

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.701/16/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000395311-37  
Recurso de Revisão: 40.060141282-03, 40.060141205-12  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Aperam Inox América do Sul S.A.  
IE: 687013342.03-52  
Recorrida: Aperam Inox América do Sul S.A., Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – ENERGIA ELÉTRICA – TUST/TUSD.** Constatado que a Recorrente/Autuada não recolheu o ICMS incidente sobre a conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica em seu estabelecimento, a chamada TUST, infringindo o disposto no “caput” do art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02. Corretas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão anterior para restabelecer, em parte, as exigências fiscais.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – NOTA FISCAL DE ENTRADA – ENERGIA ELÉTRICA.** Constatou-se falta de emissão de notas fiscais de entrada correspondente à conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica em seu estabelecimento, contrariando o disposto no art. 53-A, § 1º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 219, § 1º e 220, inciso X, ambos do RICMS/02. Reformada a decisão anterior para restabelecer, em parte, as exigências fiscais.

**Recurso de Revisão 40.060141205-12 conhecido e não provido à unanimidade. Recurso de Revisão 40.060141282-03 conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no estabelecimento (TUST), no período de 01/01/10 a 31/12/10, contrariando o disposto no art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02.

Além disso, a Recorrente/Autuada também deixou de emitir nota fiscal de entrada concernente à referida conexão e uso dos sistemas de transmissão de energia elétrica, desrespeitando a exigência do inciso I do § 1º do citado art. 53-A.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 57 da mencionada lei c/c arts. 219, § 1º e 220, inciso X do RICMS/02.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.145/16/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências anteriores a 30/11/10, nos termos do art. 150, § 4º do CTN e ainda, para que a exigência dos juros de mora seja adequada ao disposto no art. 2º da Resolução nº 2.880/97. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria Vanessa Soares Nunes (Relatora) e Marco Túlio da Silva, que apenas adequavam a exigência dos juros de mora ao disposto no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu representante legal, o Recurso de Revisão de fls. 1.211/1.232, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 2ª Câmara de Julgamento interpõe, de ofício, Recurso de Revisão.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

### **Do Mérito**

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido, interposto pela Recorrente/Autuada, devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

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

Ressalta-se que os fundamentos expostos, em parte, no voto vencido da Conselheira Maria Vanessa Soares Nunes e noutra no acórdão recorrido, foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, com adequações de estilo e acréscimos necessários.

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão na entrada de energia elétrica no estabelecimento (TUST) e da emissão das respectivas notas fiscais das operações, no exercício de 2010, contrariando o disposto no art. 53-A c/c o disposto no inciso I do § 1º do citado artigo, ambos do Anexo IX do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 57 da mencionada lei c/c arts. 219, § 1º e 220, inciso X do RICMS/02.

Inicialmente é importante ressaltar a unanimidade no entendimento dos votos no que se refere à procedência parcial do trabalho fiscal, se atendo o voto de qualidade sobre a divergência quanto à aplicação da decadência do direito de exigência do crédito tributário no período anterior a 30/11/10, tendo em vista a intimação do Auto de Infração em 11/12/15. No voto vencedor foi evocado como fundamento o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

Entretanto, tal dispositivo se refere à homologação tácita dos valores recolhidos pelo contribuinte por ocasião do lançamento por ele realizado, e não aos valores não declarados, que ficam submetidos ao lançamento de ofício, o qual encontra regra própria de decadência no inciso I do art. 173 do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4.º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parcela, não há que se falar em homologação, mas sim, em lançamento de ofício, ensejando a aplicação da norma do art. 173, inciso I do CTN.

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

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

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

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

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

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO:

AGRG NO ARESP 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A):

MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO:

12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR:

T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO:

DJE 19/04/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. 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 REGIDO 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.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Dessa forma, deve ser restabelecido o crédito tributário no período anterior a 30/11/10, excluído na decisão da Câmara *a quo*, respeitadas as demais ressalvas, pois, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2010 somente expirou em 31/12/15, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Recorrente/Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 11/12/15.

Em relação ao mérito propriamente dito, a tese da Recorrente/Autuada gira em torno de negar a existência de fato gerador do ICMS sobre a TUST, sob o argumento de que acrescer a TUST à base de cálculo do ICMS/energia elétrica seria uma afronta à distribuição constitucional de competências tributárias, alterando-a por meio de legislação infraconstitucional.

Aduz ainda que a transmissão de energia elétrica não pode ser equiparada ao ICMS/comunicação e, muito menos, ao ICMS/transporte, já que esse último possui requisitos específicos, os quais não se encontram atendidos no presente caso.

Ainda, que deveria a Fiscalização ter considerado o disposto no inciso IV do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02, concernente à vedação da aplicação da substituição tributária nas *operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização com matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem*.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, transcreve jurisprudências no sentido da inexistência de incidência do ICMS sobre a TUST, contesta as penalidades aplicadas, requer acolhida do permissivo para sua redução e suplica pela aplicação do disposto no art. 112 do CTN.

As exigências fiscais veiculadas no Auto de Infração têm como suporte legal a Constituição Federal, a Lei Complementar nº 87/96, a Lei nº 6.763/75 e os Convênios ICMS, os quais se aplicam a todas as unidades da Federação.

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

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

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

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos atos geradores, bases de cálculo e contribuintes; (Grifou-se).

Neste sentido, a Lei Complementar nº 87/96, cumprindo seu papel constitucional de norma de complemento à Constituição, cuidou da matéria ao estabelecer no inciso III do § 1º do art. 2º, a incidência do ICMS sobre a energia elétrica, nos seguintes termos:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

Em outra análise, prescreve o art. 9º da LC nº 87/96 que:

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

(...)

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

(...)

II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.

(Grifou-se).

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

### CONVÊNIO ICMS nº 83/00:

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

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

Posteriormente, o Convênio ICMS nº 117/04, na sua redação original, impunha ao consumidor livre que retirasse energia elétrica da rede básica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão, bem como a emissão da nota fiscal de entrada mensalmente, nos seguintes termos:

### CONVÊNIO ICMS nº 117/04:

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 116ª reunião ordinária, realizada em Foz do Iguaçu, PR, no dia 10 de dezembro de 2004, tendo em vista o disposto nos artigos 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolve celebrar o seguinte

#### C O N V Ê N I O

Cláusula primeira Fica atribuída ao consumidor livre conectado à rede básica a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e uso dos sistemas de transmissão de energia elétrica.

Parágrafo único. Sem prejuízo do cumprimento das obrigações principal e acessórias, previstas na legislação tributária de regência do ICMS, o consumidor livre deverá:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

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

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

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

b - a alíquota aplicável;

c - o destaque do ICMS;

(Grifou-se).

Importante assinalar que a Recorrente/Autuada preenche os requisitos necessários para ser classificada como consumidor livre, no sentido de atender às prescrições do Convênio ICMS nº 117/04.

Portanto, ao contrário do que afirma a Recorrente/Autuada, o art. 53-A do RICMS/02 não está a alterar a regra matriz de incidência do ICMS para criar novas hipóteses de incidência, mas, pelo contrário, retira sua validade e suporte lógico de toda a estrutura do ordenamento jurídico acima exposta que, em última instância, tem como matriz a Constituição Federal.

De fato, na presente situação, nota-se que é a Recorrente/Autuada quem subverte a lógica da estrutura hierárquica do ordenamento jurídico brasileiro, ao pretender afastar, com base em legislação infraconstitucional, a incidência do ICMS sobre os custos de conexão e uso do sistema de transmissão, competência de cunho constitucional.

As competências tributárias foram distribuídas entre os entes Federativos pela Constituição Federal de 1988, que ao tempo de sua promulgação, em 05/10/88, entregou aos Estados o poder de tributar as operações com energia elétrica.

Àquele tempo, a energia elétrica era um monopólio estatal, no qual todas as fases do fornecimento (geração, transmissão e distribuição) eram remuneradas de



forma monômnia, em um único valor denominado genericamente como “tarifa de energia elétrica”.

Desse modo, o estado recebeu da CF/88 a competência para tributar, por meio do ICMS, não a “geração de energia elétrica”, como pretende fazer crer a Recorrente/Autuada, mas sim o “fornecimento de energia elétrica”, nele incluído suas três fases, quais sejam, geração, transmissão e distribuição.

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

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

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

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

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

Como consequência desse novo arranjo do sistema energético, no qual mais de uma empresa passou a estar envolvida em um único fornecimento de energia elétrica a consumidor final, necessário foi “desmembrar” a antiga “tarifa de energia elétrica” em partes menores, que passaram a remunerar cada um dos agentes envolvidos nesse processo, da seguinte forma:

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

- FASE DE TRANSMISSÃO: remunerada por meio da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST), de acordo com a quantidade de energia elétrica que transitou pela Rede Básica (tensão superior a 230 Kv), com destino ao consumidor

livre, nos casos em que esse consumidor está ligado diretamente a tal Rede Básica (grandes consumidores que possuem sua própria subestação de rebaixamento de tensão);

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

Pelo exposto, nota-se que a competência entregue aos estados pela CF/88 para tributar o fornecimento de energia elétrica, que era única, foi posteriormente subdividida por legislação infraconstitucional em TE, TUST e TUSD, as quais, em conjunto, representam exatamente a mesma tarifa única de energia elétrica objeto da competência constitucional.

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

Dispensar aos consumidores livres tratamento tributário diverso daquele dado aos consumidores cativos fere frontalmente o princípio da isonomia tributária, expressamente previsto no *caput* do art. 5º e art. 150, inciso II, ambos da CF/88:

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

(...)

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

Exatamente no sentido de evitar a injusta distorção tributária que poderia advir desse novo formato de sistema energético ultimado pela Lei Federal nº 10.848/04, no mesmo ano foi publicado o Decreto Federal nº 5.163/04, que prevê, em seu art. 51, que os consumidores livres estarão sujeitos ao pagamento de todos os tributos os encargos devidos pelo demais consumidores:

Art. 51 Os consumidores livres e aqueles referidos no art. 48 estarão sujeitos ao pagamento de todos os tributos e encargos devidos pelos demais consumidores, salvo expressa previsão legal ou regulamentar em contrário. (Grifou-se).

Em outras palavras, assim como os consumidores cativos que realizam apenas um pagamento englobando as fases de geração, transmissão e distribuição, todas elas tributadas pelo ICMS, o consumidor livre também está sujeito à tributação

do ICMS sobre as três fases, e não apenas sobre a geração, como pretende a Recorrente/Autuada.

Como dito, concordar com a interpretação dada pela Recorrente/Autuada à legislação seria tornar letra morta a CF/88 no que tange à distribuição de competências tributárias e ao princípio da isonomia tributária.

Assim, vê-se sem maior esforço que albergar a tese da Recorrente/Autuada, no sentido de que o estado só tem competência para tributar a TE, seria permitir, de forma transversa e inconstitucional, que uma norma constitucional fosse alterada por meio de legislação infraconstitucional posterior, entendimento inadmissível sob a ótica técnica, pois subverte completamente a estrutura hierárquica do ordenamento jurídico brasileiro.

Não se retira uma competência constitucional por meio de lei, como pretende a Recorrente/Autuada.

Eventual alteração na competência tributária, matéria de natureza eminentemente constitucional, somente pode se dar por meio de emenda constitucional, respeitado o processo legislativo específico e o quórum privilegiado determinados para tal na própria CF/88, o que não ocorreu no presente caso.

No tocante à base tributável adotada pelo Fisco, infere-se do art. 53-A, inciso I, alínea "a" do Anexo IX do RICMS/02 que a base de cálculo do ICMS a ser consignada na nota fiscal corresponde exatamente ao valor total pago a todas as transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto.

A legislação atual, dispondo sobre o regime de substituição tributária, como regra geral, prevê no art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 19 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subseqüentes:

(...)

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

(Grifou-se).

(...)

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

(...)

III - não sendo possível incluir o valor do frete na base de cálculo, o estabelecimento destinatário recolherá a parcela do imposto a ele

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

correspondente, aplicando a alíquota interna prevista para a mercadoria sobre o valor do frete acrescido do percentual de margem de valor agregado estabelecido para a respectiva mercadoria.

(Grifou-se).

Da mesma forma, ocorre no caso sob análise: os encargos cobrados dos destinatários relativos à conexão e uso da rede básica, que não foram incorporados à base de cálculo do ICMS por substituição tributária calculada pela distribuidora ou geradora de energia elétrica, devem compor a base de cálculo para a cobrança do ICMS da Recorrente/Autuada, exigindo-se inclusive a emissão de nota fiscal de entrada referente a tais encargos, obrigação acessória que também foi descumprida pela Recorrente/Autuada, ensejando a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 219, § 1º e 220, inciso X do RICMS/02:

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

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

(...)

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

(...)

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

Neste sentido, a base de cálculo para as operações com energia elétrica foi definida pelo art. 13, inciso VIII e parágrafo 1º, inciso I da LC nº 87/ 96, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - o valor correspondente a:

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

(Grifou-se).

Portanto, a base de cálculo a ser adotada para o cálculo do ICMS devido por substituição tributária é o valor de que decorrer a entrada da energia elétrica, incluindo-se todas as demais despesas ou encargos cobrados do destinatário, conforme prescreve objetivamente o art. 13, inciso VIII e § 1º da LC nº 87/96 acima transcrito.

Ora, vê-se, então, claramente, que ao contrário do alegado pela Recorrente/Autuada, não há nova hipótese de incidência tributária. O fato gerador ocorre integralmente, porém há dois sujeitos passivos na consequência normativa.

O que há, sim, é a inclusão na base de cálculo da energia elétrica da parcela relativa à conexão e uso dos sistemas de transmissão da rede básica, a qual, originalmente, não é incorporada à base de apuração do ICMS/ST pela empresa geradora de energia elétrica.

O art. 43 do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, confirma o exposto acima:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

XI - no recebimento, pelo destinatário situado em território mineiro, de energia elétrica e de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados, oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, o valor da operação de que decorrer a entrada, nele incluídos todos os custos ou encargos assumidos pelo remetente ou destinatários, mesmo que devidos a terceiros;  
(Grifou-se).

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

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

Art. 71 - A base de cálculo a ser adotada na hipótese do artigo anterior é o valor total pago

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a todas as transmissoras pela conexão e uso dos respectivos sistemas de transmissão de energia elétrica, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto.

(Grifou-se).

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

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

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

Isso se dá dessa forma por questão puramente prática: o valor total pago a todas as transmissoras/conectoras pela conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica é consolidado pelo ONS – Operador Nacional do Sistema em uma só pessoa: o adquirente. Assim, fica mais prática a complementação do pagamento do imposto pelo destinatário (uma só pessoa, em oposição aos responsáveis pela transmissão/conexão, que são inúmeras pessoas diferentes).

Conclui-se, portanto, que a legislação tributária mineira, editada dentro da competência tributária atribuída ao estado, respeitando os ditames da Constituição Federal, da Lei Complementar nº 87/96, do CTN e dos Convênios ICMS, confirma plenamente o trabalho realizado neste Auto de Infração.

Não há que se falar em não aplicação do art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02 ao presente caso e muito menos em ausência de fato gerador do ICMS, restando correta a inclusão da TUST na base de cálculo do ICMS Energia Elétrica, o que afasta os argumentos da Recorrente/Autuada.

Outra questão posta pela Recorrente/Autuada, diz respeito à dispensa de recolhimento do imposto, quando a mercadoria adquirida for destinada à industrialização e que, no caso dos autos, a energia elétrica se destina ao processo industrial.

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

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

(...)

VII - no recebimento, por destinatário situado em território mineiro, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de energia elétrica oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto; (Grifou-se).

Sobre este aspecto, cumpre observar que, conforme descrição constante no Estatuto Social da Recorrente/Autuada (doc. fls. 1073/1080) a companhia tem por objetivo principal a exploração da indústria siderúrgica e no sítio eletrônico (<http://brasil.aperam.com/>) são especificados como carteira de seus produtos, o aço inox, o aço elétrico e o aço carbono especial, com suas respectivas variações.

A principal conclusão dessa exposição é a de que a energia elétrica, utilizada no processo de obtenção desses produtos, deve ser considerada como insumo energético, não passando a integrá-los, não sendo, portanto, destinada à comercialização nem à industrialização do próprio produto.

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

Art. 1º - Incide o ICMS sobre a entrada no território mineiro de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

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

(Grifou-se).

Noutra linha de argumentação, a Recorrente/Autuada carrega aos autos decisões do STJ e do TJ/MG sobre o tema objeto do lançamento, afirmando que a matéria se encontra pacificada em seu favor nos tribunais. Apresenta ainda algumas posições doutrinárias a respeito do tema que sustentariam sua tese da tributação da energia elétrica apenas pelo custo da mesma (geração), sem acréscimo de encargos setoriais e despesas de transmissão.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante o entrave acima mencionado, não custa reproduzir decisão do TJMG sobre a matéria com posicionamento favorável à tese do Fisco, demonstrando que a situação não se encontrada pacificada nos Tribunais. Eis a ementa:

NÚMERO DO PROCESSO: 1.0024.05.781839-5/001(1)

RELATOR DO ACÓRDÃO: EDUARDO ANDRADE

DATA DO JULGAMENTO: 13/03/2007

DATA DA PUBLICAÇÃO: 27/03/2007

EMENTA: TRIBUTÁRIO - ICMS - ENERGIA ELÉTRICA - CONTRATO DE FORNECIMENTO - CONSUMIDOR LIVRE - FATO GERADOR - VALOR TOTAL DA OPERAÇÃO NEGOCIADA. DIREITO À COBRANÇA RETROATIVA DE PARCELAS DO ICMS, INCIDENTE SOBRE A TUSD, PAGAS PELA CONCESSIONÁRIA E NÃO LANÇADAS, OPORTUNAMENTE, NAS FATURAS MENSAS. O ICMS DEVE INCIDIR SOBRE O VALOR TOTAL DA ENERGIA ELÉTRICA QUE TENHA SAÍDO DA LINHA DE TRANSMISSÃO E SIDO DISPONIBILIZADA AO ESTABELECIMENTO USUÁRIO, PARA SEU CONSUMO E RESERVA, PELA QUAL SE PAGA TARIFA ESPECIAL, PRÉ-ESTABELECIDADA, RECONHECIDA A ATIVIDADE DA CONTRATANTE, COMO 'CONSUMIDOR LIVRE', SEGUNDO NEGÓCIO CELEBRADO ENTRE ELE E A CONCESSIONÁRIA. DE SE RECONHECER O DIREITO À COBRANÇA RETROATIVA DO 'CONSUMIDOR LIVRE' DE PARCELAS DO ICMS INCIDENTE SOBRE A TUSD - TARIFAS DO SISTEMA DE USO E DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA - NÃO LANÇADAS, OPORTUNAMENTE, NAS RESPECTIVAS FATURAS MENSAS DO USUÁRIO, MAS, EXTEMPORANEAMENTE RECOLHIDAS PELA CONCESSIONÁRIA, AOS COFRES ESTADUAIS, SOBRETUDO PORQUE NÃO ACRESCIDOS, NA COBRANÇA REGRESSIVA, OS JUROS E MULTA DE MORA. (GRIFOU-SE).

A Recorrente/Autuada pugna ainda, pela aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), entendendo que a decisão da Câmara *a quo* demonstra haver dúvidas quanto à exigência do ICMS sobre a TUST, entretanto, razão não lhe assiste.

Ensina a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro, que o art. 112 do CTN *traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo*. RIBEIRO, Maria de Fátima. Comentários ao Código Tributário Nacional (arts. 96 a 112), NASCIMENTO, Carlos Valder do. PORTELLA, André (Coord.), 7. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 229.

Todavia, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pela Fiscalização à norma por ela invocada para sustentar o lançamento, conforme todo o acima disposto.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reforça-se que há unanimidade no entendimento dos votos no que se refere à procedência parcial do trabalho fiscal, para que a exigência dos juros de mora seja adequada ao disposto no art. 2º da Resolução nº 2.880/97 e o voto de qualidade incidiu sobre a divergência quanto à aplicação da decadência do direito de exigência do crédito tributário no período anterior a 30/11/10, com fundamento no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Portanto, houve na decisão a certeza sobre a subsunção do caso fático à norma, divergindo, não pela dúvida, mas pela interpretação, sobre o alcance na aplicação da regra que dispõe sobre a decadência.

Diante de todo o exposto anteriormente, que demonstra de forma cabal a existência do fato gerador de ICMS sobre a TUST, não há que se falar em exclusão da multa de revalidação por falta de tipicidade da conduta ou por ausência de fato gerador que lhe sustente.

Melhor sorte não assiste ao argumento de que a multa isolada também deve ser excluída por ausência de fato gerador do ICMS e de prejuízo aos bens jurídicos tutelados pela norma suspostamente violada.

As obrigações principais e acessórias são autônomas, não havendo interdependência que condicione a aplicação de uma delas à existência da outra, como pretende a Recorrente/Autuada.

Além disso, ao contrário do que afirma a Recorrente/Autuada, o prejuízo ao Estado em sua conduta infracional é óbvio, posto que houve falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a TUST.

A Recorrente/Autuada pede ainda a aplicação do permissivo legal contido no art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, para que seja cancelada a penalidade isolada:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Não obstante a aplicação do permissivo legal ser atribuição discricionária do órgão julgador administrativo, o qual **pode** reduzir ou cancelar a multa por descumprimento de obrigação acessória, é de ressaltar que a Recorrente/Autuada não preenche os requisitos para tal *mister*, tendo que em vista a vedação prevista no item

“3” do § 5º do art. 53, acima transcrito. Como já demonstrado alhures, a conduta infracional resultou em falta de pagamento do tributo.

Também sem razão a Recorrente/Autuada quanto à alegação de que as multas aplicadas ferem o princípio da tipicidade e teriam caráter confiscatório.

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

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

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

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

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

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

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

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

O estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

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

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

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

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

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

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

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

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

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

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do já transcrito art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Cumprido reforçar, mesmo não sendo alvo de recurso das partes, a correção na decisão da Câmara *a quo* no que se refere à adequação dos juros de mora ao disposto no art. 2º da Resolução nº 2.880/97.

Cabe salientar que a nota fiscal prevista no art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02 não tem por finalidade precípua acobertar a operação relativa à TUST, mas sim fundamentar o recolhimento do imposto incidente na operação, especialmente no que tange ao aproveitamento do crédito correspondente na escrita fiscal do contribuinte. Tanto é assim, que a obrigação de sua emissão somente se dá no último dia útil do segundo mês subsequente ao da ocorrência dessas operações (e não no período de ocorrência dessas), nos termos do inciso I do § 1º do art. 53-A do Anexo IX do RICMS/02:

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de conexão e uso do sistema de transmissão de energia elétrica, na qual conste:

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

b - a alíquota aplicável;

c - o destaque do ICMS;

II - elaborar relatório, que será considerado anexo da nota fiscal de que trata o inciso anterior, com:

a - a sua identificação com CNPJ e, se houver, o número de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS;

b - o valor pago a cada transmissora;

c - notas explicativas, se necessário.

§ 2º - O imposto de que trata este artigo será recolhido:

I - em se tratando de contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, no mesmo prazo estabelecido para o recolhimento relativo às suas operações ou prestações do mês de emissão da nota fiscal;

(Grifou-se).

Além disso, o inciso I do § 2º do mesmo art. 53-A, transcrito acima, estipula que o recolhimento do imposto sobre a TUST se dará no mesmo prazo estabelecido para o recolhimento relativo às suas operações e prestações do mês de emissão da nota fiscal, ou seja, esse pagamento somente será devido no dia 15 (quinze) do terceiro mês subsequente ao da ocorrência da operação com energia elétrica.

O art. 89 do RICMS/02, utilizado pela Fiscalização como fundamento para antecipação do vencimento do imposto e da multa de revalidação, tem como alvo as infrações constatadas no trânsito de mercadorias, tendo em vista que ao se verificar que uma determinada mercadoria não está devidamente acobertada por documento fiscal, não seria de se esperar que o contribuinte fosse liberado, sem qualquer exigência de imposto ou multas, para que registrasse a operação desacobertada em sua escrituração fiscal, apurando, no fim do mês, esses mesmos, imposto e multas, devidos:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se) .

Dessa forma, se a obrigação só seria exigível da Contribuinte em uma determinada data, não há como o Fisco “antecipar” a previsão legal, exigindo juros de mora a partir de data que é anterior até mesmo à exigibilidade da própria conduta que deu origem ao tributo e à multa envolvidos.

Como consequência, mantêm-se o entendimento da Câmara *a quo* de que deve o Auto de Infração ser alterado, de forma a calcular os juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito, qual seja, o 4º (quarto) mês posterior à ocorrência das operações de fornecimento de energia elétrica e de TUST, na forma prevista no art. 2º da Resolução nº 2.880/97:

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:  
(Grifou-se) .

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060141205-12 - Aperam Inox América do Sul S.A., à unanimidade, em lhe negar provimento. Quanto ao Recurso nº 40.060141282-03 - 2ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, em lhe dar provimento parcial para restabelecer as exigências anteriores a 30/11/10. Vencida, em parte, a Conselheira Maria Gabriela Tomich Barbosa, que lhe negava provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Pela Recorrente, assistiu ao julgamento o Dr. Wenceslau Teixeira Madeira. Participaram do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 06 de dezembro de 2016.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnio  
Presidente**

**Eduardo de Souza Assis  
Relator**

P