

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.634/16/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000267991-79
Recurso de Revisão: 40.060140619-40
Recorrente: 1ª Câmara de Julgamento
Recorrida: Alcoa Alumínio S/A
Proc. S. Passivo: Milton Cláudio Amorim Rebouças/Outro(s)
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA - TUST/TUSD. Constatado que a Recorrida não recolheu o ICMS devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica em seu estabelecimento, contrariando o disposto no art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão anterior.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – NOTA FISCAL DE ENTRADA – ENERGIA ELÉTRICA. Constatado que a Autuada deixou de emitir nota fiscal de entrada relativamente às operações de conexão e uso dos sistemas de transmissão de energia elétrica, nos termos do art. 53-A, § 1º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 219, § 1º e 220, inciso X do RICMS/02. Reformada a decisão anterior.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação trata de falta de recolhimento do ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2010, incidente sobre a parcela integrante da base de cálculo da energia elétrica, relacionados à conexão e uso do sistema de transmissão, como previsto no art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02, bem como sobre a falta de emissão da nota fiscal de entrada mensal, relativa à referida conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e, ainda, Multa Isolada, capitulada no art. 57 da mencionada lei c/c o disposto nos arts. 219, § 1º, e 220, inciso X, ambos do RICMS/02, a qual foi majorada nos termos do art. 53 §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.143/16/1ª, pelo voto de qualidade, julgou improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Revisora) e Marco Túlio da Silva, que o julgavam procedente, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 1ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Ressalta-se que os fundamentos expostos no voto vencido da Conselheira Cindy Andrade Moraes foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2010, incidente sobre a parcela integrante da base de cálculo da energia elétrica referente ao uso do sistema de transmissão e conexão, conforme previsto no art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02, bem como sobre a falta de emissão da nota fiscal de entrada mensal, relativa à referida conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica.

A Recorrida centrou sua defesa em cinco pilares básicos, a saber: (1) inexistência de fato gerador na transferência de mercadoria entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte; (2) não inclusão da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) na base de cálculo; (3) utilização da energia elétrica como matéria prima na produção do alumínio; (4) diferentes normas sobre a aplicação da substituição tributária, em relação ao óleo combustível e energia elétrica e (5) ofensa ao princípio da não cumulatividade, pela cobrança da TUST em guia apartada, impedindo a compensação com créditos acumulados.

Observa-se que as exigências fiscais, veiculadas no Auto de Infração, têm como suporte legal a Constituição Federal, leis complementares, Lei nº 6.763/75 e convênio ICMS, norma cogente para todas as unidades da Federação.

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 146, estabelece:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, a Lei Complementar nº 87/96, cumprindo seu papel constitucional, 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.

Na esteira da lei complementar, a Lei Estadual nº 6.763/75 dispunha da mesma forma e com as alterações introduzidas pelos arts. 28 e 29 da Lei Estadual nº 14.699/03, passou a incluir, em seus arts. 5º, § 1º, item 4, e 6º, inciso VII, a expressão “do mesmo produto”:

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;

(...).

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VII - no recebimento, por destinatário situado em território mineiro, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e de energia elétrica oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente à substituição tributária, prescreve a norma constitucional que a matéria será normatizada por lei complementar, conforme redação da alínea “b” do inciso XII do § 2º do art. 155 da CF/88, como se segue:

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

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

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

(...)

XII - cabe à lei complementar:

- a) definir seus contribuintes;
- b) dispor sobre substituição tributária;

(...)

Para viabilizar o texto constitucional, o art. 6º da Lei Complementar nº 87/96 destaca que “Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título, a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário”.

Assim, a partir da edição da Lei nº 15.425/04, passou a existir previsão legal de responsabilidade solidária para o destinatário situado neste estado que receber energia elétrica sem retenção ou com retenção a menor do imposto. Evidentemente que essa responsabilidade é por descumprimento de dever legal, fundamentada no art. 121, § único, inciso II do CTN, conforme o § 21 do art. 22 da Lei nº 6.763/75 (e alterações), *in verbis*:

§ 21 - A responsabilidade prevista nos itens 5 e 6 do § 8º deste artigo será atribuída ao destinatário, situado neste Estado, de energia elétrica e petróleo, lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados cuja operação ocorra sem retenção ou com retenção a menor do imposto. (Grifou-se)

Finalmente, por questões de praticidade e eficiência, a parcela da base de cálculo da substituição tributária ficou a cargo do destinatário da energia elétrica, especialmente aquela referente ao valor total pago a todas as transmissoras, pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, com eficiente controle do pagamento do ICMS, dentro da configuração constitucional do referido imposto.

Noutro giro, prescreve o art. 9º da mencionada Lei Complementar nº 87/96 que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

§ 1º. A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

(...)

II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação. (Grifou-se)

Nesse diapasão, o Convênio ICMS nº 83/00 dispôs sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com energia elétrica, quando não destinadas à comercialização ou industrialização, como segue:

Convênio ICMS nº 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 nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Grifou-se)

Posteriormente, o Convênio ICMS nº 117/04, na sua redação original, impunha, ao consumidor livre e ao autoprodutor 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 nº 117/04

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legislação tributária de regência do ICMS, o consumidor livre deverá:

I - emitir mensalmente nota fiscal, (...), relativamente à entrada de energia elétrica, onde deverão constar, (...) (Grifou-se)

Esse diploma legal foi alterado pelo Convênio ICMS nº 59/05, que manteve as disposições transcritas e posteriormente, pelo Convênio ICMS nº 135/05, que estendeu as obrigações principal e acessória a todos os consumidores conectados à rede básica, aos quais continuou equiparado o autoprodutor que dela retira energia:

CONVÊNIO ICMS nº 135/05

(Efeitos de 21.12.05 a 31.10.10)

Cláusula primeira - 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 - Sem prejuízo do cumprimento das obrigações principal e acessórias, previstas na legislação tributária de regência do ICMS, o consumidor conectado à rede básica deverá:

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

(...)

Com base no referido convênio e suas alterações, introduziu-se no art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02, a responsabilidade do consumidor conectado à rede básica, prevendo ainda, de acordo com o convênio, que na emissão da nota fiscal fossem consignados, base de cálculo, alíquota e ICMS devido, como segue:

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Recorrida preenche os requisitos necessários para ser classificada como consumidor livre, no sentido de atender as prescrições do Convênio ICMS nº 117/04, incorporado à legislação mineira.

Nesse sentido, o art. 2º, inciso IV da Resolução ANEEL nº 456, de 29/11/00, define o consumidor livre como “consumidor que pode optar pela compra de energia elétrica junto a qualquer fornecedor”.

Assim, para efeito de aplicação das normas jurídicas retro mencionadas, a Recorrida é uma consumidora livre, pois compra energia elétrica junto a qualquer fornecedor, estando conectada à rede de distribuição de energia elétrica.

Ademais, a CF/88, ao repartir as competências tributárias, entregou aos estados, a responsabilidade pela cobrança de ICMS sobre o fornecimento de energia elétrica. Naquele momento, não existia a distinção que hoje se dá entre os momentos de geração, transmissão e distribuição/comercialização. O que existia àquela época era um contrato único, o chamado Contrato de Suprimento, que englobava esses três momentos do fornecimento de energia elétrica.

Com o advento da Lei Federal nº 9.074/95, que regulou a sistemática das concessões na prestação de diversos serviços públicos, entre eles a energia elétrica, ocorreu uma modificação da forma tradicional de se comercializar esta mercadoria. Adveio a criação do ONS – Operador Nacional do Sistema e do MAE – Mercado Atacadista de Energia, o que deu origem aos Contratos de Uso dos Sistemas de Transmissão e Distribuição, em substituição ao Contrato de Suprimento.

Como resultado da alteração mercadológica e regulatória ocorrida, especialmente após o surgimento da ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica, a tarifação em relação aos três momentos do fornecimento de energia elétrica (geração, transmissão e distribuição) também foi desmembrada, tendo em vista a mudança do marco regulatório e presença de novos atores no mercado de energia elétrica brasileiro.

Nesse ponto, é de suma importância visualizar a vontade do legislador constitucional de 1988: entregar aos estados a competência para tributar o fornecimento de energia elétrica como um todo e não apenas a sua geração.

As alterações legais ocorridas posteriormente à promulgação da CF/88, que visam atender a questões essencialmente extrajurídicas relacionadas com a concessão do serviço, a concorrência e a modicidade tarifária, não têm o poder de afetar a repartição das competências tributárias emanada do texto constitucional.

Não é dado às leis o poder de alterar norma hierarquicamente superior, qual seja, a Constituição. Seria uma total subversão da estrutura do sistema jurídico nacional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante salientar, ainda, que, apesar de ter havido o “fatiamento” do fornecimento de energia elétrica em três partes distintas, de forma a atender, como já dito, a questões relacionadas com modelo de concessão, concorrência e modicidade tarifária, algumas concessionárias desses serviços, tais como Furnas Centrais Elétricas S/A, CELG – Geração e Transmissão S/A e Eletrosul Centrais Elétricas S/A, exercem as três etapas do fornecimento, demonstrando ter havido, de fato, mera “separação formal de atribuições”, numa situação que muito se assemelha ao modelo existente antes da promulgação da CF/88, restando íntegro e cristalino o fato gerador único, que é o fornecimento de energia elétrica.

De todo o exposto, depreende-se que a Constituição, desde 1988, assegurou aos estados competência para instituir ICMS sobre todo o fornecimento de energia elétrica e não apenas sobre a sua geração.

Quanto ao argumento da Recorrida, no momento de sua impugnação, de que houve alteração do critério constitucional de repartição das competências tributárias, de fato, a falha na contextualização histórica do texto constitucional, está levando a tal mudança, mas não para ampliar a incidência tributária em favor deste estado e sim para excluir, por via transversa e inconstitucional (leis federais), uma substancial parcela da competência atribuída constitucionalmente aos estados para tributar todo o processo de fornecimento de energia elétrica, englobando as três fases da prestação de tal serviço.

Explanada a questão, vê-se que as decisões judiciais transcritas pela Recorrida, nas quais o judiciário decide pela não incidência do ICMS sobre os valores cobrados pela transmissão e distribuição de energia elétrica (TUST e TUSD), não encontram amparo no texto constitucional, indo mesmo de encontro às suas normas, que, como já dito, atribuíram, desde 1988, competência aos estados Federados para tributar todo o processo de fornecimento de energia elétrica.

Portanto, sem razão a Recorrida, quando afirmou que a incidência do ICMS não obedeceu à regra constitucional. Todo o ordenamento jurídico supratranscrito, fundamento do presente Auto de Infração, tem como matriz a repartição de competências prevista na Constituição Federal.

Por outro lado, para o cálculo do ICMS devido por substituição tributária, é necessário conhecer o momento da ocorrência do fato gerador, especialmente em relação à energia elétrica, cujo aspecto material é a entrada, no território do estado destinatário (art. 2º, § 1º, inciso III da LC nº 87/96).

Nesse sentido, a Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 12, dispôs sobre o momento da ocorrência do fato gerador (aspecto temporal), *in verbis*:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XII - da entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comercialização ou à industrialização; (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000) (Grifou-se)

Ora, não há dúvida de que o art. 12 está a tratar do aspecto temporal do fato gerador, isto é, o momento em que ele considera finalizado, realizado, ou seja, quando da entrada no território deste estado de energia elétrica oriunda de outra unidade da Federação.

Cumpre trazer excertos da manifestação fiscal pertinentes à questão:

Disse Ives Gandra da Silva Martins que a “geradora e o comprador devem considerar como fato gerador do ICMS o local da disponibilidade de energia, de acordo com o ajustado nos contratos. Por conseguinte, como se trata de um bem móvel, por ficção legal, essas considerações levam a compreender o fato da entrega da mercadoria no ponto de conexão como decisivo critério de imputação temporal da operação tributável que, assim, ter-se-á fictamente por acontecida neste instante, considerando-se então ocorrido o fato gerador do imposto e existente seus efeitos.”

Como já é pacífico que a energia elétrica é considerada um bem móvel, por ficção legal “mercadoria” (conceito já pacificado nos tribunais), portanto, inerente aos atos de circulação econômica e certeza quanto à possibilidade de transporte da mesma, o seu transporte pode, tecnicamente, ser definido como transmissão pela utilização de fios e cabos das respectivas redes, compondo este uso, como outros encargos, o valor da mercadoria, ou seja, da energia elétrica.

Em função das particularidades que compõem a operação de circulação de energia elétrica, somente sua distribuição se revela materialmente adequada para caracterizar o fato gerador do ICMS, exteriorizando-se pela entrega ao consumidor.

Não há dúvida de que o disposto acima está a tratar do aspecto temporal do fato gerador, isto é, o momento em que se considera finalizado, realizado, ou seja, quando da entrada no território deste Estado de energia elétrica oriunda de outra unidade da Federação.

Em seguida, a referida incidência foi submetida ao regime de substituição tributária, conforme previsão expressa na Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 8º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

(...)

6) a empresa de outra unidade da Federação que gere, distribua ou comercialize energia elétrica, com destino a adquirente situado neste Estado e não destinada à industrialização ou comercialização, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou a importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final. (Grifou-se)

Nesse diapasão, frisa-se, em decorrência do Convênio ICMS nº 117/04, o art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02, conforme já transcrito anteriormente:

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.

Relativamente ao autoprodutor de energia elétrica, dispõe o Anexo IX do RICMS/02, nos seguintes termos:

Art. 53-C - Para os efeitos do disposto nos arts. 53-A e 53-B desta Parte, o autoprodutor equiparase ao consumidor sempre que retirar energia elétrica da rede básica, devendo, em relação a essa retirada, cumprir as obrigações previstas no art. 53-A.

Ressalta-se que o Regulamento do ICMS (Anexo IX), em sintonia com os convênios anteriormente citados, com a Lei Complementar nº 87/96 e com o Código Tributário Nacional - CTN, para não deixar dúvida, dispôs expressamente que, na hipótese de atribuição de responsabilidade ao destinatário, pela parcela relativa ao uso e a conexão na rede de distribuição, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, observar-se-á o disposto no Anexo XV – que são as regras gerais de substituição tributária, atualmente em vigor. Veja-se:

Anexo IX

Art. 51 - Os responsáveis abaixo relacionados, na condição de sujeitos passivos por substituição, observarão o disposto no Anexo XV:

I - o estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situado em outra unidade da Federação;

II - o consumidor livre conectado à rede básica ou o autoprodutor que retirar energia da rede básica. (Grifou-se)

Assim, a responsabilidade por substituição tributária do ICMS, prevista no Convênio ICMS nº 117/04, na parcela que especifica, foi veiculada por instrumento normativo válido (convênio), celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24/75, de conformidade com o art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, editada em face da exigência da Constituição Federal (art. 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea “b”).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, correta a responsabilidade tributária atribuída à Recorrida, em razão dela estar conectada e utilizar a rede de distribuição de energia elétrica como consumidor livre.

No tocante à base tributável adotada pela Fiscalização, infere-se, do art. 53-A, inciso I, alínea “a” do Anexo IX do RICMS/02, transcrito anteriormente, 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:

(...)

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

3 - o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, 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 e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

(...)

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

(...)

III - não sendo possível incluir o valor do frete na base de cálculo, o estabelecimento destinatário recolherá a parcela do imposto a ele correspondente, aplicando a alíquota interna prevista para a mercadoria sobre o valor do frete acrescido do percentual de margem de valor agregado estabelecido para a respectiva mercadoria. (Grifou-se)

Da mesma forma, ocorre no caso sob análise. Os encargos cobrados dos destinatários, relativos à conexão e uso da rede básica, que **não** foram incorporados à base de cálculo do ICMS por substituição tributária calculada pela distribuidora ou geradora de energia elétrica, devem compor a base de cálculo para a cobrança do ICMS da Recorrida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse 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 nº 87/96, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

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

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

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

(Grifou-se)

Portanto, a base de cálculo a ser adotada, para o cálculo do ICMS devido por substituição tributária, é o valor decorrente da entrada da energia elétrica, incluindo-se todos os demais encargos e despesas cobrados do destinatário, conforme prescreve objetivamente o art. 13, inciso VIII e § 1º da Lei Complementar nº 87/96, acima descrito.

Ora, vê-se então, claramente, que não há nova hipótese de incidência tributária, como quis fazer crer a Recorrida. 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 a ela, quando da apuração do ICMS/ST pelo gerador de energia elétrica.

O art. 43 do RICMS/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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrada, nele incluídos todos os custos ou encargos assumidos pelo remetente ou destinatários, mesmo que devidos a terceiros;

(Grifou-se)

O Anexo XV do RICMS/02 apresenta, em seus arts. 69 e 71, as seguintes determinações:

Art. 69 - A base de cálculo a ser adotada pela empresa de outra unidade da Federação que fornecer energia elétrica a adquirente situado neste Estado e não destinada a comercialização ou a industrialização da própria energia é o valor da operação da qual decorra a entrega do produto ao consumidor, nele computados todos os encargos relacionados ao fornecimento de energia elétrica cobrados do recebedor, mesmo que devidos a terceiros.

(...)

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

O que se tem, portanto, é o fato de que, por conveniência da legislação do setor elétrico (ANEEL), a parcela da base de cálculo das operações interestaduais com energia elétrica (substituição tributária), ficou a cargo do destinatário da energia, especialmente a parcela referente ao valor total pago a todas as transmissoras pela conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica, e que, por meio de complementação do pagamento do imposto, por parte do destinatário, deve ser incorporada à integralidade da referida base de cálculo.

Conclui-se, assim, que a legislação tributária mineira, editada dentro da competência tributária atribuída ao estado, respeitando os ditames da Constituição Federal, das Leis Complementares n^{os} 87/96 e 24/75, do CTN e de Convênios ICMS, confirma plenamente o trabalho realizado no Auto de Infração, jogando por terra toda a argumentação da Recorrida abordada nesses itens.

Acrescenta-se que não procede o entendimento da Recorrida de que o estado de Minas Gerais reconheceu a inconstitucionalidade e a ilegalidade da cobrança de ICMS sobre os encargos em questão, mediante publicação da Lei n^o 20.540/12, pela qual autoriza o Poder Executivo “*a dispensar o pagamento de ICMS, multas e juros relativos aos encargos de conexão e à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição - TUSD - no fornecimento de energia elétrica*”, conforme seu art. 12, inciso III.

Insta destacar que a dispensa de pagamento de imposto pelo Sujeito Ativo, somente ocorre nas situações em que há incidência do imposto. Portanto, nas situações em que não tem incidência de imposto, não há que se falar em dispensa de seu pagamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, cumpre esclarecer que, conforme o Decreto nº 46.197/13, que regulamenta a remissão prevista no inciso III do art. 12 da Lei nº 20.540/12, uma das condições estabelecidas para a fruição da referida dispensa é o reconhecimento, pela adquirente de energia elétrica, de que há incidência de ICMS sobre os encargos de conexão e sobre a TUSD, o que confirma a motivação do presente trabalho (exigência de ICMS sobre conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica):

Decreto nº 46.197/13

Art. 2º Fica dispensado o pagamento de crédito tributário, de responsabilidade do adquirente de energia elétrica, relativamente ao ICMS e multas e juros decorrentes, incidente sobre os encargos de conexão e sobre a TUSD no fornecimento de energia elétrica, até 31 de dezembro de 2013, desde que o adquirente, conforme o caso:

I - reconheça a incidência do ICMS sobre os encargos de conexão e sobre a TUSD no fornecimento de energia elétrica, renunciando ao direito sobre o qual se fundam ou se fundariam as ações judiciais contestando a exigência; (grifou-se)

II - renuncie, juntamente com seu advogado, à cobrança de eventuais honorários de sucumbência;

III - assuma a responsabilidade pelas custas e despesas processuais, quitando-as integralmente no prazo assinalado pelo juízo;

IV - desista de impugnações, defesas e recursos apresentados no âmbito administrativo relacionados com a exigência.

Noutra linha de argumentação, quando da sua impugnação, a Recorrida carrou aos autos decisões judiciais sobre o tema objeto do lançamento. Muito embora reconhecidamente desfavoráveis ao Fisco mineiro, não constituem matéria a ser apreciada pelo Conselho de Contribuintes, por força do óbice contido no art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador: I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda; II- a aplicação de equidade.

Noutro giro, salientou a Recorrida que uma parcela considerável da energia elétrica se refere à transferência de energia de produção própria, produzida em Piratuba, Santa Catarina.

Em face disso, a tese defendida é a da configuração da transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular, o que descaracterizaria a ocorrência do fato gerador, nos termos da Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Mas, no caso dos autos, não se fala de incidência tributária em relação ao fato gerador da operação do remetente, que é a operação protegida pela Súmula.

Evidente, então, que a Súmula nº 166 não se aplica ao caso dos autos, uma vez que a entrada da energia elétrica faz surgir um fato gerador novo, com tributação integral em prol do estado que a recebe.

Salienta-se que recente decisão do CC/MG, contra a própria Recorrida, produziu o Acórdão nº 4.227/14/CE, publicado em 23/04/14, que corrobora o exposto.

A Recorrida consegue enxergar substancial diferença entre as transferências de energia e aquisição de produtos, ao interpretar o disposto no art. 22 da Lei nº 6.763/75. Os dispositivos em questão assim estão redigidos:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 8º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

(...)

5) a contribuinte situado em outra unidade da Federação que remeter ao Estado petróleo ou lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

6) a empresa de outra unidade da Federação que gere, distribua ou comercialize energia elétrica, com destino a adquirente situado neste Estado e não destinada à industrialização ou comercialização, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou a importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final.

(...)

Segundo a Recorrida, a obrigação de recolhimento do imposto, somente existe quando houver empresa em outra unidade da Federação (diversa da empresa mineira) e adquirente no estado de Minas, situação que não se amolda ao caso ora em análise.

Sem razão a defesa, no entanto, uma vez que as expressões são semânticas, haja vista que a legislação tributária trata de modo igual as remessas de um para outro estabelecimento da mesma empresa, exceto na formação da base de cálculo que, diga-se de passagem, recebe tratamento diferenciado, nas operações interestaduais, apenas para preservar a partilha do imposto.

Vale a pena trazer à baila, novamente, o disposto no § 21 do art. 22 da Lei nº 6.763/75, com a seguinte redação:

§ 21 - A responsabilidade prevista nos itens 5 e 6 do § 8º deste artigo será atribuída ao destinatário, situado neste Estado, de energia elétrica e petróleo, lubrificante e combustível

líquido ou gasoso dele derivados cuja operação ocorra sem retenção ou com retenção a menor do imposto.

Observa-se que a responsabilidade é atribuída ao destinatário, nos casos de entrada de energia elétrica, não importando a situação jurídica do remetente.

Expressão idêntica é adotada pelo legislador mineiro no item “3” do inciso I do art. 19 da Lei nº 6.763/75, reafirmando a adoção de expressões sinônimas, não importando se tratar de aquisição ou recebimento de energia em transferência de outro estabelecimento do mesmo titular.

Outra questão posta pela defesa, no momento de sua impugnação, dizia respeito à dispensa de recolhimento do imposto, quando a mercadoria adquirida for destinada à comercialização ou industrialização do próprio produto e que, no caso dos autos, a energia elétrica se destina ao processo industrial, para obtenção de alumínio.

Como bem reconhecido pela própria Recorrida, com a edição da Lei nº 14.699/03, restou explicitado que a energia elétrica deve ser destinada à comercialização ou industrialização, para que adquira a dispensa de recolhimento do ICMS, na sua entrada em território mineiro, a teor da regra contida no inciso VII do art. 6º da Lei nº 6.763/75, a saber:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VII - no recebimento, por destinatário situado em território mineiro, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e de energia elétrica oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto; (Grifou-se)

Sobre este aspecto, cumpre observar que, conforme descrição constante anteriormente do sítio eletrônico da Autuada (hoje retirada) e já transcrita nos Acórdãos nºs 20.273/11/1ª e 19.650/12/2ª deste CC/MG, no processo produtivo a “bauxita é misturada a uma solução de soda cáustica e moída, obtendo-se uma mistura pastosa densa. Essa mistura segue para os digestores para cozimento. Nessa fase, ocorre a formação do aluminato de sódio, composto instável obtido a partir da reação entre a soda cáustica e o hidróxido de alumínio”.

“Após decantação, filtragem e redução da temperatura da solução, ocorre em equipamentos chamados de precipitadores, a precipitação ou cristalização do hidróxido de alumínio, que é o reverso da reação da digestão, ou seja, o hidróxido de alumínio dissolvido no licor retorna à fase sólida em forma de cristais de hidróxido de alumínio.”

“O hidróxido de alumínio segue, então, para o forno de calcinação, que é processo de retirada da água e cristalização do hidróxido de alumínio, transformando-o em óxido de alumínio.”

O resultado dessa ação é o alumínio na forma metálica, em estado líquido, que, posteriormente, será enviado para os fornos de lingotamento para ser transformado em tarugos e lingotes, ou mesmo destinado a clientes de metal líquido.

Por sua vez, “o óxido de alumínio é levado às cubas eletrolíticas, de onde se obtém o alumínio metálico, por meio do processo de redução, que consiste em extrair o metal do óxido. A cuba eletrolítica constitui-se basicamente de um anodo de carbono, um catodo (alumínio fundido e blocos de carbono) e o eletrólito (ou banho) de criolita fundida onde é dissolvido o óxido de alumínio. A reação total, decorrente da passagem da corrente elétrica, que ocorre na cuba, consiste na redução do óxido de alumínio, liberando o alumínio metálico que é depositado no catodo, e na oxidação do carbono do anodo devido ao oxigênio liberado no processo”.

A principal conclusão dessa exposição é a de que a energia elétrica, utilizada nesse processo, deve ser considerada como insumo energético na produção do alumínio, não passando a integrá-lo, não sendo, portanto, destinada à comercialização nem à industrialização do próprio produto.

Para corroborar o exposto acima, a legislação tributária mineira conta, ainda, com a Instrução Normativa SLT nº 01/03, editada no intuito de orientar a Fiscalização e contribuintes quanto à correta interpretação a ser dada aos dispositivos legais:

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. (Grifou-se)

No que se refere à contextualização da defesa em relação aos contratos firmados pelas partes, é importante salientar que a legislação mineira não alterou o conteúdo de institutos do Direito Civil, utilizados expressa ou implicitamente pela Constituição Federal, para fazer imposição tributária não prevista constitucionalmente. O legislador dos convênios e o estadual mantiveram-se fiéis aos conceitos da Constituição. Assim, não assiste razão à alegação da Recorrida de ofensa aos arts. 109 e 110 do CTN.

Em outro ponto de sua impugnação, a Recorrida questionou a cobrança da TUST em guia apartada, afirmando se tratar de uma ofensa ao princípio da não cumulatividade, visto que ela possui substancial saldo credor em sua conta corrente fiscal.

Não há o que se falar em desrespeito à previsão constitucional da não cumulatividade, na medida em que a própria CF/88, tanto de forma genérica, no art.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

146, inciso III, alínea “b”, como especificamente em relação ao ICMS, no art. 155, inciso II, § 2º, inciso XII, alínea “c”, determina que lei complementar disciplinará questões relativas a crédito e compensação. Observa-se:

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;

(...)

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

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

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

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

C - disciplinar o regime de compensação do imposto;

(...)

Por conseguinte, a Lei Complementar nº 87/96 dedica seus arts. 20 a 26 a cuidar do regime de compensação, estabelecendo em seu art. 23 que “o direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação”.

A vinculação do aproveitamento do crédito às condições previamente estabelecidas na legislação é, portanto, exigência prevista na própria lei complementar, encarregada de cuidar da matéria, não se configurando afronta à não cumulatividade, as condições normativas impostas para o creditamento.

O Anexo VIII do RICMS/02 se dedica a regular as hipóteses de transferência e utilização de créditos de ICMS. Basicamente, o aproveitamento de crédito é possível nos casos em que a acumulação decorre de operações de exportação, com diferimento ou com redução de base de cálculo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante salientar que o art. 45, inciso I e § 1º do Anexo XV do RICMS/02, norma geral em matéria de recolhimento de ICMS decorrente de substituição tributária, prescreve que o ICMS dessa modalidade será recolhido em documento distinto daquele relativo ao recolhimento decorrente das operações próprias.

Assim, afasta-se a pretensão de compensação do ICMS referente ao presente feito em desconformidade com a previsão da legislação tributária.

No tocante à Multa Isolada, esta foi capitulada no art. 57 da Lei nº 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.

Trata o presente caso da chamada delegação legislativa, quando o Poder Legislativo transfere ao Poder Executivo a possibilidade de legislar sobre determinada matéria, obviamente por decreto.

Essa providência revela-se coerente diante da impossibilidade de uma lei abarcar todo o universo de deslizes cometidos pelos contribuintes. Daí a razão da existência de norma sancionatória manejada pelo Poder Executivo, capaz de produzir os efeitos da generalidade e abstração, mas passível de abarcar uma série de irregularidades.

Cumprindo o texto legal, o Poder Executivo regulamentou a norma nos arts. 219 e 220 do RICMS/02 com a seguinte redação:

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.

§ 2º. Na impossibilidade de aplicação do disposto no parágrafo anterior, a multa será calculada em função do valor das saídas de mercadorias do estabelecimento ou das prestações de serviços, no mês anterior àquele em que a infração tenha sido cometida, ou, na falta desse valor, com base em montante arbitrado, relativamente a operações ou prestações realizadas em igual período, observado, para tanto, o disposto no artigo 54 deste Regulamento.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - valores até 20.000 (vinte mil) UFEMG: multa de 500 (quinhentas) UFEMG;

II - valores acima de 20.000 (vinte mil) e até 30.000 (trinta mil) UFEMG: multa de 1.000 (mil) UFEMG;

III - valores acima de 30.000 (trinta mil) e até 40.000 (quarenta mil) UFEMG: multa de 1.500 (mil e quinhentas) UFEMG;

IV - valores acima de 40.000 (quarenta mil) e até 50.000 (cinquenta mil) UFEMG: multa de 2.000 (duas mil) UFEMG;

V - valores acima de 50.000 (cinquenta mil) e até 60.000 (sessenta mil) UFEMG: multa de 2.500 (duas mil e quinhentas) UFEMG;

VI - valores acima de 60.000 (sessenta mil) e até 70.000 (setenta mil) UFEMG: multa de 3.000 (três mil) UFEMG;

VII - valores acima de 70.000 (setenta mil) e até 80.000 (oitenta mil) UFEMG: multa de 3.500 (três mil e quinhentas) UFEMG;

VIII - valores acima de 80.000 (oitenta mil) e até 90.000 (noventa mil) UFEMG: multa de 4.000 (quatro mil) UFEMG;

IX - valores acima de 90.000 (noventa mil) e até 100.000 (cem mil) UFEMG: multa de 4.500 (quatro mil e quinhentas) UFEMG;

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

Parágrafo único. Na determinação da faixa de valor, serão desprezadas as frações da UFEMG para apuração da multa aplicável.

No caso presente, a incidência da penalidade considerou o montante do mês, por força da regra dos arts. 53-A e 53-C do Anexo IX e art. 72 do Anexo XV, ambos do RICMS/02, que exigem a emissão do mencionado documento, contemplando toda a apuração do mês.

Correta, portanto, a penalidade isolada aplicada.

Salienta-se que a Recorrida é reincidente na infração, conforme telas comprobatórias constantes de fls. 74/80 (Anexo IV do Auto de Infração) e pesquisa realizada por este Órgão (fls. 2267/2269), havendo majoração na penalidade isolada em 50% (cinquenta por cento), de acordo com o art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

A autuação que caracterizou a reincidência foi o PTA nº 01.000152357-91, que teve o devido julgamento neste Conselho com decisão irrecorrível publicada em 07/08/10, mediante Acórdão nº 3.510/10/CE.

A Recorrida contestou o percentual dos juros de mora fixado pelo estado de Minas Gerais para incidência sobre débitos provenientes de tributos em atraso alegando que tal percentual deveria ser exatamente o mesmo dos débitos fiscais federais.

Afirmou que o índice de correção estadual, de no mínimo 1% (um por cento) ao mês, é superior àquele praticado pela União em relação a seus créditos tributários, qual seja, a Taxa SELIC, a qual, em alguns períodos, atinge patamares inferiores a 12% (doze por cento) ao ano.

Observa-se a previsão do art. 1º da Resolução nº 2.880/97, em sua redação original, que dispõe sobre “a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do estado”:

Art. 1º - Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

§ 1º - Em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora prevista no *caput* poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.

Ocorre que, com a edição da Resolução nº 4.404/12, restou revogado o § 1º do art. 1º e também o inciso III e o parágrafo único, ambos do art. 5º da Resolução nº 2.880/97, não mais se aplicando o percentual mínimo de juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, passando-se a se aplicar, desde então, a Taxa SELIC como referência para tal *mister*. Veja-se o texto da resolução:

RESOLUÇÃO Nº 4.404, DE 5 DE MARÇO DE 2012 (MG de 06/03/2012 e republicada no MG de 07/03/2012)

Altera a Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997, que disciplina a cobrança de juros de mora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incidentes sobre os créditos tributários do Estado, e dá outras providências.

(...)

Art. 2º - Ficam revogados os seguintes dispositivos da Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997:

I - o § 1º do art. 1º;

II - o inciso III e o parágrafo único, ambos do art. 5º.

Assim, desde 05/03/12, deixou de existir o piso mínimo de 1% (um por cento) ao mês relativo aos juros de mora incidentes sobre os débitos tributários do estado de Minas Gerais, passando a se aplicar a Taxa SELIC, inclusive quando inferior a 12% (doze por cento) ao ano.

Os cálculos dos juros moratórios realizados pela Fiscalização estão de acordo com o arcabouço jurídico acima apresentado e, por isso, não merecem qualquer reparo.

A afirmação da Recorrida segundo a qual, desde 19/12/96, deveria a Fiscalização Estadual aplicar como fator de correção de seus débitos tributários o valor da Taxa SELIC, mesmo quando inferior a 1% (um por cento) ao mês (fls. 2223), não encontra qualquer amparo na legislação mineira, a qual deve ser aplicada integralmente ao caso concreto, por força da previsão do art. 110, inciso I do RPTA.

Desse modo, não assiste razão à Recorrida em sua pretensão.

Reclamou a Recorrida, ainda, que as multas aplicadas são abusivas e de efeito confiscatório.

Verifica-se que as Multas de Revalidação e Isolada 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 (em Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

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

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

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

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

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

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

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

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

A aplicação cumulativa da Multa de Revalidação com a Multa Isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

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

Assim, não se vislumbra qualquer ilegalidade na exigência das multas, tampouco qualquer caráter confiscatório.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades, na exata medida prevista na legislação tributária deste estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de qualidade, em lhe dar provimento para restabelecer as exigências fiscais. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Sauro Henrique de Almeida, que lhe negavam provimento nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Joana Faria Salomé e, pela Autuada, o Dr. Milton Cláudio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 12 de agosto de 2016.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Eduardo de Souza Assis
Relator

D

CC/AMG