

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	22.949/18/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000937669-96	
Impugnação:	40.010145193-05	
Impugnante:	Coteminas S.A. IE: 433390833.01-77	
Proc. S. Passivo:	João Dácio de Souza Pereira Rolim/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

---

### **EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), ao amparo da não incidência. Os créditos foram estornados nos termos dos arts. 70, inciso II, e 71, inciso I, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – NOTA FISCAL DE SAÍDA – ENERGIA ELÉTRICA.** Constatou-se falta de emissão de notas fiscais de saída correspondentes às operações de venda de energia elétrica realizadas no MCP da CCEE. Infração caracterizada nos termos do art. 53-F, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, após conferência dos Relatórios de Pré-Faturas do Perfil de Consumo do Agente, relacionadas às operações de compra e venda de energia elétrica, no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), no período de janeiro a julho de 2012, das seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

- falta de estorno do crédito de ICMS na venda de energia elétrica no mercado de curto prazo (quando em posição credora na CCEE). Exigências de ICMS,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75;

- falta de emissão de notas fiscais eletrônicas de saída referentes à venda de energia elétrica no mercado de curto prazo da CCEE. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, c/c § 2º da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 94/135, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 311/338.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa, no período de janeiro a julho de 2012, sobre a falta de estorno do crédito de ICMS, o que implicou na utilização indevida de créditos do imposto, tendo em vista a venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP) da CCEE (quando em posição credora), pelo que se exige o ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, e sobre a falta de emissão de notas fiscais eletrônicas referentes a essas saídas, pelo que se exige a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, c/c § 2º da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente a Autuada, em sua peça de defesa, ao entendimento de que, sendo aplicável ao caso o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que intimada ao Auto de Infração em 16/12/17, pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos em todo período autuado.

Entretanto, razão não lhe assiste.

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

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

No presente caso, não houve o pagamento integral do ICMS devido e, não ocorrendo o cumprimento exato da obrigação tributária, na forma prescrita pela legislação, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, considerando, para delimitação do prazo decadencial, o prescrito no art. 173, inciso I do CTN.

Ressalte-se que este Egrégio Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida por este dispositivo, no qual consta que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

poderia ter sido efetuado. Citam-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.907/12/CE, 4.238/14/CE, 19.574/12/2ª, 21.483/14/1ª e 22.179/16/3ª.

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

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

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

Saliente-se que, na fundamentação do *decisum*, após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator teceu a seguinte consideração:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Em outra recente decisão (23/06/16), o STJ voltou a manifestar-se pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, no julgamento do AgRg nos EDcl no REsp 1264479 / SP, cuja ementa se transcreve:

AGRG NOS EDCL NO RESP 1264479 / SP

RELATOR(A): MINISTRO GURGEL DE FARIA (1160)

ÓRGÃO JULGADOR: T1 - PRIMEIRA TURMA

DATA DO JULGAMENTO: 23/06/2016

DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE: DJE 10/08/2016

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao período de janeiro a julho de 2012 somente expirou em 31/12/17, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 16/12/17, conforme demonstra o comprovante de fls. 91 dos autos.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre a constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a julho de 2012, referentes à entrada de energia elétrica posteriormente comercializada na CCEE, além de saída desacoberta dessa mercadoria, em razão da falta de emissão de documento fiscal que acobertasse a operação.

Pelo estorno de crédito, exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Quanto às saídas desacobertas, exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75.

Não procede a alegação da Impugnante de que a energia comercializada no MCP da CCEE não pode ser considerada como isenta ou não tributada e que a manutenção do crédito do imposto se justificaria pela tributação da mercadoria no estado de destino.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), em seu art. 155, inciso II, atribuiu aos estados e ao Distrito Federal a competência para instituir o ICMS, prevendo no § 2º, incisos I, e II, alínea “a”, do mesmo dispositivo, que o tributo seria não cumulativo e que a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação, não implicaria em crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

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

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

O mecanismo da não cumulatividade assegura ao contribuinte, toda vez que este adquire uma mercadoria ou um serviço com incidência do imposto, um crédito tributário que poderá ser compensado nas operações de saída posteriores, evitando assim o “efeito cascata” da tributação e uma excessiva oneração do preço final do produto, especialmente das mercadorias com várias etapas de circulação.

A compensação do ICMS incidente nas entradas com aquele devido pelas saídas é feita, ordinariamente, por meio de confronto periódico na conta corrente fiscal, na qual o saldo apurado, se devedor, é pago, e se credor, transferido para utilização no período seguinte.

Todavia, caso a operação de saída subsequente à entrada da mercadoria não seja tributada pelo imposto não se justifica a manutenção na conta corrente fiscal do contribuinte do crédito a ela referente, logicamente em razão de não haver débito na operação posterior para efeito de compensação.

Apenas em casos específicos, previstos na legislação tributária, admite-se a manutenção do crédito do imposto relativo à entrada de mercadorias, cujas saídas não foram alcançadas pela tributação do ICMS, como ocorre, por exemplo, em relação aos produtos destinados à exportação.

Considerando o exposto e realizando uma análise sistemática do texto constitucional, verifica-se que ao estabelecer, em seu art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, que o ICMS não incidirá sobre as operações que destinem energia elétrica a outros estados, a constituição não o fez de forma dissociada das regras contidas no § 2º inciso II, alínea “a”, do citado artigo, ao contrário do que quer fazer crer a Impugnante.

Vê-se que, de acordo com a norma constitucional, a operação isenta ou não tributada, salvo determinação em contrário da legislação, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que o Supremo Tribunal Federal (STF) ratificou tal entendimento no âmbito do Recurso Extraordinário nº 198.088/SP, julgado em 17/05/00 e relatado pelo Ministro Ilmar Galvão:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS, DERIVADOS DO PETRÓLEO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. IMUNIDADE DO ART. 155, § 2º, X, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. BENEFÍCIO FISCAL QUE NÃO FOI INSTITUÍDO EM PROL DO CONSUMIDOR, MAS DO ESTADO DE DESTINO DOS PRODUTOS EM CAUSA, AO QUAL CABERÁ, EM SUA TOTALIDADE, O ICMS SOBRE ELES INCIDENTE, DESDE A REMESSA ATÉ O CONSUMO. CONSEQUENTER DESCABIMENTO DAS TESES DA IMUNIDADE E DA INCONSTITUCIONALIDADE DOS TEXTOS LEGAIS, COM QUE A EMPRESA CONSUMIDORA DOS PRODUTOS EM CAUSA PRETENDEU OBVIAR, NO CASO, A EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE SÃO PAULO. RECURSO CONHECIDO, MAS DESPROVIDO.

Do voto condutor do referido acórdão, pode-se extrair o seguinte excerto:

“É SABIDO QUE A IMUNIDADE PREVISTA NO CITADO PRECEITO DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL OBJETIVOU BENEFICIAR OS ESTADOS CONSUMIDORES EM DETRIMENTO DOS PRODUTORES DE DERIVADOS DE PETRÓLEO E DE ENERGIA, DADA A CIRCUNSTÂNCIA DE SER GRANDE O NÚMERO DOS PRIMEIROS E POUCOS OS PRODUTORES.”

O DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL TRANSCRITO NÃO DISCRIMINA ENTRE OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONTRIBUINTE DO ICMS E OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR.

É PATENTE, ENTRETANTO, QUE NÃO SE ESTÁ, NO CASO, DIANTE DE IMUNIDADE PROPRIAMENTE DITA, MAS DE GENUÍNA HIPÓTESE DE NÃO-INCIDÊNCIA DO TRIBUTO -- COMO ALIÁS, SE ACHA EXPRESSO NO INC. X DO § 2º DO ART. 155 DA CF --, RESTRITA AO ESTADO DO ORIGEM, NÃO ABRANGENDO O ESTADO DE DESTINO, ONDE SÃO TRIBUTADAS TODAS AS OPERAÇÕES QUE COMPÕEM O CICLO ECONÔMICO POR QUE PASSAM OS PRODUTOS DESCRITOS NO DISPOSITIVO SOB ENFOQUE, DESDE A PRODUÇÃO ATÉ O CONSUMO.” (DESTACOU-SE).

Claro, portanto, que as operações, objeto da autuação em foco, estão no *rol* da não incidência do tributo e, por consequência, sujeitas à obrigatoriedade de estorno de crédito na forma determinada pela legislação.

Em relação à essa matéria, em resposta à Consulta de Contribuintes nº 158/07, formulada pela Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais – FIEMG, a SEF/MG manifestou o seguinte entendimento:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“... o Convênio ICMS 15/2007, ao disciplinar as operações referentes às liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, procurou se abstrair do tratamento tributário ordinariamente aplicado à hipótese, adotando um regime peculiar. O tratamento dispensado por este Convênio equiparou as saídas e aquisições de energia elétrica relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE às operações interestaduais **em relação a determinados efeitos tributários.**” (Grifou-se).

De certo, por força do art. 155, § 2º, inciso X da CF/88, as operações interestaduais com energia elétrica não se sujeitam à incidência do tributo:

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

(...)

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

(...)

X - não incidirá:

(...)

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

A Lei Complementar nº 87/96, em seus arts. 3º, 20 e 21, como não poderia deixar de ser, segue os preceitos constitucionais, no que se refere à não incidência de ICMS sobre as operações interestaduais com energia elétrica e, também, no que tange à vedação ao crédito de ICMS para as mercadorias objeto de saídas posteriores não tributadas, *verbis*:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...)

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

(...)

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

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

Nesse contexto, as saídas de energia elétrica promovidas por consumidores livres ou autoprodutores no âmbito do MCP da CCEE não são tributadas pelo ICMS, nos termos do disposto no art. 53-F, § 2º, inciso I da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, *ipsis litteris*:

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

(...)

§ 2º - Relativamente às diferenças apuradas, o agente emitirá a nota fiscal até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota de liquidação financeira, na entrada ou na saída, conforme o caso, que deverá conter:

I - o destaque do ICMS, quando for emitida por consumidor livre ou produtor enquadrado na hipótese prevista no inciso II do art. 53-E, vedado o destaque do imposto nos demais casos;

Por outro lado, o art. 53-E, do mesmo diploma legal, preceitua que apenas quando o fornecedor de energia elétrica a comercializar, mediante um contrato bilateral, com um destinatário situado no estado de Minas Gerais, haverá destaque de ICMS na nota fiscal de saída:

Art. 53-E. - O agente da CCEE que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adquirente localizado neste Estado deverá, relativamente a cada contrato bilateral:

(...)

II - lançar e recolher o imposto devido, no caso de fornecimento a consumidor livre ou a autoprodutor.

Nos demais casos, o que inclui a saída da energia elétrica via CCEE, fica vedado o destaque de ICMS no documento fiscal de saída.

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

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

(...)

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

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

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

(...)

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

Vê-se que há um amplo arcabouço legal, transitando desde a CF/88 até as normas regulamentares internas do estado de Minas Gerais, a autorizar o estorno de ICMS na hipótese dos autos.

Em outra via, a Impugnante alega que houve ilegalidade no cálculo do valor das saídas não tributadas que compuseram o índice do estorno do crédito de ICMS de energia elétrica. Afirma que a metodologia utilizada pelo Fisco, a princípio, revela-se correta, porém, não concorda com um dos parâmetros utilizados, especificamente o valor das saídas não tributadas.

A Fiscalização efetuou, referente aos meses de janeiro a julho de 2012 (posição credora), o cálculo do percentual das saídas não tributadas em relação ao total de saídas do Contribuinte (Anexo 2 – fls. 67). Este percentual foi aplicado sobre o total de crédito de ICMS de energia elétrica apropriado em cada período, a fim de se determinar o valor de ICMS a ser estornado.

A alegação da Impugnante não procede. Os valores de saídas tributadas, saídas totais e saídas não tributadas foram apresentados pelo próprio Contribuinte ao Fisco mediante livro CIAP – CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE. A Fiscalização utilizou exatamente os mesmos valores apresentados pela Impugnante e utilizados por ela para cálculo do índice de aproveitamento do crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), conforme detalhado nos Anexos 2 e 7 do Auto de Infração (fls. 67 e 77 respectivamente).

Tal metodologia, uma vez que o critério de apuração do estorno de créditos de ICMS de que trata o parágrafo único do art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, então vigente à época dos fatos geradores objeto da presente autuação, não se encontra explicitado na legislação tributária estadual, reputa-se correto, atendendo aos princípios de proporcionalidade e razoabilidade na apuração do crédito tributário.

Em relação à essa questão, a Autuada afirma às fls. 115:

*“De fato, como destacado acima, excetuando-se a possibilidade de se enquadrar o valor referente à saída de energia disponibilizada pela Impugnante no MCP como não tributada, não há qualquer outro valor passível de ser considerado como esse tipo de saída.*

*Isto porque, afora essa situação, todas as demais saídas de mercadorias realizadas pela Impugnante são tributadas, já que se tratam de alienação de sua produção industrial.”*

Dessa forma, torna-se importante registrar que a metodologia aplicada no levantamento pela Fiscalização implica em percentual maior de estorno na medida em que as operações totais realizadas pelo Contribuinte tenham um percentual de operações não tributadas, ao passo que se suas operações totais forem realizadas em percentual maior sujeitas à tributação, o percentual de estorno é menor.

Assim, no presente trabalho, considerando a afirmação da Autuada, o critério adotado pela Fiscalização se mostrou a ela favorável.

Dessa forma, vê-se que o parâmetro utilizado pela Fiscalização para fins de estorno de crédito mostra-se correto, pois utilizou exatamente as informações prestadas pela Contribuinte e a legislação regente da matéria no período autuado.

Assim, pela utilização indevida do crédito referente à parcela da energia elétrica não consumida no estabelecimento e posteriormente comercializada via CCEE, a Fiscalização, corretamente, além do ICMS e da multa revalidação, exigiu a Penalidade Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

Como já dito, a operação de saída de energia elétrica via CCEE, por força do disposto no Convênio ICMS nº 15/07 e da resposta da SEF/MG à Consulta de Contribuintes nº 158/07, deve receber o mesmo tratamento tributário das operações interestaduais com energia elétrica, ou seja, ser considerada como saída sem incidência do imposto.

Ressalte-se que este Egrégio Conselho de Contribuintes/MG já entendeu correta a aplicação da Penalidade Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea "b" da Lei nº 6.763/75 no caso de aproveitamento indevido de crédito de energia elétrica posteriormente comercializada na CCEE ao abrigo da não incidência, conforme se vê pela decisão proferida segundo o Acórdão nº 21.518/14/3ª.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES À ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA QUE FOI POSTERIORMENTE COMERCIALIZADA NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE, AO AMPARO DA NÃO INCIDÊNCIA. OS CRÉDITOS DEVEM SER ESTORNADOS NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO II DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA "B" DA LEI Nº 6.763/75.

(GRIFOS ACRESCIDOS).

Portanto, correta a aplicação da penalidade isolada em comento.

Alega também a Impugnante que, ao contrário do entendimento manifestado pela Fiscalização, não deu saída de energia elétrica desacobertada de documento fiscal. Aduz que efetivamente emitiu todas as notas fiscais referentes à energia elétrica disponibilizada no MCP no período autuado, sendo que as referidas notas fiscais foram emitidas em nome da sua matriz, CNPJ: 07.663.140/0001-99.

Entretanto, esse procedimento é totalmente avesso ao que determina a legislação.

Assim dispõe os arts. 1º e 20 do Anexo V do RICMS/02:

Art. 1º Os estabelecimentos, inclusive o de produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), modelo 55:

I - sempre que promoverem a saída de mercadorias;  
(...)

Art. 2º A Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, conterà, nos quadros e campos próprios, observada a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

respectiva disposição gráfica, as indicações do quadro a seguir: (Grifou-se)

QUADROS	CAMPOS
DADOS ADICIONAIS	1 - no campo "Informações Complementares", indicações exigidas neste Regulamento e dados de interesse do emitente, tais como: <b>não-incidência, isenção</b> , diferimento, suspensão, redução de base de cálculo, número do pedido, vendedor, emissor da nota fiscal, local de entrega, quando diverso do endereço do destinatário, nas hipóteses previstas na legislação, e propaganda.

Além disso, a exigência de emissão de notas fiscais por estabelecimento, em relação às operações em comento realizadas no âmbito da CCEE, de saída no caso de posição credora e de entrada no caso de posição devedora, está prevista no já citado art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, veja-se:

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

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

(...)

§ 1º - Para determinação da posição credora ou devedora, excluem-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

§ 2º - Relativamente às diferenças apuradas, o agente emitirá a nota fiscal até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota de liquidação financeira, na entrada ou na saída, conforme o caso, que deverá conter:

(...)

II - as seguintes indicações:

a - no quadro "Destinatário/Remetente", as inscrições no CNPJ e no Cadastro de Contribuintes do ICMS do emitente e a expressão "Relativa à liquidação no Mercado de Curto Prazo", ou "Relativa à apuração e liquidação do MCSD", conforme o caso;

b - no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", os dados da liquidação na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica ou da apuração e liquidação do MCSD.

§ 3º - Todas as vias das notas fiscais emitidas na forma deste artigo juntamente com as pré-faturas emitidas pela Câmara de Comercialização

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Energia Elétrica que lhes tenha dado origem deverão ser arquivadas pelos prazos previstos no § 1º do art. 96 deste Regulamento.

§ 4º - Cada estabelecimento de consumidor livre ou de autoprodutor que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo é responsável pelo pagamento do imposto e deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada:

I - fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, considerada a regra prevista § 1º deste artigo, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto; Grifou-se)

Ademais, tendo em vista o disposto no art. 11, inciso II, § 3º c/c art. 25, ambos da Lei Complementar nº 87/96, a localização do estabelecimento é referência para determinação do aspecto espacial da hipótese de incidência do ICMS, além de se constituir no núcleo de apuração autônoma do imposto, *in verbis*:

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado.

Logo, o procedimento descrito pela Autuada fere frontalmente o princípio da autonomia dos estabelecimentos que, em síntese, informa que cada estabelecimento, ainda que de uma mesma empresa, deve cumprir separadamente as suas obrigações tributárias, principais e acessórias, salvo se houver previsão normativa em sentido contrário.

Em relação à matéria, em obediência à LC nº 87/96, assim prescrevem a Lei nº 6.763/75 e o RICMS/02, *ipsis litteris*:

Lei nº 6.763/75

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

RICMS/02

Art. 59. Considera-se autônomo:

I - cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa;

Dessa forma, em respeito ao princípio da autonomia dos estabelecimentos, para cumprimento de suas obrigações tributárias, cada estabelecimento do mesmo contribuinte deve apresentar escrituração e apuração distinta de suas operações, salvo, como já salientado, se, na forma da legislação aplicável, houver concessão para procedimento diverso.

A propósito, o princípio da autonomia dos estabelecimentos deve ser respeitado, ainda, em consideração à apuração da parcela do ICMS que pertence aos municípios, quando estabelecimentos de um mesmo contribuinte se situam em municípios diferentes. É a realização plena e concreta do princípio Federativo.

Via de consequência, também não procede a alegação de que a multa isolada referente à falta de emissão da nota fiscal de saída não deveria ter sido aplicada pela Fiscalização, uma vez que perfeitamente enquadrada a conduta da Autuada ao tipo descrito na previsão do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

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

Considerando que as operações ocorrem sem incidência do imposto, a Fiscalização procedeu ao cálculo da multa isolada aplicando o limitador de 15% (quinze por cento) do valor da operação presente no § 2º do mesmo artigo.

Porém, com o advento do art. 19 e vigência estabelecida pelo art. 93, ambos da , efeitos a partir de 29/12/17, o citado § 2º, passou a ter a seguinte redação:

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.  
(Grifou-se)

Assim, a referida multa isolada deve ser adequada ao novo limite trazido pelo inciso II, retro transcrito, em observância ao disposto no art. 106, inciso II do Código Tributário Nacional (CTN).

Quanto às multas aplicadas, a Impugnante alega que se mostram desproporcionais e com caráter confiscatório. Apresenta jurisprudência do STF no sentido de sua tese.

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

Na lição de Ricardo Lobo Torres (*in* Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

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

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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.

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, ementada da seguinte forma:

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

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

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

A Impugnante afirma que não se pode admitir esta cobrança de juros de mora em relação à multa de revalidação, haja vista que o vencimento desta multa não se deu na mesma data de vencimento do tributo.

No tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, verifica-se que o art. 127 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 prevê tal imposição, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Lei nº 9.430/96

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Nesse sentido, a Resolução nº 2.880/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do estado, estabelece em seu art. 1º que:

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.

Já em relação à data inicial da incidência de juros de mora, o art. 226 da Lei nº 6.763/75 estabelece que os juros deverão ser calculados do dia em que o imposto deveria ter sido pago até o dia anterior ao seu pagamento, veja-se:

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento que negou provimento ao Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial (Ag Int no AREsp nº 908.237/SP – 2016/0105143-6), publicado em 24/10/16, pacificou a legitimidade da aplicação, pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da Taxa Selic na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

**EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TAXA SELIC. APLICABILIDADE AOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. RECURSO REPETITIVO. MULTA.**

1. "A TAXA SELIC É LEGÍTIMA COMO ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA E DE JUROS DE MORA, NA ATUALIZAÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PAGOS EM ATRASO, EX VI DO DISPOSTO NO ARTIGO 13 DA LEI 9.065/95" (RESP 1.073.846/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/12/2009, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/73).

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. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a Multa Isolada do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, ao § 2º, inciso II deste dispositivo c/c o art. 106, inciso II do CTN. Vencido, em parte, o Conselheiro Erick de Paula Carmo (Revisor), que excluía a referida multa isolada e, ainda, as exigências relativas aos juros moratórios anteriores a 29/11/17. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gustavo Lanna Murici e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 17 de abril de 2018.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira  
Relator**

D

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.949/18/3 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000937669-96	
Impugnação:	40.010145193-05	
Impugnante:	Coteminas S.A.	
	IE: 433390833.01-77	
Proc. S. Passivo:	João Dácio de Souza Pereira Rolim/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pelo Conselheiro Erick de Paula Carmo, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da exclusão da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e dos juros moratórios anteriores à 29/11/17, pelos fundamentos expostos a seguir.

No tocante ao item da exclusão da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, devido à falta de emissão das notas fiscais eletrônicas (NF-e), as operações de saída de energia elétrica, no mercado *spot*, em virtude de indeterminação em torno da qualificação dessas saídas no tocante ao âmbito interno ou interestadual, obriga ao agente de mercado, que figura na posição credora, a emissão de NF-e, modelo 1 ou 1-A, porém, sem o destaque do ICMS da operação, nos termos do art. 53-F, § 2º, inciso I, Parte 1, Anexo IX, do RICMS/02.

Apesar do Fisco invocar o princípio da autonomia dos estabelecimentos, previsto no art. 24 da Lei nº 6.763/75, no que concerne tanto ao cumprimento separado das obrigações tributárias principais e acessórias, entendo, *data venia*, aos entendimentos tergiversantes, que o princípio da autonomia dos estabelecimentos se associa ao aspecto pessoal da hipótese de incidência tributária do ICMS, isto é, ao contribuinte ou ao responsável tributário.

Sob este prisma, o princípio da autonomia dos estabelecimentos não se vincularia às obrigações acessórias, que se associam ao interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos, diferente do que ocorre com a obrigação principal tributária que se associa à ocorrência do fato gerador do ICMS, nos moldes do art. 113, §§ 1º e 2º, do CTN.

Exemplo disso é a obrigação acessória independente, que está desvinculada de qualquer obrigação principal de recolhimento de imposto, como aquela atribuída ao fabricante ou importador de ECF (Emissor de Cupom Fiscal), terceiro estranho ao fato gerador do ICMS, e que pode ser apenado pela Multa Isolada do art. 54, inciso XIX, da Lei nº 6.763/75, no puro interesse da fiscalização fazendária.

Assim sendo, a obrigação de emitir NF-e sem destaque do ICMS, devido à indeterminação do agente de mercado cadastrado na CCEE (Câmara de Comercialização de Energia Elétrica), que compra a “sobra” de energia, e a impossibilidade resultante de se aferir se houve uma operação interna ou interestadual,

é atribuída ao “agente de mercado”, nos termos do art.53-F do Anexo IX do RICMS/02.

Dentro da definição de “agente de mercado”, nas operações com a energia intermediadas pela CCEE no mercado *spot*, o Convênio ICMS nº 15/07 estabelece que a determinação da posição credora ou devedora, no mercado de curto prazo, é feito por “perfil do agente”, o qual pode compreender mais de um estabelecimento, visto que essa indeterminação também ocorre para o vendedor das “sobras” de energia, já que ocorre um rateio da base de cálculo do imposto a ser pago, proporcional à utilização por ponto de consumo do “perfil do agente”.

Deste modo, se o Manual de Procedimentos de Comercialização da CCEE – Módulo 1 (Doc.4 da Impugnação), estabelece no item 3.37, a permissão para que a matriz represente os ativos de suas filiais, entendo que se ajusta ao conceito de “agente de mercado” e ao “perfil do agente”, os quais são cadastrados na CCEE e objeto de relações multilaterais indetermináveis.

Portanto, esse fato constitui obrigação acessória independente e passível de que haja a emissão da NF-e, nos termos do art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, indistintamente pelo estabelecimento matriz, alusivo à operação de venda de “sobra” de energia de sua filial, ou pela própria filial. Neste diapasão, inaplicável a multa do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, visto que a operação comercial estava acobertada de documentação fiscal.

Quanto ao caráter confiscatório das multas, entendo que não cabe a esse Conselho qualquer tipo de juízo valorativo, acerca da justiça dos valores cobrados, estando, pois, limitado pelo art. 110 do RPTA e pelo art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Noutro giro, quanto à alegação de ilegalidade na cobrança retroativa de juros de mora anteriores ao surgimento da própria multa de revalidação, entendo que assiste razão à Impugnante, porquanto, em um simples cotejo da redação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, que instituiu a multa de revalidação, nota-se facilmente que o surgimento dessa penalidade fiscal é o início da ação fiscal, que, logicamente, ocorre em momento temporal posterior à ocorrência do fato gerador, *in litteris*:

Art.56. (...)

II -havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Em adição, a redação textual do art. 226 da Lei nº 6.763/75 não enseja margem às dúvidas, vez que determina o cálculo dos juros de mora, **desde o dia em que o débito deveria ter sido pago**, logo, o atraso no pagamento tão somente pode se vincular ao momento posterior do vencimento da obrigação de pagar a multa de revalidação.

E se essa multa de revalidação surge apenas com o início da ação fiscal, isto é até o último momento em que ainda era possível a realização da denúncia espontânea pelo contribuinte, significa que ela nasce do inadimplemento voluntário pelo contribuinte da obrigação principal tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destarte, o caráter pedagógico da multa de revalidação se vincula à necessidade de coação psicológica de todos os contribuintes a quitar o imposto estadual em dia, até mesmo porque o acionamento da máquina burocrática estatal de fiscalização e cobrança de tributos engendra um custo para o erário estadual, portanto, não seria justo discriminar positivamente as situações desiguais do contribuinte pontual e do contribuinte evasor.

Nesta esteira de raciocínio, não faz sentido cobrar juros moratórios sobre a multa de revalidação desde a ocorrência do fato gerador, se ainda era impossível o atraso no pagamento, até mesmo porque, àquela época, o Contribuinte ainda podia pagar o tributo estadual com pontualidade, desvestindo, de conseguinte, a penalidade fiscal de seu próprio aspecto finalístico.

Isto posto, julgo parcialmente procedente o lançamento fiscal, apenas para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e para excluir os juros moratórios incidentes sobre a multa de revalidação, anteriores ao dia 29/11/17.

**Sala das Sessões, 17 de abril de 2018.**

**Erick de Paula Carmo**  
**Conselheiro**