

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.964/21/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001801421-68	
Impugnação:	40.010152023-99	
Impugnante:	Telemar Norte Leste S/A. - Em Recuperação Judicial IE: 062149964.00-47	
Coobrigado:	Oi S.A. - Em Recuperação Judicial IE: 062269679.00-26	
Proc. S. Passivo:	ANDRÉ MENDES MOREIRA	
Origem:	DF/BH-2 - Belo Horizonte	

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - EMPRESA SUCESSORA – CORRETA A ELEIÇÃO. Comprovado nos autos que a empresa Coobrigada é sucessora da empresa Autuada. Correta, portanto, a sua eleição para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 132 do CTN.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO DECAÍDO. Constatou-se aproveitamento indevido de créditos extemporâneos de ICMS, depois de decorridos 5 (cinco) anos da data de emissão da nota fiscal de aquisição de energia elétrica, contrariando o disposto no art. 23, parágrafo único, da Lei Complementar n° 87/96 e no art. 30, § 4° da Lei n° 6.763/75. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n° 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS em decorrência da apropriação indevida de créditos extemporâneos do imposto, lançados nas DAPIs dos períodos de fevereiro a maio de 2020, depois de decorridos 5 (cinco) anos da data de emissão da nota fiscal de aquisição de energia elétrica, contrariando o disposto no art. 23, parágrafo único da Lei Complementar n° 87/96 e no art. 30, § 4° da Lei n° 6.763/75.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n° 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 8.374/8.384, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 8.645/8.658.

A Fiscalização emite os Ofícios DF/BH-2 n.ºs 041/2021 e 042/2021, acostados aos autos às págs. 8.673 e 8.675, comunicando aos Autuados a reformulação do lançamento para incluir no polo passivo da obrigação tributária a empresa OI S/A – Em Recuperação Judicial, com fulcro no art. 121, parágrafo único, inciso II, e art. 132, ambos do Código Tributário Nacional (CTN).

Regularmente intimada, as Autuadas não se manifestam.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 8.677/8.691, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Do Mérito:

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS em decorrência da apropriação indevida de créditos extemporâneos do imposto, lançados nas DAPIs dos períodos de fevereiro a maio de 2020, depois de decorridos 5 (cinco) anos da data de emissão da nota fiscal de aquisição de energia elétrica, contrariando o disposto no art. 23, parágrafo único da Lei Complementar n.º 87/96 e no art. 30, § 4.º da Lei n.º 6.763/75.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75.

A Fiscalização emite os Ofícios DF/BH-2 n.ºs 041/2021 e 042/2021, acostados aos autos às págs. 8.673 e 8.675, comunicando aos Autuados a reformulação do lançamento para incluir no polo passivo da obrigação tributária a empresa OI S/A – Em Recuperação Judicial, com fulcro no art. 121, parágrafo único, inciso II, e art. 132, ambos do Código Tributário Nacional (CTN).

Regularmente intimada, as Autuadas não se manifestam.

Contraopondo-se ao feito fiscal, a Impugnante relata, inicialmente, que a presente autuação é “*decorrente da suposta apropriação indevida de crédito extemporâneo de ICMS pela aquisição de energia elétrica, cujo direito foi reconhecido judicialmente, nos autos da ação ordinária n.º 5147006- 75.2004.8.13.0024, ajuizada em 22.11.2004, em litisconsórcio com a Oi Móvel S/A (doc. n.º 04)*”.

Esclarece que a “*referida ação foi ajuizada em decorrência da reforma promovida na LC n.º 87/96, pela LC n.º 102/00, que limitou o direito ao aproveitamento do ICMS pela aquisição de energia elétrica apenas nas hipóteses de ‘a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica; b) quando for consumida no processo de industrialização; c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior (...)*”.

Salienta que, “desse modo, diante da controvérsia que pairou sobre a matéria, os Fiscos estaduais encararam a inovação legislativa de forma excessivamente restritiva, ao argumento de que a prestação de serviço não se confunde com atividade industrial e, em virtude disso, lavraram autos de infração contra Contribuintes diversos para glosar o crédito aproveitado” e acrescenta que, “**já em janeiro de 2002**, havia este eg. CC/MG consolidado seu entendimento de ‘que não existe previsão legal/regular permissiva do creditamento decorrente do consumo de energia elétrica por empresa prestadora de serviço de comunicação (CC/MG, Acórdão nº 15.462/02/1ª ... doc. nº 05)”.

Sustenta que “o entendimento estadual, de tão remansoso, já havia norteado a resposta a diversas consultas de contribuintes, cabendo destaque para a nº 245/2006 (... doc. nº 06) na qual a DOLT/SUTRI/SEF assentou que ‘a prestação de serviço de telecomunicação não se trata de atividade industrial a que se refere o art. 222 do RICMS e, portanto, **não é cabível o creditamento de ICMS relativo à ENERGIA elétrica adquirida e empregada nesta prestação**”.

Assim, segundo a Impugnante, “tão logo entrou em vigor a alteração legislativa, sinalizou o Estado de Minas Gerais que, no tocante às prestadoras de serviços de telecomunicação, os créditos decorrentes das entradas de energia elétrica **não mais seriam homologados**”, e sim glosados pelo Fisco mineiro, isto é, o Estado passaria a, verdadeiramente, obstar o exercício do direito ao crédito em questão.

Nesse cenário, segundo a Impugnante, a empresa “se viu obrigada a, **ainda em 2004**, ajuizar a ação ordinária de nº 5147006-75.2004.8.13.0024 (doc. nº 04, cit) para ver reconhecido o seu direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS em comento”, uma vez que, como mencionado, referido direito vinha sendo obstado pela Fiscalização mineira, em condutas chanceladas pelo CCMG, bem como pela Superintendência de Tributação (SUTRI/MG) – constatação essa corroborada pela contestação apresentada pela AGE/MG ao pleito inicial da então Autora, conforme relata a sentença (doc. nº 04).

Destaca que, “com o julgamento, pelo STJ, em sede de julgamento repetitivo (e, portanto, vinculando ‘os juízes e tribunais’ – art. 927/CPC) do REsp. nº 1.201.635/MG, o pleito da Impugnante foi deferido em decisão monocrática do Min. Sérgio Kukina no STJ, aos 20.10.2015 (doc. nº 04, cit). Após agravo interno e, em seguida, recurso extraordinário do Estado de Minas Gerais — ambos improvidos —, o feito transitou em julgado em **27.09.2017**”.

Assim, “resguardada pela estabilização da decisão judicial que lhe autorizou o creditamento de ICMS, a Impugnante, nos exercícios de fevereiro a maio de 2020, realizou o aproveitamento de parcela dos créditos decorrentes de entradas de energia elétrica acumulados durante o período de trâmite do citado processo judicial (nov./2004 a set./2017), conforme comunicados constantes do Anexo 1 do auto de infração”.

Aduz que, para sua surpresa, “o Fisco Mineiro, ao revés do provimento jurisdicional por ela titularizado, lavrou a autuação epigrafada, glosando os créditos aproveitados sob o pretexto de que ‘não houve modulação dos efeitos da referida

decisão', de modo que os créditos 'somente poderão ser considerados regulares se respeitado o prazo de cinco anos de emissão das notas fiscais, **conforme art. 30, § 4º da Lei nº 6.763/75**, sendo irrelevante para tanto a circunstância de ter a nota fiscal sido emitida após o ajuizamento da ação declaratória nº 514700675.2004.8.13.0024”.

Ressalta, nesse sentido, que “*não se discute o direito ao creditamento de ICMS pela aquisição de energia elétrica, mas, tão somente, a suposta inobservância, pela Impugnante, do prazo decadencial previsto no art. 23, p.u c/c art. 33, II, 'b', ambos da LC nº 87/96, para aproveitamento do referido crédito*”.

No entanto, a seu ver, “*olvidou-se a Fiscalização de perquirir, profundamente, a natureza do prazo a que se sujeita o exercício do direito ao aproveitamento de créditos **litigiosos**, mormente quando se discute um direito a uma prestação, cuja pretensão foi notoriamente resistida pelo Ente tributante*”.

Segundo o seu entendimento, “*de acordo com o art. 240 do Código de Processo Civil, 'a citação válida induz litispendência, torna litigiosa a coisa e constitui em mora o devedor', prevendo ainda que 'a interrupção da prescrição, operada pelo despacho que ordena a citação, ainda que proferido por juízo incompetente, **retroagirá à data de propositura da ação**'*”, dispositivo este que, em suas palavras, prevê dois consequentes jurídicos, a saber:

- (i) “o ‘torna[r] litigiosa a coisa’, ou seja, **vincular o objeto discutido no processo ao seu resultado**”; e
- (ii) “a ‘interrupção da prescrição’ do direito, a qual, embora operada pelo despacho que ordena a citação, **retroagirá à data de propositura da ação**”.

Assim sendo, na visão da Impugnante, “*para perquirir qual é o efeito da ação judicial sobre o direito nela pleiteado, é necessário, inicialmente, analisá-lo, considerando todas as situações fáticas concernentes. Isso porque, tratando-se de direito, cujo o exercício pleno foi resistido, ele se sujeitará ao prazo **prescricional**, ficando, portanto, sujeito às 'normas que impedem, suspendem ou interrompem' seu curso, inclusive à prevista no art. 240 do CPC*”.

Portanto, prossegue a Impugnante, com “*a **violação pelo Fisco Estadual ao direito da Impugnante ao aproveitamento dos referidos créditos, surgiu para ela, nos termos do art. 189 do Código Civil uma **pretensão**, ou seja, uma 'posição subjetiva [da ora Impugnante] de poder exigir de outrem [in casu, o Fisco] alguma prestação positiva ou negativa' [in casu, o reconhecimento do direito ao aproveitamento dos multicitados créditos]***”.

Pondera que, “*por ensejar **pretensão**, isto é, por ser passível de violação, o direito da Impugnante somente pode ter natureza de '**direito a prestação**', o que, por corolário, faz com que ele '**se extingue[a], pela **prescrição****', nos termos do art. 189 do Código Civil, sujeitando-se, portanto, às regras a ela inerentes*”.

Afirma, nesse sentido, que na ação ordinária por ela proposta “*discutiu-se, em verdade, o direito a uma **prestação**, qual seja: **a de exigir, judicialmente, que o Fisco o reconheça e, assim, passe a homologar os créditos aproveitados***”.

Enfatiza que, “desse modo, assentando-se tratar de direito a uma prestação, cuja violação desencadeou o decurso de prazo **prescricional**, emana, como corolário, a conclusão de que, com o ajuizamento, pela Impugnante, da ação ordinária nº 5147006-75.2004.8.13.0024 e a ulterior citação válida do Estado de Minas Gerais, **operou-se, nos termos do art. 240 do CPC c/c art. 202, I do CC, a interrupção do prazo prescricional dos direitos por ela abarcados**”, isto é, “tendo em vista que o objeto da ação era resguardar o direito da Impugnante ao aproveitamento dos créditos de energia elétrica a que, já no momento de sua propositura, fazia direito, encontrou-se o prazo para seu aproveitamento **interrompido**”.

Acentua que, “se, nos termos do p. único do art. 202 do CC, ‘a prescrição interrompida [somente] recomeça a correr (...) do último ato do processo para a interromper’, então, tendo a interrupção se operado por processo judicial, ‘ela dura tanto tempo quanto o processo interruptivo, de modo que o novo curso prescricional só se inicia da data do último ato do processo’”.

Ou seja, de acordo com a Impugnante, “**pelos próprios efeitos da propositura da ação, que tornou litigioso o direito nela discutido, interrompendo seu prazo prescricional, restou resguardado o aproveitamento dos créditos de ICMS que a Impugnante fazia jus à época do ajuizamento, quais sejam, os realizados no lustro imediatamente anterior**. Não seria, portanto, necessária qualquer modulação expressa dos efeitos do provimento dela decorrente, já que é um efeito automático das ações que discutem um direito a uma pretensão”.

Assevera que “foi esse o momento no qual a Impugnante, atenta à retomada do prazo prescricional, **tempestiva e regularmente**, exerceu seu direito de aproveitamento dos créditos de ICMS que estavam sub judice”.

Argumenta que o entendimento por ela exposto é resguardado pelo STJ que, sempre que instado a manifestar em situações parelhas, deixa claro que “**as duas Turmas que compõem a Egrégia Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmaram a orientação de que, nas ações que visam ao RECONHECIMENTO do direito ao creditamento do ICMS, o prazo prescricional é quinquenal, sendo atingidas as parcelas anteriores à propositura da ação**”, oportunidade em que transcreve a decisão relativa AgRg no Ag nº 556.561/SC, no qual foi assentado que:

“HAVENDO OPOSIÇÃO CONSTANTE DE ATO ESTATAL, ADMINISTRATIVO OU NORMATIVO, IMPEDINDO A UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS ORIUNDOS DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DE NÃO-CUMULATIVIDADE, ESSES CRÉDITOS NÃO PODEM SER CLASSIFICADOS COMO ESCRITURAIS, CONSIDERADOS AQUELES OPORTUNAMENTE LANÇADOS PELO CONTRIBUINTE EM SUA ESCRITA CONTÁBIL. ISTO PORQUE A VEDAÇÃO LEGAL AO SEU APROVEITAMENTO IMPELE O CONTRIBUINTE A SOCORRER-SE DO JUDICIÁRIO, CIRCUNSTÂNCIA QUE ACARRETA DEMORA NO RECONHECIMENTO DO DIREITO PLEITEADO, DADA A TRAMITAÇÃO NORMAL DOS FEITOS JUDICIAIS.

(...)

NAS RELAÇÕES JURÍDICAS DE TRATO SUCESSIVO EM QUE A FAZENDA PÚBLICA FIGURE COMO DEVEDORA, QUANDO NÃO TIVER SIDO NEGADO O PRÓPRIO DIREITO RECLAMADO, A **PRESCRIÇÃO** ATINGE APENAS AS PRESTAÇÕES VENCIDAS ANTES DO QUINQUÊNIO ANTERIOR À PROPOSITURA DA AÇÃO” (STJ, AGRG NO AG 556.561/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 05/08/2004, DJ 30/08/2004, P. 211)”. (GRIFOS DA IMPUGNANTE).

Ressalta, ainda, que o STJ, reforçando a injuridicidade da prática fiscal, “firmou precedente **vinculante** no julgamento do REsp. nº 1.035.847/RS (Tema nº 164), no qual assentou que ‘(...) **ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário**, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo **legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do fisco**”.

Conclui, nesse contexto, que, “tendo em vista que o direito reclamado na ação ordinária nº 5147006-75.2004.8.13.0024 trata-se de um direito a uma prestação – cuja pretensão foi resistida pela Fiscalização – o prazo prescricional (e não decadencial, tal como defende a Fiscalização) somente atinge os créditos vencidos antes do quinquênio anterior a propositura da ação”, complementando que, “exatamente isso consignou a 2ª Câmara do CCMG que, ao analisar os AI/PTAs nº 01.001417115-05 (doc. nº 07) e 01.001489540-21 (doc. nº 08) – autuações idênticas a presente, é frisar – asseverou: que”:

1. “não há dúvidas de se tratar de um direito a prestação resistido – já que reiteradamente obstado pelo Estado de Minas Gerais”; que
2. “sujeita-se, portanto, ao prazo **prescricional**”;
3. “sendo totalmente ilegítimo condicionar o aproveitamento dos créditos à modulação dos efeitos da decisão declaratória, que, por sua própria natureza, “tem efeito **ex tunc**, ou seja, produz efeitos retroativos desde a ocorrência dos fatos”.

Afirma, por fim, que, “tendo em vista não ser aplicável, in casu, a previsão contida no art. 105 do RPTA/MG (Decreto nº 44.747/2008), o posicionamento da AGE/MG reportado no relatório fiscal não vincula a análise deste eg. CCMG, que é órgão autônomo para ‘revisão, em instância administrativa, do crédito tributário constituído e questionado pelo contribuinte”.

No entanto, **ao contrário das alegações da Impugnante**, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco encontra-se perfeitamente respaldada na legislação vigente.

Nesse sentido, há que se reiterar, inicialmente, que a Impugnante, baseando-se em decisão judicial que lhe foi favorável, apropriou-se extemporaneamente, nas DAPIs referentes aos períodos de fevereiro a maio de 2020, dos créditos de ICMS relativos às entradas de energia elétrica, relativos a períodos contemporâneos à tramitação da ação judicial por ela movida (exercícios de 2005 a 2008, no presente caso), ou seja, esses créditos não foram apropriados na época própria.

Por consequência, **não** houve estorno desses créditos com lastro no fundamento de que “a prestação de serviço de telecomunicação não se trata de atividade industrial a que se refere o art. 222 do RICMS e, portanto, não é cabível o creditamento de ICMS relativo à ENERGIA elétrica adquirida e empregada nesta prestação”.

A fundamentação da glosa efetuada no presente processo é totalmente distinta, pois atinge somente os **créditos já decaídos**, uma vez que apropriados depois de decorridos 5 (cinco) anos da data de emissão da nota fiscal de aquisição de energia elétrica, contrariando o disposto no art. 23, parágrafo único da Lei Complementar nº 87/96 e no art. 30, § 4º da Lei nº 6.763/75.

Caso a Impugnante tivesse apropriado os créditos em discussão na época própria (nos respectivos períodos de referência dos documentos fiscais) e o Fisco tivesse efetuado a sua glosa sob o fundamento de que “a prestação de serviço de telecomunicação não se trata de atividade industrial a que se refere o art. 222 do RICMS e, portanto, não é cabível o creditamento de ICMS relativo à ENERGIA elétrica adquirida e empregada nesta prestação”, caberia à AGE analisar o cabimento ou não de “cancelamento” de eventual execução fiscal, como consequência da sentença declaratória, mas **não é este o caso dos autos**.

Por outro lado, há que se destacar que a sentença declaratória transitada em julgado não criou uma situação jurídica nova, apenas reconheceu o direito ao aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica utilizada na prestação de serviços por contribuinte prestador de serviços de telecomunicações.

Contudo, é fato incontroverso que não houve na referida decisão permissão expressa para utilização de créditos destacados nas notas fiscais emitidas há mais de cinco anos, ou seja, após o prazo previsto nos dispositivos legais da Lei Complementar nº 87/96 e da Lei nº 6.763/75.

O prazo previsto no art. 23, parágrafo único, da Lei Complementar nº 87/96, é de natureza decadencial, por ser previsto para o exercício de um direito potestativo, ou seja, que é a prerrogativa jurídica de impor a outrem, unilateralmente, a sujeição ao seu exercício. Assim, **não está o prazo em questão sujeito a interrupção ou suspensão**, nos termos do art. 207 do Código Civil.

Código Civil

(Lei nº 10.406, de 10 de janeiro 2002)

Art. 207. Salvo disposição legal em contrário, não se aplicam à decadência as normas que impedem, suspendem ou interrompem a prescrição.
(Grifou-se)

Sendo assim, os atos de aproveitamento de créditos de ICMS devem observar a disciplina normativa a respeito, em especial quanto ao prazo. O direito ao crédito encontra-se bem delimitado, segundo os prazos e condições que a norma geral estabelece no regime jurídico de sua aplicação, conforme fundamentos fáticos e jurídicos aduzidos a seguir.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Constituição Federal estabelece no § 2º do art. 155 que o ICMS 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, reservando-se à lei complementar a disciplina do regime de compensação do imposto.

CF/88

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:

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;

(...)

XII - cabe à lei complementar: (...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

A matéria foi disciplinada no art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, segundo o qual, o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o 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.**

LC nº 87/96

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o 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.

Parágrafo único. **O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.**
(Grifou-se)

Verifica-se, portanto, que, ao dispor acerca do regime jurídico de compensação do ICMS, a Lei Complementar nº 87/96 define como critério de compensação a observância de prazos e condições estabelecidos na legislação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No art. 23, parágrafo único, o legislador incluiu disposição expressa acerca do **prazo para exercício do direito ao crédito**, para efeito de compensação com débito do imposto, ao dispor que o direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

No âmbito do estado de Minas Gerais, a disciplina de tais condições encontra-se inserida no art. 30, *caput* e seu § 4º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 67, § 3º do RICMS/02, nos quais foi estabelecida disposição expressa acerca do prazo para o exercício do direito de utilização do crédito de ICMS, que se extingue decorridos 5 (cinco) anos contados da data de emissão do respectivo documento fiscal.

Lei nº 6.763/75

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

(...)

§ 4º - **O direito de utilizar o crédito extingue-se decorridos 5 (cinco) anos contados da data de emissão do documento.** (Parágrafo acrescentado pelo art. 2º da Lei nº 12.423, de 27/12/1996.) (Grifou-se)

RICMS/02

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

(...)

§ 3º **O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento.** (Grifou-se)

Portanto, o direito ao crédito encontra-se bem delimitado, segundo os prazos e condições que a norma geral estabelece no regime jurídico de sua aplicação.

O entendimento acima exposto é corroborado pelo Parecer AGE/PTF nº 16.177¹, da Procuradoria de Tributos e Assuntos Fiscais, elaborado pelo Procurador do Estado de Minas Gerais, Dr. Diógenes Baleeiro Neto, **citado no Relatório Fiscal e reproduzido na manifestação fiscal**, que possui o seguinte teor:

Ementa:

¹ Disponível em:

<http://www.advocaciageral.mg.gov.br/images/stories/downloads/advogado/Pareceres2020/parecer-16.177.pdf>

“DIREITO TRIBUTÁRIO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS. SENTENÇA DECLARATÓRIA. Aproveitamento de créditos decorrentes de notas fiscais referentes a aquisição de energia elétrica por contribuinte prestador de serviços de telecomunicações. Sentença declaratória transitada em julgado. Limitação do direito ao aproveitamento aos créditos decorrentes de aquisições documentadas em notas fiscais emitidas nos últimos cinco anos”

FUNDAMENTAÇÃO

“- O art. 30, § 4º, da Lei n. 6.763/75, em consonância com o disposto no art. 23, parágrafo único, da Lei Complementar n. 87/96, prevê que o direito de utilização do crédito extingue-se após decorridos cinco anos contados da data de emissão do correspondente documento fiscal.

- Há de se cogitar, como visto, acerca da possibilidade de utilização de créditos referentes a notas emitidas há mais de cinco anos, durante o período em que tramitou a demanda judicial concernente ao próprio direito de aproveitamento de créditos pela contribuinte. A análise de tal possibilidade passa, em primeiro lugar, pela identificação precisa dos efeitos da coisa julgada advinda do julgamento da demanda declaratória proposta pela contribuinte.

- Assim, é necessário identificar o conteúdo da prestação jurisdicional declaratória. Por meio de provimento de tal natureza, “a parte adquire o direito incontestável de comportar-se em consonância ao comando sentencial, e, principalmente, não é dado àqueles que se vincularam à declaração impedi-la” (ASSIS, Araken de. Processo Civil Brasileiro, vol. I, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015. p. 675).

- A decisão declaratória não cria uma situação jurídica nova. Apenas extirpa a dúvida que existe sobre uma situação pré-existente, impondo a todos os sujeitos nela envolvidos que ajustem o seu comportamento ao que foi decidido.

- No caso, a dúvida extirpada pela decisão transitada em julgado foi a respeito de ser ou não possível o aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica pela demandante. Entendeu-se que sim. Contudo, não houve modulação de efeitos, com permissão expressa para utilização de notas fiscais emitidas há mais de cinco anos, desde que após a propositura da ação.

- Ainda, caso houvesse ocorrido, no curso do processo, alguma ação fiscal em sentido contrário ao que restou

decidido, poder-se-ia cogitar do desfazimento dos atos fiscalizatórios como consequência natural da sentença declaratória. Não é o que se noticia, todavia.

- A contribuinte, pelo que consta, iniciou o aproveitamento de créditos somente após o trânsito em julgado. Ocorre que os atos de aproveitamento - anteriores ou posteriores ao encerramento do processo - devem observar a disciplina normativa a respeito, em especial quanto ao prazo.

- A jurisprudência, inclusive, reconhece serem independentes os efeitos do tempo relacionados diretamente com a pretensão declaratória e os daquela decorrente do preceito por ela criado:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PRETENSÃO DE EFEITOS MODIFICATIVOS. REJEIÇÃO. 1. A DECISÃO PROFERIDA EM AÇÃO DECLARATÓRIA TEM O EFEITO DE SERVIR COMO NORMA JURÍDICA A SER APLICADA NO CASO CONCRETO A QUE ELE SE DESTINA. 2. NÃO HÁ QUE SE CONFUNDIR A IMPRESCRITIBILIDADE DA AÇÃO DECLARATÓRIA COM OS EFEITOS DA PRESCRIÇÃO DA AÇÃO CONTENDO, COM BASE NO PRECEITO CRIADO PELA AÇÃO DECLARATÓRIA, PRETENSÃO CONDENATÓRIA. 3. CASO EM QUE A DECISÃO DECLARATÓRIA RECONHECEU EXISTIR RELAÇÃO JURÍDICA OBRIGACIONAL ENTRE PARTES. AÇÃO CONSTITUTIVA CONDENATÓRIA PROPOSTA APÓS CONSUMAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL. 4. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS PARA COMPLEMENTAR AS RAZÕES QUE DETERMINARAM O CONVENCIMENTO ASSUMIDO. 5. NEGAÇÃO DE EFEITOS MODIFICATIVOS DOS EMBARGOS POR INEXISTIREM MOTIVOS PARA ALTERAR A PARTE DISPOSITIVA DO ACÓRDÃO. 6. EMBARGOS REJEITADOS. (EDCL NOS EDCL NO RESP 444.825/PR, REL. MINISTRO JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 08/11/2005, DJ 01/02/2006, P. 430)

- É certo que a decisão acima transcrita trata de situação distinta, mas o raciocínio a ser aplicado ao caso é o mesmo: a declaração postulada e concedida não há de interferir no campo concreto de seus efeitos.

- A respeito, vale conferir trecho do voto proferido pelo relator no caso supra, em que se promove a distinção entre o comando declaratório e os seus efeitos:

(...) ELA DEFINE, APENAS, SE EXISTE OU NÃO UMA RELAÇÃO JURÍDICA, SEM INTERFERIR NO CAMPO CONCRETO DOS SEUS EFEITOS E DA SUA EFICÁCIA. A SENTENÇA DECLARATÓRIA NÃO CONTÉM VÍNCULO CONSTITUTIVO CONDENATÓRIO. ELA INSTITUIU, TÃO-

SOMENTE, UMA NORMA JURÍDICA POSITIVA PARA A SITUAÇÃO DE FATO QUE LHE FOI APRESENTADA.

- Cabe observar, ainda, que o ordenamento jurídico confere à contribuinte a possibilidade de obter provimento jurisdicional apto a conservar a possibilidade de futura fruição plena dos efeitos da tutela jurisdicional. Se houvesse, no caso, postulado (e obtido) medida cautelar, assegurando-lhe o aproveitamento futuro de créditos referentes a notas fiscais atuais, não se haveria de questionar a regularidade de sua conduta.

- A sentença declaratória não inaugura um novo estado de direito. Apenas extirpa a dúvida quanto a uma situação jurídica controvertida. No caso, afirmou-se: a demandante pode fazer o aproveitamento. E sempre pôde fazê-lo. Se não o fez em relação a alguns créditos documentados em notas fiscais antigas, não o poderá fazer mais, se ultrapassado o prazo previsto na Lei n. 6.763/75.

- Por fim, há de se observar que o prazo previsto no art. 23, parágrafo único, da Lei Complementar n. 87/96, por ser previsto para o exercício de um direito potestativo, é de natureza decadencial. Nesse sentido, o REsp 717.627/MT, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/03/2005, REPDJ 28/04/2006, p. 285, DJ 27/06/2005, p. 343, e o EDcl no REsp 278.884/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/03/2002.

- Assim, não está o prazo em questão sujeito a interrupção ou suspensão, nos termos do art. 207, do Código Civil. A ação declaratória proposta pela contribuinte não teve o condão de “congelar” o direito ao aproveitamento dos créditos referentes a documentos emitidos durante a sua tramitação.

- Noutro giro, diversa seria a situação se houvesse ocorrido a violação do direito em questão (por meio de ato concreto por parte da fiscalização, contrário ao direito ao aproveitamento). Surgiria aí a pretensão de desconstituição do ato, sujeita ao prazo prescricional, este sim passível de interrupção. No entanto, a discussão judicial inaugurada pela contribuinte dizia direito apenas à segurança jurídica, não à impugnação de um ato concreto por parte do fisco”.

CONCLUSÃO

- Assim, opina-se, na linha de manifestações anteriores desta Advocacia-Geral, no sentido de que as apropriações de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica, reconhecidas como

legítimas, somente poderão ser consideradas regulares se respeitado o prazo de cinco anos de emissão das notas fiscais, conforme art. 30, § 4º, da Lei n. 6.763/75, sendo irrelevante para tanto a circunstância de ter a nota fiscal sido emitida após o ajuizamento da ação declaratória n. 5147006-75.2004.8.13.0024”.

Como se vê, as apropriações de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica, reconhecidas como legítimas, somente poderão ser consideradas regulares se respeitado o prazo de cinco anos de emissão das notas fiscais, conforme art. 30, § 4º da Lei nº 6.763/75, sendo irrelevante para tanto a circunstância de ter a nota fiscal sido emitida após o ajuizamento da ação declaratória n. 5147006-75.2004.8.13.0024.

Isso porque, como já afirmado, não está o prazo decadencial em discussão sujeito a interrupção ou suspensão, nos termos do art. 207 do Código Civil. A ação declaratória proposta pelo contribuinte não teve o condão de “congelar” o direito ao aproveitamento dos créditos referentes a documentos emitidos durante a sua tramitação.

Com relação aos PTAs nºs 01.001417115-05 e 01.001489540-21 (Acórdãos nºs 22.492/20/2ª e 22.509/21/2ª), citados pela Impugnante, há que se destacar que as **decisões a eles relativas foram reformadas pela Câmara Especial de Julgamento**, por meio dos Acórdãos nºs 5.447/21/CE e 5.448/21/CE, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 5.447/21/CE

PTA/AI: 01.001417115-05

RECORRENTE: 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RECORRIDO: TELEMAR NORTE LESTE S/A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

EMENTA:

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - CRÉDITO DECAÍDO. CONSTATOU-SE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS DE ICMS, DEPOIS DE DECORRIDOS 5 (CINCO) ANOS DA DATA DE EMISSÃO DA NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 23, § ÚNICO, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96 E NO ART. 30, § 4º DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75. **REFORMADA A DECISÃO ANTERIOR COM O RESTABELECIMENTO DAS EXIGÊNCIAS.**

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS.”

RELATÓRIO:

“VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS EM DECORRÊNCIA DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS DO IMPOSTO, LANÇADOS NAS DAPIS DOS PERÍODOS DE OUTUBRO E NOVEMBRO DE 2017, JANEIRO A MAIO DE 2018, DEZEMBRO DE 2018, FEVEREIRO E SETEMBRO DE 2019, DEPOIS DE DECORRIDOS 5 (CINCO) ANOS DA DATA DE EMISSÃO DA NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 23, § ÚNICO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 E NO ART. 30, § 4º DA LEI Nº 6.763/75.

AS EXIGÊNCIAS REFEREM-SE AO ICMS APURADO, ACRESCIDO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 22.492/20/2ª, JULGOU IMPROCEDENTE O LANÇAMENTO. VENCIDAS AS CONSELHEIRAS CINDY ANDRADE MORAIS (REVISORA) E IVANA MARIA DE ALMEIDA, QUE O JULGAVAM PROCEDENTE. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. GABRIEL PRADO AMARANTE DE MENDONÇA E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. WENDELL DE MOURA TONIDANDEL ...”

DECISÃO:

“... DIANTE DO EXPOSTO, **ACORDA A CÂMARA ESPECIAL DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONHECER DO RECURSO DE REVISÃO. NO MÉRITO, POR MAIORIA DE VOTOS, EM DAR PROVIMENTO AO RECURSO.** VENCIDOS OS CONSELHEIROS MARCELO NOGUEIRA DE MORAIS (REVISOR) E CARLOS ALBERTO MOREIRA ALVES, QUE LHE NEGAVAM PROVIMENTO. PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. CÉLIO LOPES KALUME, E PELA RECORRIDA, A DRA. MARINA SOARES MACHADO. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DO SIGNATÁRIO E DOS CONSELHEIROS VENCIDOS, OS CONSELHEIROS GISLANA DA SILVA CARLOS, IVANA MARIA DE ALMEIDA E MARCO TÚLIO DA SILVA.” (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 5.448/21/CE

PTA/AI: 01.001489540-21

RECORRENTE: 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RECORRIDO: OI MÓVEL S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

EMENTA:

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - CRÉDITO DECAÍDO. CONSTATOU-SE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS DE ICMS, DEPOIS DE DECORRIDOS 5 (CINCO) ANOS DA DATA DE

EMISSÃO DA NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 23, § ÚNICO, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96 E NO ART. 30, § 4º DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75. **REFORMADA A DECISÃO ANTERIOR COM O RESTABELECIMENTO DAS EXIGÊNCIAS.**

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS.”

RELATÓRIO:

“VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS EM DECORRÊNCIA DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS DO IMPOSTO, LANÇADOS NAS DAPIS DOS PERÍODOS DE NOVEMBRO DE 2019 E JANEIRO DE 2020, DEPOIS DE DECORRIDOS 5 (CINCO) ANOS DA DATA DE EMISSÃO DA NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 23, § ÚNICO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 E NO ART. 30, § 4º DA LEI Nº 6.763/75.

AS EXIGÊNCIAS REFEREM-SE AO ICMS APURADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE.

A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 22.509/21/2ª, JULGOU IMPROCEDENTE O LANÇAMENTO. VENCIDAS AS CONSELHEIRAS CINDY ANDRADE MORAIS (REVISORA) E IVANA MARIA DE ALMEIDA, QUE O JULGAVAM PROCEDENTE. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE A DRA. MARINA SOARES MACHADO E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, A DRA. SHIRLEY DANIEL DE CARVALHO ...”

DECISÃO:

“... DIANTE DO EXPOSTO, **ACORDA A CÂMARA ESPECIAL DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONHECER DO RECURSO DE REVISÃO. NO MÉRITO, POR MAIORIA DE VOTOS, EM DAR PROVIMENTO AO RECURSO.** VENCIDOS OS CONSELHEIROS MARCELO NOGUEIRA DE MORAIS (REVISOR) E CARLOS ALBERTO MOREIRA ALVES, QUE LHE NEGAVAM PROVIMENTO. PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. CÉLIO LOPES KALUME, E PELA RECORRIDA, A DRA. MARINA SOARES MACHADO. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DO SIGNATÁRIO E DOS CONSELHEIROS VENCIDOS, OS CONSELHEIROS GISLANA DA SILVA CARLOS, IVANA MARIA DE ALMEIDA E MARCO TÚLIO DA SILVA.” (GRIFOU-SE)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, diante do acima exposto, conclui-se que os créditos apropriados extemporaneamente pela Impugnante **não** encontram respaldo na legislação vigente, motivo pelo qual afigura-se correta a glosa efetuada pelo Fisco.

Por consequência, afiguram-se corretas as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

Ao contrário da arguição da Impugnante, a penalidade em questão amolda-se perfeitamente ao caso dos autos, uma vez caracterizada a apropriação de créditos em desacordo com a legislação tributária, conforme já demonstrado.

Da sujeição passiva

A Fiscalização inclui no polo passivo da obrigação tributária a empresa OI S/A – Em Recuperação Judicial, com fulcro no art. 121, parágrafo único, inciso II, e art. 132, ambos do Código Tributário Nacional (CTN), em função da sucessão.

O Código Tributário Nacional é claro ao tratar do caso de sucessão conforme disposto no art. 132, *in verbis*:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a da do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Correta portanto a eleição da empresa OI S/A para o polo passivo da obrigação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencidos os Conselheiros André Barros de Moura (Relator) e Marcelo Nogueira de Moraes, que o julgavam improcedente. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Iara Maria Diniz Leite e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Adriano Antônio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gomes Dutra. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Hélio Victor Mendes Guimarães.

Sala das Sessões, 14 de dezembro de 2021.

**Marco Túlio da Silva
Presidente / Relator designado**

M

CC/IMG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.964/21/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001801421-68
Impugnação: 40.010152023-99
Impugnante: Telemar Norte Leste S/A. - Em Recuperação Judicial
IE: 062149964.00-47
Coobrigado: Oi S.A. - Em Recuperação Judicial
IE: 062269679.00-26
Proc. S. Passivo: ANDRÉ MENDES MOREIRA
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Ressaltando que os fundamentos são os mesmos utilizados no voto vencido da lavra do Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves no Acórdão nº 22.492/20/2ª. Destaco que a despeito das distinções existentes, trata-se de matéria jurídica idêntica.

Conforme exposto, a autuação é decorrente da suposta apropriação indevida de crédito extemporâneo de ICMS pela aquisição de energia elétrica, cujo direito foi reconhecido judicialmente.

A referida ação foi ajuizada em decorrência da reforma promovida na LC nº 87/96, pela LC nº 102/00, que limitou o direito ao aproveitamento do ICMS pela aquisição de energia elétrica apenas nas hipóteses de a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica; b) quando for consumida no processo de industrialização; c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior.

Conforme destaca a Impugnante, diante da controvérsia que pairou sobre a matéria, os Fiscos estaduais encararam a inovação legislativa de forma excessivamente restritiva, ao argumento de que a prestação de serviço não se confunde com atividade industrial e, em virtude disso, lavraram Autos de Infração contra Contribuintes diversos para glosar o crédito aproveitado e acrescenta que, já em janeiro de 2002, havia este eg. CCMG consolidado seu entendimento de que não existe previsão legal/regular permissiva do creditamento decorrente do consumo de energia elétrica por empresa prestadora de serviço de comunicação.

Registra-se por oportuno, que conforme informações retiradas do próprio sítio eletrônico deste órgão:

“Ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais compete dirimir (julgar) as questões de natureza

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária suscitadas entre o sujeito passivo e a Fazenda Pública Estadual no âmbito do contencioso administrativo fiscal, conforme dispõe o art. 172 do RPTA (Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c o art.184 da Lei nº 6.763/75.”

E ainda em complementação por óbvio, que em se tratando de órgão julgador administrativo, existem limitações à atuação do Conselho de Contribuintes, as quais estão estabelecidas pelo art. 182 da Lei nº 6.763/75:

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

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

II - a aplicação da equidade.

Entretantes, não verifico dentre as hipóteses enumeradas a vinculação das decisões aos posicionamentos expressos pela AGE, os quais fundamentaram e direcionaram a própria atuação da Fiscalização.

Com todo o respeito e reconhecimento que merece o nobre órgão incumbido da representação de nosso estado, concluo que a vinculação das decisões deste Conselho a pareceres emitidos pela Advocacia Geral do Estado se consubstanciaria em uma clara e flagrante subversão das prerrogativas e valores inerentes à nobre atividade exercida pelo colegiado.

A situação posta nos autos, teve seu nascedouro diante de posicionamento firmado pelo estado de Minas Gerais, o qual obstaculizou o exercício do direito ao creditamento do imposto exigido nas operações vinculadas ao consumo de energia elétrica.

Destacamos aqui, que inexistente discussão remanescente quanto à possibilidade de fruição de tais créditos nas atividades desenvolvidas pela Impugnante, restando certo e delimitado que a discussão em testilha se vincula única e exclusivamente à temporalidade e ao momento da escrituração/aproveitamento de referidos créditos.

Conforme narrado, a Lei Complementar nº 87/96, alterada pela também Lei Complementar nº 02/00, veio impor limites ao aproveitamento de créditos de ICMS pela aquisição de energia elétrica, possibilitando tal procedimento em hipóteses pontuais:

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;
- b) quando consumida no processo de industrialização;
- c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e
- d) a partir de 1º de janeiro de 2033, nas demais hipóteses;

A partir daquele momento instalou-se a controvérsia entre Fisco e Contribuintes, com o ajuizamento de inúmeras ações judiciais em relação à matéria.

A conclusão e posicionamento adotado pelo estado de Minas Gerais, foram instrumentalizados pela jurisprudência então dominante no âmbito deste Conselho, conforme reproduzido pela Impugnante (Acórdão nº 15.462/02/1ª), tendo em conta o disposto pelo RICMS/02:

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

(...)

II - à entrada ocorrida:

a - a partir de 1º de novembro de 1.996:

(...)

a.2 - de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º;

(...)

§ 4º - Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

1) no período entre 1º de agosto de 2000 e 31 de dezembro de 2002:

1.1) que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

1.2) que for consumida no processo de industrialização;

1.3) que for consumida por estabelecimento que realize operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações e prestações totais;

2) a partir de 1º de janeiro de 2003, em qualquer hipótese.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mesmo sentido, segue a Consulta de Contribuinte nº 245/06, exarando mesmo entendimento quanto à impossibilidade de aproveitamento dos créditos ora em apreço.

Inconteste a existência de óbice imposto pela administração pública ao procedimento pretendido pela Fiscalização. Não se trata, portanto, de direito potestativo, sendo este por conceituação jurídica um direito que não admite contestações, onde há prerrogativa jurídica de impor a outrem a sujeição ao seu exercício, é um imperativo da vontade.

Ou seja, “o direito potestativo atua na esfera jurídica de outrem, sem que este tenha algum dever a cumprir”.

De uma simples análise do contexto fático considerado, conclui-se sem qualquer dúvida não ser esta a hipótese em apreciação.

Foi a Impugnante impedida de promover o exercício de uma faculdade, não se tratando, portanto, de direito absoluto.

Neste, descabida qualquer argumentação no sentido de que a Impugnante deveria ter promovido a escrituração dos créditos a tempo e modo, uma vez que conforme posicionamentos do Fisco e da legislação estadual, seria por óbvio imediatamente autuada com imposição de severas multas e agravamento da situação.

Constatada a existência de uma pretensão resistida, verifico, *in casu*, hipótese jurídica em que se verifica situação submetida ao instituo da prescrição e não da decadência.

Prevê, então, a Lei Adjetiva Civil em seu art. 189:

Art. 189. Violado o direito, nasce para o titular a pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos a que aludem os arts. 205 e 206.

Citado entendimento tem sido chancelado pelo colendo STJ e pode ser representado pelo tema 164 (que a despeito de não tratar de hipótese objetivamente idêntica, se reporta aos efeitos imputáveis ao estado diante da resistência imposta face a uma pretensão do contribuinte):

TEMA 164 STJ: QUESTÃO REFERENTE À POSSIBILIDADE DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITOS ESCRITURAIS DE IPI REFERENTES ÀS OPERAÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS E INSUMOS EMPREGADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTO ISENTO OU BENEFICIADO COM ALÍQUOTA ZERO.

É DEVIDA A CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE O VALOR REFERENTE A CRÉDITOS DE IPI ADMITIDOS EXTEMPORANEAMENTE PELO FISCO.

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543- C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO

CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. 1. A CORREÇÃO MONETÁRIA NÃO INCIDE SOBRE OS CRÉDITOS DE IPI DECORRENTES DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE (CRÉDITOS ESCRITURAIS), POR AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. 2. A OPOSIÇÃO CONSTANTE DE ATO ESTATAL, ADMINISTRATIVO OU NORMATIVO, IMPEDINDO A UTILIZAÇÃO DO DIREITO DE CRÉDITO ORIUNDO DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, DESCARACTERIZA REFERIDO CRÉDITO COMO ESCRITURAL, ASSIM CONSIDERADO AQUELE OPORTUNAMENTE LANÇADO PELO CONTRIBUINTE EM SUA ESCRITA CONTÁBIL. 3. DESTARTE, A VEDAÇÃO LEGAL AO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO IMPELE O CONTRIBUINTE A SOCORRER-SE DO JUDICIÁRIO, CIRCUNSTÂNCIA QUE ACARRETA DEMORA NO RECONHECIMENTO DO DIREITO PLEITEADO, DADA A TRAMITAÇÃO NORMAL DOS FEITOS JUDICIAIS. 4. CONSECTARIAMENTE, OCORRENDO A VEDAÇÃO AO APROVEITAMENTO DESSES CRÉDITOS, COM O CONSEQÜENTE INGRESSO NO JUDICIÁRIO, POSTERGA-SE O RECONHECIMENTO DO DIREITO PLEITEADO, EXSURGINDO LEGÍTIMA A NECESSIDADE DE ATUALIZÁ-LOS MONETARIAMENTE, SOB PENA DE ENRIQUECIMENTO SEM CAUSA DO FISCO (PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO: ERESP 490.547/PR, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 28.09.2005, DJ 10.10.2005; ERESP 613.977/RS, REL. MINISTRO JOSÉ DELGADO, JULGADO EM 09.11.2005, DJ 05.12.2005; ERESP 495.953/PR, REL. MINISTRA DENISE ARRUDA, JULGADO EM 27.09.2006, DJ 23.10.2006; ERESP 522.796/PR, REL. MINISTRO HERMAN BENJAMIN, JULGADO EM 08.11.2006, DJ 24.09.2007; ERESP 430.498/RS, REL. MINISTRO HUMBERTO MARTINS, JULGADO EM 26.03.2008, DJE 07.04.2008; E ERESP 605.921/RS, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 12.11.2008, DJE 24.11.2008). 5. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.

(STJ - RESp: 1035847 RS 2008/0044897-2, RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX, DATA DE JULGAMENTO: 24/06/2009, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, DATA DE PUBLICAÇÃO: DJE 03/08/2009RTFP VOL. 88 P.347)

(GRIFOU-SE)

É certo que a decisão acima transcrita trata de situação distinta, mas o raciocínio a ser aplicado ao caso é o mesmo: a declaração postulada e concedida não há de interferir no campo concreto de seus efeitos.

Argui-se ainda os efeitos da decisão proferida pelo colendo STJ em 2015.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para melhor compreensão de sua extensão reproduzo o trecho dispositivo dela:

ADEMAIS, SOBRE O MÉRITO DO RECURSO, A PRIMEIRA SEÇÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, NO JULGAMENTO DO RESP 1.201.635/MG, PROCESSADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC, CONSOLIDOU O ENTENDIMENTO DE QUE "O ICMS INCIDENTE SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA PELAS EMPRESAS DE TELEFONIA, QUE PROMOVEM PROCESSO INDUSTRIAL POR EQUIPARAÇÃO, PODE SER CREDITADO PARA ABATIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO QUANDO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS" (TEMA 541).

POR ESTAR EM DISSONÂNCIA COM O ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL ACIMA DEMONSTRADO, MERECE REPAROS O ACÓRDÃO RECORRIDO.

ANTE O EXPOSTO, DOU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL, PARA DETERMINAR O CREDITAMENTO DE ICMS RELATIVAMENTE À ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA COMO INSUMO NOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO PRESTADOS PELA RECORRENTE.

ÔNUS SUCUMBENCIAIS ESTABELECIDOS PELA SENTENÇA INVERTIDOS. (GRIFOU-SE)

Novamente, não se constata qualquer demarcação ou delimitação temporal dos efeitos da decisão.

A ação declaratória, em matéria tributária como é cediço, tem como traço característico ser uma ação de iniciativa do contribuinte. Busca-se como objetivo obter do poder judiciário uma declaração de existência ou inexistência de um direito.

É, portanto, a partir do julgamento que o sujeito passivo vai a juízo em busca de um pronunciamento que lhe franqueie a certeza jurídica acerca da existência ou inexistência de determinada obrigação tributária.

Considerando ainda que a legislação pátria carece de um sistema processual tributário específico, valemo-nos, para o trato das lides tributárias das disposições previstas no Código de Processo Civil (CPC), portanto, a previsão da ação declaratória encontra-se no art. 4º, do CPC *in verbis*:

Art. 4º. O interesse do autor pode limitar-se à declaração:

I - da existência ou da inexistência de relação jurídica;

II - da autenticidade ou falsidade do documento;

Parágrafo Único: É admissível a ação declaratória ainda que tenha ocorrido a violação do direito.

A sentença proferida em ação declaratória tem efeito *ex tunc*, ou seja, produz efeitos retroativos desde a ocorrência dos fatos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Eventual hipótese de modulação dos efeitos, significaria a possibilidade de se restringir a eficácia temporal das decisões em controle difuso/concreto, ou seja, limitar a eficácia retroativa destas decisões, determinando que produzam efeitos exclusivamente para o futuro (prospectivos).

Novamente, inadequado e incabível o questionamento em testilha.

Portanto, considerada a conduta adotada pela administração pública restringindo a possibilidade de aproveitamento dos créditos, face às conclusões por ela adotadas, não há se perquirir eventual decurso de lapso temporal a macular o exercício do Direito.

A conduta ora perpetrada se vincula literalmente a situação em que a parte (*in casu* o estado) busca se beneficiar da própria torpeza, impedindo o exercício do Direito e posteriormente o restringindo ao argumento de que teria se operado ou consumado a decadência pela inércia do contribuinte.

Inércia esta que não se verifica na hipótese, sobremaneira se considerarmos que a Impugnante se socorreu a tempo e modo do remédio jurídico possível, com a impetração do competente Mandado de Segurança.

De suma importância destacarmos que, não se encontram no escopo da discussão quaisquer créditos anteriores ao ajuizamento da citada ação.

Por derradeiro, há que se observar o fato de que o voto como proferido não afronta ao disposto no art. 182 da Lei nº 6.763/75 ou no art. 110 do RPTA, haja vistas que não se trata de negativa de vigência de disposição normativa ou ainda de qualquer outras das situações então definidas, mas apenas e tão somente do cumprimento da atribuição maior deste Conselho, qual seja, a verificação da hipótese fática e seu confronto com as regras específicas e adequadas ao implemento da obrigação.

Sala das Sessões, 14 de dezembro de 2021.

**André Barros de Moura
Conselheiro**