro absurdo) e se aplica a multa isolada prevista no art. 210, inciso III, do RICMS/02;

- não se pode admitir que para um mesmo fato sejam imputadas duas penalidades, uma por descumprimento de obrigação principal, outra por descumprimento de obrigação acessória.

Ao final, requer seja julgada integralmente procedente a impugnação, cancelando-se integralmente o lançamento.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 447/471, e refuta as alegações da defesa, em resumo, aos fundamentos seguintes:

- o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, é taxativo quanto a inclusão de provas documentais na impugnação;

- a Autuada reconhece que utilizou a energia elétrica objeto deste Auto de Infração, adquirida de outros fornecedores que não a CEMIG, na condição de consumidor livre, bem como a existência da cobrança dos encargos de conexão e de utilização das linhas de transmissão da rede básica de energia elétrica;

- não procede a alegação da Autuada quanto ao prazo decadencial citando o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional por ser o ICMS um tributo sujeito ao lançamento por homologação;

- no caso, as irregularidades apuradas pela Fiscalização ensejam o lançamento de ofício, nos termos do art. 149 do Código Tributário Nacional, situação em que o prazo extintivo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional;

- portanto, ocorrerá a homologação somente sobre a parcela que o contribuinte efetuou o pagamento. E não havendo o pagamento sobre o ICMS devido, não há de se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício;

- desta forma, os fatos geradores evidenciados, relativos ao exercício de 2010, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2016, tendo em vista que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 16 de novembro de 2015, afasta-se a arguição de decadência;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- discorre sobre a energia elétrica e sua forma de transmissão;
- a ANEEL (Agência Nacional de Energia Elétrica) é o órgão instituído pela Lei Federal n.º 9.247/96 para regular e fiscalizar a produção, transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica;
- em todo o seu curso a eletricidade passa por sucessivos processos até ser efetivamente consumida como insumo energético. Portanto, a transmissão da energia elétrica (transporte) é um custo direto integrante de seu valor global, sendo que o ICMS incorre em todas as etapas da circulação da mercadoria;
- o lançamento é atividade vinculada e obrigatória pela Autoridade Fiscal e, constatada infringência à legislação tributária, o Fisco tem obrigação de lavrar o Auto de Infração, podendo inclusive ser responsabilizado se não o fizer, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional;
- as exigências fiscais têm suporte na Constituição Federal, na Lei Complementar Federal n.º 87/96, na Lei Estadual n.º 6.763/75 e no Convênio ICMS n.º 117/04, obrigatório a todas as Unidades da Federação e recebido na legislação tributária estadual pelo Anexo IX do Regulamento do ICMS nos artigos 53-A a 53-C;
- não procede o argumento da Impugnante de não incidência do ICMS sobre os valores pagos a título de encargos pela utilização da rede básica de energia elétrica;
- transcreve definições retiradas do sítio da ANEEL e analisa a legislação citada fazendo um contraponto em relação aos argumentos da Impugnante e concluindo que os encargos cobrados do destinatário relativo à conexão/transmissão da energia elétrica pertencem ao custo de aquisição da mercadoria e devem ser incorporados à base de cálculo do ICMS;
- a base de cálculo a ser adotada para o cálculo do ICMS é o valor de que decorrer a entrada da energia elétrica com todas as demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas e cobradas do destinatário;
- no caso, a base de cálculo foi obtida a partir das faturas emitidas pelas empresas transmissoras e relatórios expedidos pelo Operador Nacional do Sistema, não obstante ao fato da Impugnante ter deixado de emitir as notas fiscais de entrada;
- não procede a alegação que o preço da energia elétrica comercializada é composto dos custos inerentes a operação mercantil realizada contraditando os encargos pagos aos agentes transmissores por ocorrerem em etapa posterior a saída da energia elétrica do estabelecimento fornecedor, não incorporando o custo final da mercadoria. Considerando a conexão e a transmissão da energia elétrica análoga ao transporte da mercadoria, a afirmação acima seria equivalente a afirmar que o frete na aquisição da mercadoria não integra o custo final da mesma para o adquirente;
- o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) informa que o transporte até o estabelecimento do adquirente faz parte do custo de aquisição da mercadoria;
- o TJMG já decidiu pela incidência do ICMS sobre a parcela dos encargos de energia elétrica e o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais ratifica este entendimento no Acórdão n.º 3.781/11/CE;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- apesar da possibilidade de aquisição de energia elétrica de qualquer fornecedor por parte dos consumidores livres, a contratação de transmissão se dará obrigatoriamente junto ao Operador Nacional do Sistema – ONS e o valor total pago as empresas transmissoras pela conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica é consolidado pelo ONS na pessoa do adquirente;

- a conexão será contratada necessariamente com a concessionária distribuidora da localização do adquirente e a medição se dará apenas no ponto de conexão do consumidor, conforme previsto na Resolução Aneel n.º 456/00;

- o fato de o adquirente efetuar contratos distintos: um para a energia elétrica e outro para a transmissão somente atende determinação legal que rege o setor elétrico. E esta disposição provavelmente decorre da praticidade operacional, em razão dos fornecedores serem pessoas distintas;

- ressalta que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos legais, por força da limitação da competência do órgão julgador administrativo constante do art. 110, inciso I do RPTA;

- a obrigação acessória de emissão da nota fiscal de entrada pela Autuada de suas operações de conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica persiste por determinação da norma tributária sendo devida, portanto, a Multa Isolada capitulada no art. 57, da Lei n.º 6.763/75;

- cita o art. 53 da Lei n.º 6.763/75 em relação ao argumento da Impugnante de impossibilidade de imputar duas penalidades, uma por descumprimento de obrigação principal, outra por descumprimento de obrigação acessória.

Pede, ao final, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado de fls. 483/499, muitas vezes reproduzido na decisão a seguir, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 57, em face das seguintes imputações fiscais relativas ao período de janeiro a dezembro de 2010:

1) falta de recolhimento do ICMS referente ao custo da energia elétrica no estabelecimento representado pelos encargos de conexão e uso do sistema de transmissão da rede básica;

2) falta de emissão das notas fiscais de entrada relacionadas às operações supramencionadas, nos termos do art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente cumpre destacar que a Impugnante argui, preliminarmente, a necessidade de este Conselho acatar decisões judiciais em face dos princípios da moralidade administrativa, celeridade processual e isonomia.

Contudo, está questão não representa uma prejudicial de mérito. Isto porque para acatar decisões judiciais contrárias à legislação estadual seria necessária uma alteração das normas que regem a apreciação do lançamento pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais. Veja-se que, na legislação estadual, há expressa vedação à negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo pelo Conselho de Contribuintes e, como se verá na análise de mérito desta decisão a questão posta nos autos está claramente disciplinada no art.53-A do Anexo IX do Regulamento do ICMS mineiro, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02.

Antes de se adentrar ao mérito propriamente dito, deve-se analisar a arguição da Impugnante de que o crédito tributário referente ao período de 1º de janeiro a 17 de novembro de 2010 estaria extinto em razão da decadência na forma do disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que assim determina:

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.

Contudo, afasta-se a suposta violação ao retro transcrito art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois se trata aqui de lançamento de débito fiscal originário da cobrança decorrente do recolhimento a menor do ICMS.

No presente caso não houve pagamento (integral) do imposto, posto que a Impugnante não chegou a efetuar o lançamento do tributo devido em relação às parcelas que aqui se discute. Portanto, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais.

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativa ao período de 1º de janeiro a dezembro de 2010. O lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte expressamente a homologa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na modalidade de lançamento por homologação, a apuração dos pressupostos fáticos, da base de cálculo e do pagamento da exação deverá ser efetuada pelo sujeito passivo, prévia, autônoma e independentemente de qualquer iniciativa do Fisco.

Nesta modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela autoridade competente.

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso do entendimento do Fisco, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo Fisco não poderá ser caracterizada apenas como homologação, já que esta pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa.

Afastando-se a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no citado período. Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, é incabível o lançamento por homologação, mas o lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Nesta hipótese, que é exatamente a constante dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

À luz do retro transcrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se

não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O objeto da autuação lançada pelo Fisco pelo Auto de Infração ora analisado trata-se de um “Lançamento de Ofício”, pois não houve nenhuma participação da Defendente, sendo que as informações constantes na peça fiscal foram levantadas pelo Fisco.

Frise-se pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício, é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V, do mesmo diploma legal.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2011, findando-se em 31 de dezembro de 2015.

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2016.

Tendo a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 18 de novembro de 2015 (fl. 255), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2010, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Ressalta-se que este Conselho tem decidido, reiteradamente, em situações semelhantes, que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos n.ºs 3.742/11/CE, 20.425/11/1ª, 20.290/13/2ª e 21.275/14/3ª.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada pela Impugnante, não deve prevalecer pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Quanto ao mérito propriamente dito, cumpre lembrar que a autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS devido pela conexão e uso do sistema de transmissão da rede básica de energia elétrica, no período de janeiro a dezembro de 2010, contrariando o disposto no art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02.

Além disso, a Impugnante teria deixado de emitir nota fiscal de entrada concernente à referida conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica, desrespeitando a exigência do inciso I do § 1º do citado art. 53-A.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante alega que os encargos de conexão e uso das linhas de transmissão da rede básica não integram o custo do fornecimento de energia elétrica, razão pela qual o art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02 não deve ser aplicado.

As exigências fiscais veiculadas no Auto de Infração têm como suporte legal a Constituição Federal, a Lei Complementar n.º 87/96, a Lei n.º 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 que cabe à lei complementar estabelecer fatos geradores e bases de cálculo de tributos:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

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

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

.....(grifos não constam do original)

Neste sentido, a Lei Complementar n.º 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.

.....
Prescreve o art. 9º da Lei Complementar n.º 87/96 que:

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

(grifos apostos)

Neste sentido, o Convênio ICMS n.º 83/00 dispôs sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com energia elétrica, quando não destinadas à comercialização ou industrialização, como segue:

CONVÊNIO ICMS 83/00

Cláusula primeira. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a atribuir ao estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situados em outras unidades federadas, a condição de substitutos tributários, relativamente ao ICMS incidente sobre a entrada, em seus territórios, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização.

Cláusula segunda. O valor do imposto retido é resultante da aplicação da alíquota interna prevista na legislação da unidade federada de destino sobre a base de cálculo definida no art. 13, inciso VIII e § 1º, inciso I, da Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996.

(Grifou-se)

Posteriormente, o Convênio ICMS n.º 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 n.º 5.172,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 livre conectado à rede básica pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão quando da entrada de energia elétrica em seu estabelecimento, prevendo ainda que na emissão da nota fiscal fossem consignadas a base de cálculo, a alíquota e o ICMS devido, como segue:

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

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

I - emitir Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou, na hipótese de dispensa da inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS, requerer a emissão de Nota Fiscal Avulsa, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao das operações de conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica, na qual conste:

a - como base de cálculo, o valor total pago a todas as transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

b - a alíquota aplicável;

c - o destaque do ICMS;

Importante assinalar que a Impugnante preenche os requisitos necessários para ser classificada como consumidor livre, no sentido de atender às prescrições do Convênio ICMS n.º 117/04. Portanto, ao contrário do que afirma, o art. 53-A do RICMS/02 não está a alterar a regra matriz de incidência do ICMS para criar novas hipóteses de incidência, mas, pelo contrário, retira sua validade e suporte lógico de toda a estrutura do ordenamento jurídico, acima exposta, que, em última instância, tem como matriz a Constituição Federal.

As competências tributárias foram distribuídas entre os Entes Federativos pela Constituição Federal de 1988, que ao tempo de sua promulgação entregou aos Estados a competência para tributar as operações com energia elétrica.

Àquele tempo, a energia elétrica era um monopólio estatal, no qual todas as fases do fornecimento (geração, transmissão e distribuição) eram remuneradas de forma monômnia, em um único valor denominado genericamente como “tarifa de energia elétrica”.

Desse modo, o Estado recebeu da Constituição Federal de 1988 a competência para tributar, por meio do ICMS, não a “*geração de energia elétrica*”, mas sim o “*fornecimento de energia elétrica*”, nele incluído suas três fases, quais sejam, geração, transmissão e distribuição.

No entanto, com a chamada desverticalização do sistema elétrico brasileiro, iniciada por meio da Lei Federal n.º 9.074/95 e ultimada pela Medida Provisória n.º 144/03 (posteriormente convertida na Lei Federal n.º 10.848/04), optou-se por um modelo de separação entre as fases de geração, transmissão e distribuição da energia elétrica, no qual os grandes produtores e consumidores poderiam negociar sua energia elétrica livremente no mercado.

Para o chamado “consumidor cativo”, vinculado à distribuidora que detém a concessão para a distribuição da energia elétrica em sua região, não houve alteração, pois este continuou recebendo uma única cobrança, emitida por essa distribuidora, englobando os custos de geração, transmissão e distribuição, além dos impostos incidentes na operação.

Lado outro, a mudança na legislação criou a figura dos “consumidores livres”, definição na qual se enquadra a Autuada. Tais agentes de mercado, geralmente grandes consumidores, passaram a deter autorização para adquirir sua energia de qualquer unidade geradora ou comercializadora, situada em qualquer parte do país.

No entanto, as fases e transmissão e distribuição de energia são monopólios naturais, sendo executadas por uma única concessionária em cada local, posto que não há sentido em se construir várias linhas de transmissão ou distribuição paralelas, para atender a uma mesma região.

Assim, apesar de o consumidor livre poder contratar a geração com qualquer produtor do país, a transmissão e a distribuição necessariamente serão prestadas pela concessionária de sua região.

Como consequência desse novo arranjo do sistema energético, no qual mais de uma empresa passou a estar envolvida em um único evento de fornecimento de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

energia elétrica a consumidor final (fato gerador único), necessário foi “desmembrar” a antiga “tarifa de energia elétrica” em partes menores, que passaram a remunerar cada um dos agentes envolvidos nesse processo, da seguinte forma:

- FASE DE GERAÇÃO: remunerada por meio da Tarifa de Energia (TE), acordada livremente em contratos bilaterais firmados entre a geradora de energia elétrica e o consumidor livre. Tais contratos são registrados na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), para efeitos de acerto final, já que o consumo sempre pode ser maior ou menor do que aquele contratado;

- FASE DE TRANSMISSÃO: remunerada por meio da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST), de acordo com a quantidade de energia elétrica que transitou pela Rede Básica (tensão superior a 230 Kv), com destino ao consumidor livre, nos casos em que esse consumidor está ligado diretamente a tal rede básica (grandes consumidores que possuem sua própria subestação de rebaixamento de tensão);

- FASE DE DISTRIBUIÇÃO: remunerada por meio da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD), de acordo com a quantidade de energia elétrica que transitou pela rede de distribuição de baixa tensão, com destino ao consumidor livre, nos casos em que esse não possui sua própria subestação de rebaixamento de tensão.

Pelo exposto, nota-se que a competência entregue aos Estados pela Constituição Federal para tributar o fornecimento de energia elétrica, que era única, foi posteriormente subdividida por legislação infraconstitucional em TE, TUST e TUSD, as quais, em conjunto, representam exatamente a mesma tarifa única de energia elétrica objeto da competência constitucional.

Ademais, ressalte-se que a maioria esmagadora dos usuários do sistema energético são “consumidores cativos”, os quais pagam uma tarifa única de energia elétrica no valor integral da operação, englobando TE, TUST, TUSD e tributos incidentes, utilizando-se um único documento, a Nota Fiscal de Energia Elétrica, popularmente conhecida como “conta de luz”.

Dispensar aos consumidores livres tratamento tributário diverso daquele dado aos consumidores cativos fere frontalmente o princípio da isonomia tributária, expressamente previsto no *caput* do art. 5º e art. 150, inciso II, ambos da Constituição Federal, *in verbis*:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, vê-se que albergar a tese da Impugnante, no sentido de que o Estado só tem competência para tributar a TE, seria permitir que uma norma constitucional fosse alterada por meio de legislação infraconstitucional, entendimento inadmissível sob a ótica técnica, pois subverte completamente a estrutura hierárquica do ordenamento jurídico brasileiro.

Não se retira uma competência constitucional por meio de lei, como pretende a Impugnante.

Eventual alteração na competência tributária, matéria de natureza eminentemente constitucional, somente pode se dar por meio de emenda constitucional, respeitado o processo legislativo específico e o quórum privilegiado determinados para tal na própria Constituição Federal, o que não ocorreu no presente caso.

Por fim, é de ressaltar que a jurisprudência dos tribunais superiores não está sendo “violada” pelo Fisco, como afirma a Impugnante em sua peça de defesa, na medida em que as decisões proferidas por tais tribunais não têm caráter vinculante à Administração Pública (salvo as súmulas vinculantes do STF).

Cabe ao Fisco, em vislumbrando a ocorrência, pelo menos em tese, de infração à legislação tributária, lavrar o adequado e fundamentado lançamento para exigência do tributo que entende devido, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, restando ao Contribuinte irresignado, o direito de questionar administrativa ou judicialmente o Auto de Infração correspondente. E isso foi exatamente o que ocorreu no presente caso.

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 subsequentes:

.....
3 - o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo;

.....
§ 2º - Na hipótese do item 3 da alínea "b" do inciso I do caput deste artigo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

.....

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 Impugnante, exigindo-se inclusive a emissão de nota fiscal de entrada referente a tais encargos, obrigação acessória que também foi descumprida, ensejando a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei n.º 6.763/75 c/c arts. 219, § 1º e 220, inciso X do RICMS/02:

Lei n.º 6.763/75

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

RICMS/02

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

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

.....

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

.....

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

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, a base de cálculo para as operações com energia elétrica foi definida pelo art. 13, inciso VIII e § 1º, inciso I da Lei Complementar n.º 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:
- 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;
- (grifos não constam do original)

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 Lei Complementar n.º 87/96 acima descrito.

Ora, vê-se então claramente que, ao contrário do alegado pela Impugnante, não há nova hipótese de incidência tributária. O fato gerador ocorre integralmente, porém há dois sujeitos passivos na consequência normativa. O que há, sim, é a inclusão na base de cálculo da energia elétrica da parcela relativa aos encargos do sistema de transmissão que, originalmente, não é incorporado à mesma quando da apuração do ICMS/ST pela empresa geradora de energia elétrica.

O art. 43 do RICMS/02, aprovado pelo Decreto n.º 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

A alegação da Impugnante, no sentido de que a conexão e a utilização das linhas de transmissão representam atividades paralelas à operação de fornecimento de energia elétrica, e de que o próprio legislador ordinário determinou que os encargos pagos pela utilização de sistemas de transmissão devem ser cobrados em nota fiscal separada e não na mesma nota fiscal de aquisição de energia elétrica, partem de um equivocado pressuposto: o de que a divisão em parcelas do valor único que compõem a base de cálculo da operação de fornecimento de energia elétrica atestaria que tais parcelas não seriam parte integrante de uma única base de cálculo.

O fato de o adquirente efetuar contratos distintos, um para a energia elétrica e outro para a transmissão/conexão, somente ocorre para atender determinação legal que rege o setor elétrico.

O que se tem, na verdade, é o fato de que, por conveniência da legislação do setor elétrico, parcela da base de cálculo das operações de compra de energia elétrica por consumidor livre ficou a cargo dele próprio, destinatário da energia, especialmente a parcela referente ao valor total pago a todas as empresas transmissoras pela conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica.

Além disso, tal parcela referente à complementação do pagamento do imposto, de responsabilidade do destinatário, por força de lei, deve ser integralmente incorporada à base de cálculo da operação.

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 – em momento posterior à aquisição e ao uso da energia elétrica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, fica mais prática a complementação do pagamento do imposto pelo destinatário (uma só pessoa, em oposição aos responsáveis pela transmissão/conexão, que podem ser inúmeras pessoas diferentes em relação a um único consumidor livre).

Conclui-se, portanto, que a legislação tributária mineira, editada dentro da competência tributária atribuída ao Estado, respeitando os ditames da Constituição Federal, da Lei Complementar n.º 87/96, do Código Tributário Nacional e dos Convênios ICMS, confirma plenamente o presente trabalho fiscal.

Não há que se falar em não aplicação do art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02, restando correta a inclusão dos encargos de conexão e uso do sistema de transmissão da rede básica na base de cálculo do ICMS Energia Elétrica.

Noutro giro, a Impugnante carrega aos autos decisões do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais - TJMG sobre o tema objeto do lançamento, afirmando que a matéria se encontra pacificada em seu favor nesse Tribunal. Apresenta ainda algumas posições doutrinárias a respeito, as quais sustentariam sua tese da tributação da energia elétrica apenas pelo custo de geração, sem acréscimo de encargos setoriais e despesas de transmissão e distribuição.

Tanto as decisões quanto as doutrinas apresentadas, não obstante se colocarem de forma contrária ao disposto no art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02, não constituem matéria a ser apreciada pelo Conselho de Contribuintes, por força do óbice contido no art. 182 da Lei n.º 6.763/75:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

.....

Embora o entrave acima mencionado, não custa reproduzir decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais - TJMG sobre a matéria com posicionamento favorável à tese do Fisco, 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 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.

Em seguida, a Impugnante questiona a aplicação concomitante da multa de revalidação e da multa isolada, afirmando que tal situação não encontra amparo na legislação, já que ambas estão alicerçadas no mesmo fato, qual seja, o descumprimento de obrigação principal.

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTOS, 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, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível n.º 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

Diante disso, não se vislumbra qualquer ilegalidade na exigência das multas, restando correta a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conceder o prazo de 48 (quarenta e oito) horas para que o procurador da Impugnante, Thiago Carlos de Carvalho, junte aos autos o instrumento de substabelecimento atualizado. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Thiago Carlos de Carvalho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Derc Fernando Alves Martins Leme e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 16 de junho de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora