

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.610/17/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000655794-51
Impugnação: 40.010142646-09
Impugnante: Intercement Brasil S/A
IE: 493014206.00-14
Coobrigado: Intercement Brasil S/A
CNPJ: 62.258.884/0082-00
Proc. S. Passivo: Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

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

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - ENERGIA ELÉTRICA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR. Constatada a entrada de energia elétrica no estabelecimento da Autuada em operação de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, incorrendo na falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido, contrariando o Convênio ICMS nº 83/00. Corretas as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II c/c seu § 2º, incisos I e II, da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de recebimento de energia elétrica em operação interestadual de transferência entre estabelecimentos de mesmo titular, sem a devida retenção e o recolhimento do ICMS/ST, em desacordo com a legislação tributária vigente, especialmente, o disposto no Convênio ICMS nº 83/00.

A autuação decorre de auditoria fiscal nas operações interestaduais de compra de energia elétrica no ambiente de contratação livre, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

Exigem-se o ICMS/ST e a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II c/c seu § 2º, incisos I e II, da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 152/177, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 343/364.

DECISÃO

Os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações.

Do Mérito

Inicialmente, a Impugnante, por ter tomado ciência do lançamento no dia 22/12/16, pleiteia o reconhecimento da decadência do direito de lançar, relativamente aos fatos geradores do período de 01/01/11 a 21/12/11, com base no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será 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.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I, 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, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

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

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCÔNFORMIDADE 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 (GRIFOU-SE).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

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

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

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

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART.173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2011 somente expirou em 31/12/16, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 22/12/16 (fls. 135).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que diz respeito à irregularidade apurada, conforme relatado, a autuação versa sobre recebimento de energia elétrica em operações interestaduais de transferência entre estabelecimentos de mesmo titular, sem a devida retenção e o recolhimento do ICMS/ST.

A relação das notas fiscais de entrada de energia elétrica sem a retenção do ICMS/ST encontra-se no Anexo I do Auto de Infração em análise.

A Impugnante defende que não há incidência de ICMS nas operações objeto da autuação, uma vez que a energia elétrica adquirida seria utilizada no processo de industrialização do cimento.

Para corroborar seu entendimento, cita o art. 155, inciso II, § 2º, alínea “b” da Constituição Federal, que assim dispõe:

CF/88:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

X - não incidirá:

(...)

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

Contudo, tal alegação não pode prosperar, devido ao fato de que, desde o julgamento do RE 198.088, o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que a hipótese de não incidência do ICMS, veiculada no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da Constituição Federal de 1988, 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 do Estado de destino dos produtos em causa, ao qual caberá a totalidade do ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo.

Transcreve-se a seguir a legislação tributária acerca da tributação pelo ICMS na entrada do território do Estado destinatário de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica, quando não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais:

Lei Complementar nº 87/96:

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.

(...)

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:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes;

(...)

§ 2º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.

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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. (...)

§ 1º O imposto incide sobre: (...)

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

(...)

Art. 15. Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

(...)

VIII - a concessionária e a permissionária de serviço público de transporte, de comunicação e de energia elétrica, bem como o gerador, o transmissor, o distribuidor e o agente comercializador de energia elétrica;

(...)

XIV - o adquirente, em 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.

(...)

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

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 22. Aplica-se, conforme dispuser o regulamento, ao gerador, ao distribuidor ou ao destinatário final de energia elétrica a responsabilidade do pagamento do imposto por substituição tributária, desde a produção ou importação até a última operação que destine a energia a consumidor livre ou a consumidor cativo.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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; (...)

CAPÍTULO IV Das Operações Relativas a Combustíveis

SEÇÃO I Da Responsabilidade

Art. 73 - Os contribuintes abaixo relacionados são responsáveis, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nas saídas subseqüentes de combustíveis, derivados ou não de petróleo, exceto coque verde de petróleo, destinados a este Estado: (...)

§ 1º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se, também, em relação ao imposto devido na entrada ou recebimento em operação interestadual de: (...)

II - combustível derivado de petróleo, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, ainda que o adquirente ou destinatário não seja inscrito como contribuinte deste Estado.

Destaca-se que nos termos da legislação retro, o ICMS incide sobre “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”.

A não incidência constitucional relativa à remessa de petróleo e seus derivados e energia elétrica tem como escopo evitar que os Estados produtores sejam excessivamente beneficiados com a venda do mencionado bem. Assim, o referido dispositivo deve ser interpretado no sentido de que somente não haverá incidência do ICMS nas operações interestaduais relativas a petróleo e seus derivados, e energia elétrica, quando destinados à industrialização deles mesmos. Havendo utilização dos referidos produtos para industrialização de outro bem, há incidência do imposto.

Com relação à matéria, foi publicada pela SEF/MG a Instrução Normativa SLT nº 01/2003, *in verbis*:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, DE 03 DE JUNHO DE 2003:

(MG de 06/06/2003)

Dispõe sobre a interpretação dos dispositivos legais relativos à não-incidência do ICMS nas operações interestaduais com petróleo, inclusive

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no artigo 23 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

considerando que a Constituição da República de 1988, em seu artigo 155, § 2º, inciso X, alínea "b", determina a não-incidência do ICMS nas operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

considerando que a referida norma constitucional tem por escopo transferir a tributação, na sua totalidade, para a unidade da Federação destinatária dos produtos em questão, inclusive quando utilizados em finalidade diversa da sua industrialização ou comercialização, não se constituindo, portanto, em hipótese de mera desoneração fiscal tendente a favorecer o consumidor;

considerando que, embora a não-incidência em comento opere em detrimento dos Estados produtores, a própria Constituição em vigor (artigo 20, § 1º) cuidou de assegurar a estes a participação no resultado da exploração dos produtos ou a correspondente compensação financeira por tal exploração;

considerando que, provocado a se pronunciar sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal ratificou o entendimento acima descrito, no âmbito do Recurso Extraordinário nº 198.088-SP;

considerando que a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, em consonância com os ditames constitucionais, prevê expressamente a incidência do ICMS sobre a entrada, no território do Estado destinatário, decorrente de operações interestaduais, dos produtos supramencionados, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente (artigo 2º, § 1º, inciso III);

considerando que, relativamente a tal hipótese de incidência, o mesmo Diploma Normativo atribui ao remetente dos produtos a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido, na condição de substituto tributário (art. 9º, § 2º);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando que as disposições acima também se encontram presentes na legislação tributária deste Estado - Lei nº 6.763 (artigo 5º, § 1º, item 4), de 26 de dezembro de 1975 e Regulamento do ICMS (artigo 1º, inciso IV, c/c artigo 360, § 1º, inciso II, Parte 1, Anexo IX), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, a exemplo do que ocorria ao tempo em que vigorava o Regulamento anterior (artigo 1º, inciso IV, c/c artigo 372, § 1º, item 2, Anexo IX), aprovado pelo Decreto 38.104, de 28 de junho de 1996;

considerando, ainda, a consagração, no texto constitucional, dos princípios da federação, da isonomia e da livre concorrência, bem como do objetivo fundamental de reduzir as desigualdades sociais e regionais;

considerando a necessidade de se efetivar o cumprimento incondicional da norma constitucional, não se admitindo sua sujeição a quaisquer fatores nela não previstos;

considerando que uma interpretação extensiva do termo "industrialização", a que se referem os supracitados dispositivos legais, de modo a alcançar todo e qualquer processo industrial de que façam parte o petróleo, inclusive lubrificantes, os combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e a energia elétrica, implicaria indevida subordinação do mandamento constitucional à eventualidade da tributação das mercadorias resultantes de tal processo, quando distintas daqueles produtos;

considerando, também, a uniformidade de entendimento existente nas demais unidades da Federação, relativamente à presente matéria;

considerando, por fim, a necessidade de orientar os servidores, os contribuintes e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação dos dispositivos em tela, RESOLVE expedir a seguinte INSTRUÇÃO NORMATIVA:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

líquidos e gasosos dele derivados ou energia elétrica.

Art. 2º-Relativamente à hipótese de incidência de que trata o artigo anterior:

I - o fato gerador do imposto ocorre no recebimento dos produtos pelo destinatário situado em território mineiro;

II - a base de cálculo do imposto é o valor da operação de que decorrer a entrada dos produtos, nesta incluída o montante do próprio imposto;

III - o valor do imposto a recolher é o resultado da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo definida para a operação, vedada a dedução de qualquer valor a título de crédito;

IV - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é atribuída ao remetente dos produtos, na condição de substituto tributário, observado o disposto no artigo 360, § 2º, Parte 1, Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

Parágrafo único - A responsabilidade prevista no inciso IV deste artigo alcança também a hipótese descrita no artigo 372, § 2º, item 5, Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 38.104, de 28 de junho de 1996, durante o período em que vigorou tal dispositivo.

Art. 3º - Fica reformulada qualquer orientação dada em desacordo com esta Instrução Normativa.

Art. 4º - Esta Instrução Normativa entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos a contar da data de edição dos dispositivos a que se refere.

Belo Horizonte, aos 03 de junho de 2003.

WAGNER PINTO DOMINGOS

Diretor

Constata-se, pois, que o ICMS incidirá sobre a entrada no território mineiro de energia elétrica, quando esta não for destinada à comercialização ou à industrialização do próprio produto, o que é o caso das operações objeto da presente autuação.

Desta forma, fica evidente que o estabelecimento da Autuada localizado no Maranhão (CNPJ nº 62.258.884/0082-00), tem a responsabilidade como substituto tributário de reter e recolher o ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais, pelas operações de transferência de energia elétrica que realiza, cujo destinatário é o estabelecimento mineiro autuado.

A Impugnante advoga que a autuação em comento deve ser cancelada, também por entender ser ilegal a exigência do ICMS em operações de transferência de

energia elétrica entre estabelecimentos do mesmo titular, onde não ocorre a mudança de titularidade.

Entende que não há circulação, sob o ponto de vista jurídico, da energia elétrica, mas mero deslocamento físico desta mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte localizados em estados diferentes. Por esta razão, não caberia a incidência de ICMS.

Cita nesse aspecto o Agravo Regimental no Recurso Especial nº 466526:

(...). ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. 1. O SIMPLES DESLOCAMENTO DA MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DA MESMA EMPRESA, SEM A TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE, NÃO CARACTERIZA A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS. (...) (STF, RE 466526 AGR, RELATOR(A): MIN. CARMEN LÚCIA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 18/09/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJE-195 DIVULG 03-10-2012 PUBLIC 04-10-2012)

Menciona também o Recurso Ordinário em Mandado de Segurança / STJ RMS 19.010/GO:

(...). REMESSA DA ENERGIA DA USINA HIDRELÉTRICA PARA O DISTRIBUIDOR DE ENERGIA, AMBOS ESTABELECIMENTOS DE PROPRIEDADE DA CEMIG. CIRCULAÇÃO ECONÔMICA DA MERCADORIA. INOCORRÊNCIA. MERO DESLOCAMENTO FÍSICO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS. (...).

7. DEVERAS, A ENERGIA ELÉTRICA GERADA PELA USINA HIDRELÉTRICA SITUADA EM SÃO SIMÃO - GO, DE PROPRIEDADE DA CEMIG, FOI REMETIDA PARA O ESTABELECIMENTO DA CITADA COMPANHIA ENERGÉTICA (SEDE), LOCALIZADO EM MINAS GERAIS, NO QUAL RESTOU COMERCIALIZADA. A REMESSA DA ENERGIA ELÉTRICA SE DEU NO ÂMBITO DE UMA MESMA EMPRESA, INEXISTINDO A TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE DO BEM, VALE DIZER, A VENDA DA MERCADORIA.

8. A MERA SAÍDA FÍSICA DA MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO PRODUTOR PARA O ESTABELECIMENTO DISTRIBUIDOR NÃO CONFIGURA OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL PELO ICMS, CUJO FATO IMPONÍVEL DEMANDA A CIRCULAÇÃO ECONÔMICA DO BEM, (...) (STJ, RMS 19.010/GO, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 03/10/2006, DJ 23/11/2006, P. 213).

Porém, não procede a alegação da Impugnante de que não incide ICMS em operações entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pois a legislação tributária é clara a respeito da autonomia dos estabelecimentos. Considerando-se o disposto no inciso II do § 3º do art. 11 c/c art. 25, ambos da Lei Complementar nº 87/96, a localização do estabelecimento é referência para determinação do aspecto espacial da hipótese de incidência do ICMS, além de se constituir no núcleo de apuração autônoma do imposto, em que débitos e créditos se confrontam. Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei Complementar nº 87/96:

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.

Outra decorrência da autonomia dos estabelecimentos é a incidência do ICMS mesmo nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme previsão contida no art. 12, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

Lei Complementar nº 87/96:

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;

Tal dispositivo também faz parte da legislação mineira (art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75 e art. 2º, inciso VI do RICMS/02):

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.

Verifica-se, pois, que a legislação tributária mineira estabelece que ocorre o fato gerador do imposto na saída de mercadoria, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

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;

Tem-se, portanto, que a legislação transcrita conduz, de maneira positiva, à incidência do tributo no caso presente.

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).

Em recentes julgamentos sobre essa matéria, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul seguiu essa mesma linha, decidindo pela incidência do ICMS em casos da espécie, conforme ementas a seguir:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Assim, esgotado o prazo para o recolhimento do imposto, nos termos do art. 89, inciso IV do RICMS/02, torna-se legítima a exigência do ICMS.

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:

(...)

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

Por fim, cumpre mencionar que esta matéria esteve em análise do CC/MG em diversos PTAs, com aprovação das exigências fiscais, conforme Acórdãos nºs 19.928/10/1ª, 18.739/10/2ª, 19.197/11/2ª, 19.211/11/2ª, 20.157/13/2ª, 21.343/14/3ª e 21.440/14/3ª.

ACÓRDÃO: 19.928/10/1ª

EMENTA

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS - OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA. CONSTATADA SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE ACOBERTADA POR NOTA FISCAL NA QUAL NÃO HOUE O DESTAQUE DO ICMS INCIDENTE NA OPERAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 2º, INCISO VI C/C ART. 89, INCISO IV DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 18.739/10/2ª

EMENTA

(...)

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS - OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA. CONSTATOU-SE SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE ACOBERTADA POR NOTA FISCAL SEM O DESTAQUE DO ICMS INCIDENTE NA OPERAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 6º, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO VI DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 19.197/11/2ª

EMENTA

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE ACOBERTADA POR NOTA FISCAL NA QUAL NÃO HOUE O DESTAQUE DO ICMS INCIDENTE NA OPERAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 6º, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75. ESGOTADO O PRAZO PARA RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NOS TERMOS DO ART. 89, INCISO IV DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO VI DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 19.211/11/2ª

EMENTA

(...)

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA. CONSTATADAS SAÍDAS DE MERCADORIAS EM OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA POR MEIO DE NOTAS FISCAIS NAS QUAIS NÃO HOUE O DESTAQUE DO ICMS INCIDENTE NAS OPERAÇÕES, DESCUMPRINDO A PREVISÃO CONSTANTE DO ART. 6.º, INCISO VI, DA LEI N.º 6.763/75, E ACARRETANDO AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO, CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA DO ARTIGO 54, INCISO VI, AMBOS DA REFERIDA LEI, C/C ALÍNEA “F” DO INCISO VI DO ART. 215 DO RICMS/02.

(...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

ACÓRDÃO: 20.157/13/2ª

EMENTA

(...)

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS - OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA - CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE ACOBERTADA POR NOTA FISCAL, NA QUAL NÃO HOUE O DESTAQUE DO ICMS INCIDENTE NA OPERAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 6º, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75. ESGOTADO O PRAZO PARA RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NOS TERMOS DO ART. 89, INCISO IV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 21.343/14/3ª

EMENTA

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS - OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA - CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE ACOBERTADA POR NOTA FISCAL NA QUAL NÃO HOUE O DESTAQUE DO ICMS INCIDENTE NA OPERAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS ART. 12, INCISO I DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 87/96 E ART. 6º, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 54, INCISO VI DA MESMA LEI C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F” DO RICMS/02.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 21.440/14/3ª

EMENTA

(...)

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS - OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA - CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE ACOBERTADA POR NOTA FISCAL NA QUAL NÃO HOUE O DESTAQUE DO ICMS INCIDENTE NA OPERAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS ART. 12, INCISO I DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 87/96 E ART. 6º, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 54, INCISO VI DA MESMA LEI C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F” DO RICMS/02. NO ENTANTO DEVE-SE CONSIDERAR, NA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, OS CRÉDITOS PELAS ENTRADAS ESCRITURADOS NO PERÍODO (RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA).

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

A base de cálculo do ICMS/ST devido neste caso está prevista no § 22 do art. 13 da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

§ 22. A base de cálculo do imposto devido pelo distribuidor, gerador, produtor ou destinatário final de energia elétrica responsável pelo pagamento do imposto relativamente às operações com a mercadoria antecedentes, concomitantes e subsequentes, na condição de sujeito passivo por substituição, é o valor da operação da qual decorre a entrega do produto ao destinatário final, nele computados todos os encargos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relacionados ao fornecimento de energia elétrica deste cobrados, mesmo que devidos a terceiros, apurado conforme regulamento.

Não tendo havido a retenção e o recolhimento do ICMS/ST, restam o estabelecimento mineiro da empresa Intercement Brasil S/A (IE 493014206-14) como Sujeito Passivo no Auto de Infração, bem como o estabelecimento maranhense como seu coobrigado.

A obrigação do estabelecimento mineiro, neste caso, foi estabelecida pela redação do § 18 do já citado art. 22 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75:

Art. 22.

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

Comprovada nos autos a infração cometida, cabe a exigência do ICMS/ST devido, bem como a aplicação da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c seu § 2º, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do art. 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;

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

A Impugnante alega que a sanção imposta não está em consonância com o ordenamento jurídico, tendo em vista que o montante exacerbado da penalidade implica inconstitucional efeito confiscatório.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, cabe acentuar que tal penalidade foi exigida na exata medida prevista na legislação tributária do estado de Minas Gerais. Sendo assim, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco, em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei, *in verbis*:

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

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. O Conselheiro Wagner Dias Rabelo apresentará voto em separado, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gustavo Lanna Murici e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 05 de julho de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.610/17/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000655794-51	
Impugnação:	40.010142646-09	
Impugnante:	Intercement Brasil S.A. IE: 493014206.00-14	
Coobrigado:	Intercement Brasil S.A. CNPJ: 62.258884/0082-00	
Proc. S. Passivo:	Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pelo Conselheiro Wagner Dias Rabelo, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG.

O que se discute neste processo, é o alcance do termo industrialização com o único propósito de se aplicar ou não o instituto da substituição tributária do ICMS nas operações interestaduais, relativas a energia elétrica.

Antes de mais nada, devemos fazer uma leitura minuciosa dos ditames legais pertinentes à matéria, a começar pela Constituição Federal, que em seu art. 155, § 2º, inciso X, alínea "b", assim estabelece:

DOS IMPOSTOS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

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

I - (...)

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

Fica claro, embora não seja este o ponto que diretamente se discute no processo, que a operação interestadual com os produtos arrolados na alínea "b", retro, é alcançada pela imunidade do ICMS, não cabendo, desta feita, ao Estado do remetente, qualquer receita deste tributo. O que se discute, a bem da verdade, é a aplicação ou não do instituto da substituição tributária do ICMS nas operações interestaduais com estes produtos, tendo o Estado do destinatário como beneficiário da receita total deste tributo.

Exercendo a competência que lhe foi atribuída pela Constituição Federal de 1988, a Lei Complementar nº 87/96, assim estabelece em seu art. 2º, § 1º, inciso III:

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.

(Grifou-se).

O mesmo diploma legal, em seu art. 3, inciso III, também prevê:

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;

(Grifou-se).

Por fim, com o propósito de regulamentar a parte final do art. 2º, § 1º, inciso III, acima, ("cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente"), o diploma legal em questão estabelece o que segue:

Art. 6º - Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que o contribuinte assumirá a condição de substituto tributário.

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subseqüentes;

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

§ 2º - Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.

(Grifou-se).

A polêmica que se trava neste processo, como abordado no início deste parecer, diz respeito à abrangência do termo *industrialização*, previsto nos dispositivos aqui transcritos.

Por sua vez, nenhuma polêmica, como não poderia deixar de ser, se criou com relação ao termo *comercialização*. De fato é uma situação bem definida, onde o produto recebido terá como destino uma nova saída (venda, transferência, doação, etc), no mesmo estado em que foi adquirido (não sofrerá qualquer tipo de mudança, seja esta física ou química).

Já que estamos falando de utilização final do produto, vamos abordar as situações previstas nas legislações pertinentes, em particular a do ICMS:

Quando se dispara um processo de aquisição de mercadoria, é de responsabilidade do comprador informar ao vendedor o uso final que será dado à mesma. Uma informação, por exemplo, para *uso e/ou consumo próprio*, quando deveria ser para *industrialização*, custará a inclusão do IPI, se devido, na base de cálculo do ICMS, onerando, desta feita, a operação de forma indevida.

Portanto, em obediência ao princípio da não cumulatividade previsto na Constituição, mas, ao mesmo tempo, respeitando o limite do crédito físico imposto pela legislação do ICMS, quais seriam as situações de destino final da mercadoria que norteiam a incidência dos tributos indiretos, em particular do ICMS, bem como de sua recuperação ou não no destinatário.

Uso e/ou Consumo Próprio - Divide-se em duas situações, a saber: Na primeira, como *Consumo Próprio*, temos os materiais adquiridos para satisfazer a necessidade da empresa fora do seu processo produtivo. Por exemplo: os materiais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinados às áreas administrativas, de manutenção, etc. Na segunda, como *Uso Próprio*, temos, máquinas, equipamentos, aparelhos, etc, que, na maioria das vezes, se destinam ao ativo imobilizado da empresa;

Comercialização - Alcança toda e qualquer mercadoria que irá sofrer uma nova saída (venda, doação, transferência, etc), no estado em que foi adquirida;

Industrialização - Definida pela legislação do IPI e recepcionada pela legislação do ICMS, em seu RICMS/02, art. 222, inciso II, congrega 5 (cinco) tipos, a saber:

Art. 222 (...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º, 3º e 6º, tais como:

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento);

Portanto, sendo a *industrialização* um gênero, e os seus 5 tipos, espécies, quando as legislações pertinentes à matéria em discussão, aqui transcritas, dispõem que as operações interestaduais com energia elétrica, quando destinada à *industrialização* ou à *comercialização*, estarão desobrigadas do recolhimento do ICMS/ST, por intermédio do instituto da substituição tributária, temos que no caso da *industrialização*, que é o que se discute neste processo, todas as 5 espécies, vão estar, obrigatoriamente, alcançados pela dita desoneração.

No caso da lide, o remetente, autuado, adotou como premissa lógica e correta, a partir de informação do destinatário, que o produto vendido teria como destino o seu processo produtivo. Neste momento, para aplicar a correta desoneração do ICMS/ST, foi por este invocada a espécie *transformação*, do gênero *industrialização*, conforme descrito na alínea "a", acima.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A *industrialização*, a partir da *transformação*, alcança toda e qualquer mercadoria que tenha como destino o processo produtivo da empresa, dele participando, ora como item que irá agregar o produto final a ser elaborado (matéria-prima, embalagem, etc.) ora como item auxiliar, imprescindível ao processo, que pode ou não manter contato com o produto em elaboração, e, ainda, que ao final de sua participação no mesmo, agregue ou não o produto final (produto intermediário).

Feitas estas considerações, passamos a avaliar, na prática, cada uma das situações acima.

O comprador definindo que a mercadoria terá como destino o *seu uso e/ou consumo próprio* - nenhuma dúvida relativa à incidência dos tributos indiretos terá o remetente. Caberá, sim, ao comprador definir, internamente, dentro do enfoque que foi dado acima, se a mercadoria se destinará ao seu *consumo próprio* ou ao seu *uso próprio*. Sendo para *consumo próprio* não haverá a recuperação do ICMS. Por sua vez, se for para *uso próprio*, poderá ou não haver a recuperação deste imposto.

Definindo o comprador que a mercadoria terá como destino a *comercialização*, da mesma forma, nenhuma dúvida terá o remetente para emissão da nota fiscal, bem como o destinatário para definir sobre a recuperação ou não do ICMS.

Caso o comprador defina que a mercadoria terá como destino a *industrialização*, seguindo o mesmo entendimento dos itens anteriores, o remetente irá processar, sem qualquer problema, a emissão de sua nota fiscal. O gênero *industrialização*, de forma una, é utilizado para nortear o emitente da nota fiscal quanto à incidência dos tributos na operação, assim como, para nortear o destinatário quanto à recuperação ou não destes tributos.

Poderíamos parar por aqui, se não estivesse sendo "instituído", por parte do Estado, um "segundo gênero e espécie, ao mesmo tempo, de industrialização", somente aplicável às operações interestaduais com combustíveis, lubrificantes, derivados ou não de petróleo e energia elétrica.

Que segundo "gênero" é este. Na visão do Estado, nas operações interestaduais, com combustíveis, lubrificantes, derivados ou não de petróleo e energia elétrica, a industrialização apregoada pelos ditames legais acima, para fins de incidência do ICMS/ST, pelo mecanismo do instituto da substituição tributária, deve ser entendida como sendo aquela que será exercida pelo destinatário sobre o próprio produto adquirido (energia elétrica), e não como sendo aquela que será exercida pelo destinatário, como no caso da lide, em seu processo produtivo como insumo ou produto intermediário, e do qual resultará outros produtos(espécie, transformação).

Em termos da legislação do Estado de Minas Gerais, tal condição passou a figurar na Lei nº 6.763/75 e no RICMS/02 a partir de 07/08/03, conforme a seguir:

Lei 6.763/75:

Art. 7º O imposto não incide sobre: (26, 86)

(...)

III - a operação que destine a outra unidade da Federação petróleo, lubrificante e combustível

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

líquido ou gasoso dele derivados e energia elétrica quando destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto; (Efeitos a partir de 07/08/2003 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, ambos da Lei 14.699/2003);

(Grifou-se).

RICMS/02:

Art. 5º O imposto não incide sobre:

(...)

IV - a operação que destine a outra unidade da Federação petróleo, lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados ou energia elétrica, quando destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;. (Efeitos a partir de 07/08/2003 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, III, ambos do Dec. nº 43.785, de 15/04/2004).

(Grifou-se).

Sem dúvida, trata-se de uma inovação que não encontra guarida em nenhum dos diplomas legais acima, senão vejamos:

Novamente, o que diz a Lei Complementar nº 87/96:

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;" (Grifou-se).

(...)

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:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.

§ 2º - Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente." (Grifou-se).

Veja que em nenhum momento o legislador se preocupou em criar uma situação específica (que se fosse criada, não seria, nem de longe, um novo gênero de industrialização como quer fazer valer o Estado) para o destino *industrialização*, nas operações, interestaduais, com energia elétrica. Se essa fosse a sua vontade, certamente o inciso III, do art. 3º, teria recebido a seguinte redação:

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

Na sequência dos fatos, o § 2º do art. 9º, define, claramente, que o regime da substituição tributária, na operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e energia elétrica, em relação às operações subsequentes, será aplicado, somente, quando o destinatário for consumidor final.

Ora, processo industrial de uma empresa é aquele onde se desenvolve as suas atividades produtivas. Não cabe aqui diferenciá-lo da forma como o Estado está a entender, ou seja: a industrialização prevista para o destinatário de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, assim como energia elétrica, em operação interestadual, deve ser entendida, mesmo que não contemplada em nenhuma legislação hierarquicamente superior, como sendo a do próprio produto, enquanto que a *industrialização* prevista para o destinatário de quaisquer outros produtos, em operação interestadual, que não os acima citados, deve ser entendida como sendo a exercida sobre os insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem), que dará origem a um novo produto, como no caso da lide.

Assim, no momento que o gênero *industrialização* deve ser considerado como sendo único para definir tanto a incidência dos tributos na operação por parte do remetente, quanto a recuperação ou não do ICMS por parte do destinatário, não pode o Estado, com o seu entendimento, criar uma discrepância de ordem tributária, que culminará com a seguinte situação:

- o remetente, mesmo sabendo que, por exemplo, a energia elétrica será utilizada pelo destinatário em seu processo produtivo (aquecimento de fornos), definirá o destino final como sendo para consumo próprio do comprador, ensejando, desta forma, a incidência do ICMS/ST, por intermédio do instituto da substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste momento, estaria, este remetente, valendo-se das disposições do § 2º do art. 9 da Lei Complementar 87/96, para aplicar o referido instituto e recolher o ICMS/ST.

- e o comprador, como fica após receber a mercadoria tributada nas condições acima? Uma vez que o referido dispositivo determina que a incidência do ICMS/ST, somente ocorrerá nas operações interestaduais com destino a consumidor final, somos forçados a concluir que o crédito do ICMS jamais poderá ser feito.

Concluindo, por determinação do Estado, que contraria, totalmente, as legislações pertinentes à matéria, hierarquicamente superiores à sua, vamos ter, sempre, nas operações interestaduais com energia elétrica, a ser utilizada como insumo pelo destinatário, a seguinte situação:

Destino final a ser considerado pelo remetente: *consumo próprio*, incidindo, portanto, o ICMS/ST.

Destino final a ser considerado pelo destinatário: *industrialização*, com direito a crédito.

É ou não é uma inovação sem qualquer respaldo das legislações que tratam da matéria.

Apenas para exemplificar uma situação em que o ICMS/ST seria devido numa operação interestadual com os referidos produtos, vamos imaginar a empresa, do exemplo acima, comprando óleo combustível para ser utilizado em empilhadeiras e veículos assemelhados.

Em obediência ao princípio da não cumulatividade previsto na constituição, mas respeitando o limite do crédito físico imposto pela legislação do ICMS, haverá nesta operação a tributação do ICMS/ST, sem comportar, entretanto, a sua recuperação por parte do destinatário. Neste caso, remetente e destinatário estarão determinando, conforme a legislação pertinente prevê, um único destino final para a mercadoria, ou seja, *consumo próprio*.

Finalizando, estamos diante de uma situação em que o Estado de MG, na ânsia de garantir uma receita (até mesmo discutível, se levarmos em consideração que, por ser insumo no destinatário, o respectivo ICMS poderá ser recuperado), enveredou-se pelo caminho mais difícil para buscar, no remetente da mercadoria, a tributação do ICMS, a partir de um segundo "gênero" de industrialização, não previsto em nenhuma das legislações pertinentes.

Certo seria, após fiscalização no destinatário, definir se os produtos aqui tratados, adquiridos em operação interestadual, foram destinados, de fato, ao processo produtivo do mesmo. Detectada qualquer impropriedade neste sentido, ou seja, o produto foi remetido sem qualquer tributação do ICMS, por se destinar ao processo produtivo do destinatário, quando, na verdade, teria este se destinado ao seu consumo próprio, dele (destinatário) seria cobrado o ICMS não recolhido na operação, com os devidos acréscimos legais.

Entretanto, embora as razões acima expostas estejam suportadas na legislação federal (hierarquicamente superior), nós Conselheiros, por força do art. 110 do RPTA, somos impedidos de negar aplicação de ato normativo, no caso da lide, dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 7º, inciso III da Lei 6.763/75 e 5º, inciso IV do RICMS/02, razão pela qual, somente por esse impedimento, votei pela procedência do lançamento.

Sala das Sessões, 05 de julho de 2017.

**Wagner Dias Rabelo
Conselheiro**

CC/MIG