

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

Acórdão: 21.272/16/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000407076-85  
Impugnação: 40.010139689-55  
Impugnante: Intercement Brasil S/A  
IE: 304014206.26-52  
Coobrigado: Intercement Brasil S/A  
CNPJ: 62.258884/0011-08  
Proc. S. Passivo: Gustavo Lanna Murici/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

***EMENTA***

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – ENERGIA ELÉTRICA. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS na entrada de energia elétrica proveniente de estabelecimento da mesma empresa, situado em outro estado da Federação, contrariando o disposto nos arts. 66 e 68, Anexo XV do RICMS/02. Exigência de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75.**

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

***RELATÓRIO***

O presente lançamento é decorrente da constatação pela Fiscalização de entrada de energia elétrica, nos meses de agosto, novembro e dezembro de 2010, em operação interestadual de transferência, sem a devida retenção e recolhimento do ICMS/ST, em desacordo com o disposto nos arts. 67 e 68 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A Intercement Brasil S/A (CNPJ: 62.258.884/0011-08), situada em Piratuba, Santa Catarina, responsável pela remessa da mercadoria sem retenção e recolhimento do ICMS/ST, foi incluída como Coobrigada no polo passivo da obrigação, por força do disposto no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional – CTN.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 82/103, acompanhada dos documentos de fls. 104/240.

Na sua peça de defesa sustenta, em síntese, que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ocorreu a extinção do crédito tributário relativo ao período de 01/01/10 a 20/12/10, pelo decurso do prazo decadencial, em razão do disposto no art. 150, § 4º do CTN.

- é ilegal a exigência do ICMS/ST na aquisição de energia elétrica destinada à industrialização, adquirida em operações interestaduais;

- não incide ICMS nas transferências de energia elétrica entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo contribuinte, na medida em que não há circulação jurídica de mercadoria;

- é confiscatória a multa de revalidação aplicada, no percentual de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST, posto que as multas que se igualam ao valor do próprio imposto lançado ofendem ao princípio constitucional do não-confisco;

- a Constituição Federal e também a doutrina e jurisprudência determinam que a atuação da Administração Pública deve sempre ter em vista parâmetros de razoabilidade e proporcionalidade;

- a jurisprudência pátria, mormente o Supremo Tribunal Federal – STF, vem se firmando no sentido de não aceitar penalidades superiores a 20% (vinte por cento) ou 30% (trinta por cento) do valor do imposto devido, em razão de seu caráter confiscatório, sendo que as multas superiores a esse patamar somente seriam cabíveis em casos de comprovado intuito de fraude, o que não se alegou no presente caso.

Requer, ao final, a improcedência do lançamento ou, alternativamente, o cancelamento/redução da multa de revalidação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 123/124 dos autos.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 244/264, refuta as alegações da Defesa, argumentando, em síntese, que:

- não ocorreu a alegada decadência, pois aplica-se ao caso a forma de contagem de prazo prevista no art. 173, inciso I do CTN;

- o ICMS incide na entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização do próprio produto, o que é o caso de todas as operações de que trata o presente lançamento;

- por essa razão, não há que se falar em inexistência de substituição tributária na entrada de energia elétrica, em transferência, no estabelecimento da Autuada e nem em exigência indevida de ICMS/ST e multa de revalidação;

- o ICMS incide nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, nos termos do disposto no art. 12, inciso I e art. 25, ambos da Lei Complementar (LC) nº 87/96 c/c art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75;

- o lançamento é atividade vinculada e a ocorrência da infração à legislação é constatada de forma objetiva, com aplicação da penalidade prevista para a hipótese. Assim, não há que se falar em efeito confiscatório da multa de revalidação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 270/283, opina pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão com as adequações de estilo.

Conforme relatado, o presente lançamento é decorrente da constatação de entrada de energia elétrica, em operação interestadual de transferência, nos meses de agosto, novembro e dezembro de 2010, sem a devida retenção e recolhimento do ICMS/ST, contrariando o disposto nos arts. 67 e 68 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante alega que o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento estaria decaído, no período de 01/01/10 a 20/12/10, em razão do disposto no art. 150, § 4º do CTN.

É de se ressaltar que o § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo sujeito passivo, que consiste em antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento desse procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

Porém, no presente caso, não houve pagamento do imposto, pois, conforme constatado, não houve o recolhimento do ICMS/ST devido na entrada de energia elétrica recebida em transferência de seu estabelecimento situado em Santa Catarina.

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

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

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

EDCL NO AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG  
(2010/0112996-4) RELATOR: MINISTRO HUMBERTO  
MARTINS EMBARGANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E  
OUTRO(S) EMBARGADO : ESTADO DE MINAS GERAIS  
PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E  
OUTRO(S)

### EMENTA

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

1. CONFORME CONSIGNADO NO ACÓRDÃO EMBARGADO, A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É RÉGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

Nos presentes autos, verifica-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/11, findando-se em 31/12/15. Como o Auto de Infração foi lavrado em 18/12/15 e o Sujeito Passivo foi intimado em 21/12/15 (fls. 77), verifica-se que não ocorreu a decadência do direito de a Fiscalização formalizar o crédito tributário consistente na multa isolada aplicada em relação a fatos geradores ocorridos no exercício de 2010.

Alega a Autuada que a energia elétrica adquirida destinou-se à industrialização (fabricação de cimento) e, por isso, não há que se falar em substituição tributária na entrada de tal mercadoria. Para sustentar sua tese, transcreve jurisprudência pátria.

Acrescenta que não há incidência de ICMS nas transferências de energia elétrica entre estabelecimentos do mesmo titular, na medida em que não há circulação jurídica de mercadoria. Menciona decisões do Supremo Tribunal Federal - STF e do Superior Tribunal de Justiça - STJ, além da Súmula nº 166 do STJ.

Por sua vez, a Fiscalização afirma que o ICMS incide na entrada, em território mineiro, em operação interestadual, de energia elétrica quando não destinada à industrialização do próprio produto, nos termos do disposto no art. 5º, § 1º, item "4" da Lei nº 6.763/75 c/c art. 1º, parágrafo único da Instrução Normativa (IN) nº 01/03.

Por essa razão, não há que se falar em inexistência de substituição tributária na entrada de energia elétrica em operação de transferência interestadual para o estabelecimento da Autuada e nem em exigência indevida de ICMS/ST e Multa de Revalidação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conclui que o ICMS incide nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, nos termos do que estabelece o art. 12, inciso I e art. 25, ambos da Lei Complementar nº 87/96 c/c art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante defende a não incidência de ICMS nas operações de entrada de energia elétrica em transferência, uma vez que, sob o ponto de vista jurídico não haveria circulação da mercadoria, mas mero deslocamento físico dessa mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, localizados em estados diferentes.

Para corroborar o seu entendimento, cita o art. 155, inciso II, § 2º, alínea “b” da Constituição Federal, *in verbis*:

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:

X - não incidirá:

(...)

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

(...).

No entanto, desde o julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 198.088, o STF firmou o entendimento de que a hipótese de não incidência do ICMS veiculada no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da Constituição Federal, prevista para operações que destinem a outros estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica, é benefício fiscal que não foi instituído em prol do Contribuinte, seja consumidor ou não, mas sim do estado de destino dos produtos em causa, ao qual caberá a totalidade do ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo, promovendo maior igualdade arrecadatória entre tais entes federativos.

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

Lei nº 6.763/75:

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

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

(...).

RICMS/02:

Anexo XV

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

(...)

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

(...)

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

(...).

A não incidência, constitucionalmente prevista, relativa à remessa de petróleo, seus derivados e energia elétrica, tem como escopo evitar que os estados produtores (que são poucos) sejam excessivamente beneficiados na saída de tais mercadorias.

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

Com o fito de melhor esclarecer a matéria, foi publicada pela SEF/MG a Instrução Normativa SLT nº 01/03, que em seu art. 1º dispõe:

Art. 1º - Incide o ICMS sobre a entrada no território mineiro de petróleo, inclusive

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

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

(...).

Indene de dúvidas, portanto, que o ICMS incide sobre a entrada, no território deste estado, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização do próprio produto.

No que tange à alegação de que não há incidência de ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, mais uma vez verifica-se não assistir razão à Impugnante.

A incidência de ICMS nesse caso respeita tanto o princípio da autonomia dos estabelecimentos, tão caro à sistemática do ICMS, quanto ao princípio federativo (no caso das saídas interestaduais).

Em amparo ao seu argumento, a Impugnante invoca o disposto no Enunciado de Súmula nº 166 do STJ, todavia, tal verbete jurisprudencial é anterior à publicação da Lei Complementar nº 87/96, que em seu art. 12, inciso I, prevê expressamente a incidência do tributo nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular:

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

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (Grifou-se).

(...).

Idênticas previsões são encontradas na legislação estadual, especificamente no art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75 e no art. 2º, inciso VI do RICMS/02. Confira-se:

Lei 6.763/75:

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...).

RICMS/02:

Art. 2º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

(...).

O art. 11, § 3º, inciso II e o art. 25 da Lei Complementar nº 87/96 preveem, de forma clara, a autonomia dos estabelecimentos para fins tributários, conferindo especial importância ao aspecto espacial da hipótese de incidência do ICMS:

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.

Ressalta-se ainda que há juristas de renome, a exemplo de Vittorio Cassone, que defendem a tributação pelo ICMS das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme apresentado a seguir:

Por isso, reputo constitucional o art. 12, I, da LC nº 87/96, ao estabelecer: "Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular (Cassone, Vittorio - Direito Tributário - 13ª Edição - Ed. Atlas - 2001 - pág. 298).

No mesmo sentido, em julgamentos sobre essa matéria, o Tribunal de Justiça do estado do Rio Grande do Sul seguiu a linha da incidência do ICMS em transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme ementas que se transcreve:

**EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, EM OUTRO ESTADO: INCIDÊNCIA DO ICMS DESDE A ENTRADA EM VIGOR DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96.**



1. CABE À LEI COMPLEMENTAR FEDERAL, NOS TERMOS DO ART. 146, III, "A", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, DEFINIR O "FATO GERADOR", A "BASE DE CÁLCULO" E O "CONTRIBUINTE" DOS IMPOSTOS BRASILEIROS, RESTANDO VEDADO, CONSEQÜENTEMENTE, À LEI DE HIERARQUIA INFERIOR, INSTITUIDORA DE TAIS TRIBUTOS, ADOTAR DEFINIÇÃO DIVERSA. ALIÁS, TODA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL É "COMPLEMENTAR" À CONSTITUIÇÃO, DELA FAZENDO PARTE PARA TODOS OS FINS E EFEITOS JURÍDICOS. 2. RELATIVAMENTE AO ICMS, É A LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 87/96 QUE, ATUALMENTE, DEFINE O SEU "FATO GERADOR", A SUA "BASE DE CÁLCULO" E O SEU "CONTRIBUINTE", EM CUJO ART. 13, § 4º, SE ACHA ESTABELECIDO (RELATIVAMENTE À "BASE DE CÁLCULO"), QUE, "NA SAÍDA DE MERCADORIA PARA ESTABELECIMENTO LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO, PERTENCENTE AO MESMO TITULAR, A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É: I - O VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA; II - O CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA, ASSIM ENTENDIDA A SOMA DO CUSTO DA MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO, MÃO-DE-OBRA E ACONDICIONAMENTO; III - TRATANDO-SE DE MERCADORIAS NÃO INDUSTRIALIZADAS, O SEU PREÇO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS 4.560/16/CE 42 DISPONIBILIZADO NO DIÁRIO ELETRÔNICO EM 03/06/2016 - CÓPIA WEB CORRENTE NO MERCADO ATACADISTA DO ESTABELECIMENTO REMETENTE". 3. POR CONSEQÜÊNCIA LÓGICA NÃO MAIS TEM APLICAÇÃO, A PARTIR DA ENTRADA EM VIGOR DA LC Nº 87/96, EM SE TRATANDO DE REMESSAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, A SÚMULA Nº 166 DO EGRÉGIO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, VIA DA QUAL "NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE". DECISÃO: RECURSO PROVIDO. UNÂNIME. (APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO Nº 70027067651, SEGUNDA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: ROQUE JOAQUIM VOLKWEISS, JULGADO EM 01/04/2009). GRIFOU-SE.

EMENTA: APELAÇÃO REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR. EXIGIBILIDADE. A TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE PARA OUTRO ESTADO, SENDO A FILIAL TAMBÉM INSCRITA COMO CONTRIBUINTE DO ICMS, CONFIGURA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DE ICMS. ASSIM, VERIFICA-SE A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS NO MOMENTO DA SAÍDA DA

MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE, AINDA QUE PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, CONFORME DISPÕE O ARTIGO 12, INCISO I, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. NESTE CONTEXTO, IMPÕE-SE O RECOLHIMENTO DO ICMS QUANDO DO TRANSPORTE DE BENS ENTRE MATRIZES E FILIAIS, MESMO EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. POR MAIORIA, APELO DO ESTADO PROVIDO, VENCIDO O DES. CANÍBAL QUE DESPROVEU, E, À UNANIMIDADE, RECURSO ADESIVO E REEXAME NECESSÁRIO JULGADOS PREJUDICADOS. (APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO Nº 70030987325, PRIMEIRA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: JORGE MARASCHIN DOS SANTOS, JULGADO EM 16/12/2009).

(GRIFOU-SE).

Outrossim, para efeito de tributação do ICMS, considera-se irrelevante para a caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação de que resulte a saída da mercadoria, conforme disposto no art. 4º, inciso I, alínea “a” do RICMS/02:

Art. 4º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador do imposto:

I - a natureza jurídica da:

a) operação de que resulte a saída da mercadoria;  
(...).

Infere-se, portanto, que a legislação de regência conduz à incidência do tributo nas operações em questão, não se aplicando, por via desta circunstância, a súmula e preceitos jurídicos defendidos na peça de impugnação.

Por fim, saliente-se que a norma ínsita no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 exclui da competência do órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de ato normativo em vigor:

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;

(...).

Por outro lado, a Impugnante alega que a multa de revalidação de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST tem caráter nitidamente confiscatório, devendo ser reduzida ou excluída.

A Fiscalização refuta o argumento e afirma que o lançamento é atividade vinculada, assim como a ocorrência da infração à legislação é constatada de forma objetiva, com aplicação da penalidade prevista para a hipótese. Por isso, não há que se falar em efeito confiscatório da multa de revalidação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, verifica-se que a multa de revalidação foi exigida na forma da legislação tributária estadual e cobrada conforme a natureza da infração cometida, nos estritos termos previstos no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

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.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

(...).

Esclareça-se que a multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida, no caso, em razão da falta do recolhimento do imposto devido quando da entrada de energia elétrica em território mineiro.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada.

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

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

O 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)**

Resta claro que não configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação nos moldes e nos valores previstos, já que possui 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 transcreve-se a seguir:

**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.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante disso, não se vislumbra qualquer ilegalidade ou caráter confiscatório na exigência da multa em questão, que foi aplicada na exata medida determinada pela Lei nº 6.763/75.

E, não obstante a ausência de questionamento por parte da Impugnante, faz-se necessário destacar que a inclusão, no polo passivo da obrigação, da Coobrigada Intercement Brasil (CNPJ: 62.258.884/0011-08), situada no estado de Santa Catarina, estabelecimento que transferiu a energia elétrica em comento para a Autuada, mostra-se em consonância com a legislação de regência.

A Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 83/00 autoriza os estados destinatários a atribuir ao estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador, situados em outras unidades da Federação, a condição de substitutos tributários relativamente ao ICMS incidente sobre a entrada, em seus territórios de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização.

Os arts. 67 e 68 do Anexo XV do RICMS/02 cuidam de instituir a citada substituição tributária em relação à energia elétrica destinada ao estado de Minas Gerais e, ainda, de estender a responsabilidade pelo pagamento ao estabelecimento mineiro que receber a mercadoria sem retenção ou com retenção a menor do ICMS/ST incidente na operação:

Art. 67. O estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situado em outra unidade da Federação, é responsável, na condição de substituto tributário, pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, incidente sobre a entrada, em território mineiro, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização do próprio produto.

Art. 68. O contribuinte, inclusive o não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, que receber energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização do próprio produto, sem retenção ou com retenção a menor do imposto, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária.

Dessa forma, considerando que o estabelecimento remetente da mercadoria não procedeu ao destaque e recolhimento do ICMS/ST incidente sobre a operação de transferência de energia elétrica em comento, omitindo-se em relação à obrigação que lhe foi atribuída pela legislação tributária, correta se mostra a sua inclusão como Coobrigada em relação ao crédito tributário constituído, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, inciso II do CTN:

Lei nº 6.763/75:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor), que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gustavo Lanna Murici e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Alea Bretas Ferreira.

**Sala das Sessões, 24 de novembro de 2016.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Presidente**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Relatora**

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

Acórdão:	21.272/16/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000407076-85	
Impugnação:	40.010139689-55	
Impugnante:	Intercement Brasil S/A	
	IE: 304014206.26-52	
Coobrigado:	Intercement Brasil S/A	
	CNPJ: 62.258884/0011-08	
Proc. S. Passivo:	Gustavo Lanna Murici/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

O presente lançamento é decorrente da constatação de entrada de energia elétrica, em operação interestadual de transferência, nos meses de agosto, novembro e dezembro de 2010, sem a devida retenção e recolhimento do ICMS/ST, contrariando o disposto nos arts. 67 e 68 do Anexo XV do RICMS/02.

Para elucidar os fundamentos da divergência ora em análise, é imprescindível trazer a lume os dispositivos que compõe a norma que regulamenta o caso em tela.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, dispõe expressamente em seu art. 155, inciso II, § 2º, inciso X, alínea “b”, que não incidirá o ICMS nas operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica:

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:

X - não incidirá:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 3º, possui o mesmo mandamento:

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;

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

Art. 7º O imposto não incide sobre:

(...)

III - a operação que destine a outra unidade da Federação petróleo, lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e energia elétrica quando destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

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

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

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

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



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

3. NO CASO, TRATA-SE DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA A SOCIEDADE EMPRESÁRIA QUE DESENVOLVE ATIVIDADE DE INDÚSTRIA PETROQUÍMICA. NÃO SE DISCUTE, PORTANTO, A POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DO ICMS, MAS, SIM, A NÃO INCIDÊNCIA DO REFERIDO TRIBUTO, EM ATENÇÃO À REGRA ORIGINALMENTE INSCULPIDA NO ART. 155, § 2º, X, B DA CRFB. A IDÉIA SUBJACENTE À POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO, TODAVIA, PODE SER ESTENDIDA AOS CASOS DE NÃO INCIDÊNCIA, TANTO QUE O PRÓPRIO LEGISLADOR INFRACONSTITUCIONAL PREVIU NO ART. 2º, III DA LC 87/96 QUE REFERIDO IMPOSTO NÃO INCIDIRÁ SOBRE A ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA NO TERRITÓRIO DO ESTADO DESTINATÁRIO QUANDO ESTA FOR DESTINADA À COMERCIALIZAÇÃO OU À INDUSTRIALIZAÇÃO E SEJA DECORRENTE DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL, CIRCUNSTÂNCIA REFORÇADA PELO ART. 3º, III DO MESMO DIPLOMA LEGAL.

4. PORTANTO, NA ESTEIRA DOS PRECEDENTES DESTA CORTE E CONSIDERANDO, SOBRETUDO, A DISCIPLINA LEGAL INSCULPIDA NOS ARTS. 2º, § 1º, III E 3º, III DA LC 87/96, TEM-SE QUE NÃO HAVERÁ A INCIDÊNCIA DO ICMS NO FORNECIMENTO INTERESTADUAL DE ENERGIA ELÉTRICA A ADQUIRENTE QUE A EMPREGA EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, TAL COMO NO CASO DOS AUTOS, CONFORME DEMONSTRADO POR MEIO DE PROVA PERICIAL.

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

Pela análise dos dispositivos supracitados, é possível concluir que as operações interestaduais com energia elétrica, no caso em comento, não são fatos geradores do ICMS, motivo pelo qual julgo improcedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 24 de novembro de 2016.**

**Marcelo Nogueira de Moraes**  
**Conselheiro**