

Acórdão: 18.370/07/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010116718-91
Impugnante: Acesita S/A
Proc. S. Passivo: Valter de Souza Lobato/Outro(s)
PTA/AI: 01.000150982-63
Inscr. Estadual: 687.013342.03-52
Origem: DF/ Ipatinga

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA EM ÁREAS ALHEIAS Á ATIVIDADE PRINCIPAL DO ESTABELECIMENTO. Imputação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de energia elétrica utilizada em áreas alheias à atividade principal do estabelecimento. Procedimento fiscal lastreado nos artigos 66, inciso II, 70, incisos III e XIII e 71, incisos III e V, todos dos RICMS/96. Exigências de ICMS e multa de revalidação. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, devendo-se excluir, ainda, as exigências relativas ao consumo de energia em áreas não consideradas efetivamente alheias à atividade do estabelecimento.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA - PERDA. Imputação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de energia elétrica não utilizada no estabelecimento em razão de perdas. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, da Lei 6763/75. Entretanto, as provas dos autos conduzem a entendimento diverso, não restando efetivamente comprovada a imputação fiscal, ensejando, assim, o cancelamento das exigências fiscais.

MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA – ENERGIA ELÉTRICA. Imputação de entradas e saídas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas capituladas no artigo 55, inciso II e XXII, da Lei 6763/75. Entretanto, as provas dos autos conduzem a entendimento diverso, não restando efetivamente comprovada a imputação fiscal, ensejando, assim, o cancelamento das exigências fiscais.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação pelo Fisco, no período de 01/01/2000 a 31/12/2000, das seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 1) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à energia elétrica utilizada em áreas alheias à atividade principal do estabelecimento;
- 2) Falta de estorno de crédito de ICMS relativo à energia elétrica não distribuída (Perdas);
- 3) Entrada de energia elétrica sem documento fiscal;
- 4) Saída/fornecimento de energia elétrica para outros estabelecimentos sem emissão de nota fiscal.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas previstas no artigo 55, incisos II e XXII, da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 217 a 240, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 311 a 355.

O Fisco, após análise da Impugnação apresentada, promove a reformulação do crédito tributário, conforme demonstrado às fls. 356 a 372. Intimada a ter vistas dos autos, a Impugnante se manifesta às fls. 376 a 380.

O Fisco se manifesta às fls. 449 a 450, pedindo a procedência do lançamento.

A Auditoria Fiscal solicita diligências às fls. 453 e 481, que resultam nas manifestações de fls. 454 a 455 e 482 a 484. A Impugnante se manifesta a respeito (fls. 459 e 466).

Indeferido o requerimento de prova pericial (fls. 486 a 487), o mesmo não foi agravado, tendo a Impugnante apresentado os documentos de fls. 489 a 491.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 492 a 508, opina pela procedência parcial do lançamento, conforme demonstrado às fls. 370 a 371.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

Arguição de Cerceamento de Defesa:

O presente lançamento foi lavrado contendo os requisitos formais previstos no art. 57, c/c art. 58, da CLTA/MG.

Muito embora a narrativa curta do Auto de Infração tenha propiciado alguma dificuldade de entendimento da peça fiscal, uma análise mais criteriosa do conjunto elaborado pelo Fisco, inclusive os anexos e planilhas que compõem o Auto de Infração, todos eles lastreados em documentação obtida junto ao sujeito passivo ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

perante as demais empresas envolvidas (CEMIG, SÁ CARVALHO e empresas que prestam serviços à Impugnante), permitiu à Impugnante apresentar sua defesa, enfrentamento com firmeza a acusação fiscal, torpedeando os números obtidos pelo Fisco e combatendo de maneira firme o cerne da acusação fiscal.

Se as irregularidades têm ou não procedência, constitui matéria de mérito, sendo que as respostas serão dadas no tempo oportuno.

Não há que se falar, portanto, em cerceamento de defesa ou em nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Decadência:

A Impugnante argüi a decadência do crédito tributário relativo ao período de janeiro a outubro de 2000, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

A decadência é regida pelo art. 173, I, do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Assim sendo, infere-se que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Em decisão recente, de 15/03/2007, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais confirmou tal posição, sob relatoria da Desembargadora Maria Elza, conforme acórdão publicado em 30/03/2007, inerente ao processo 1.0024.05.692077-0/001(1).

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 e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I, do CTN.

Na mesma toada 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 ilustrado 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 análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2000, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2001, findando-se em 31/12/2005. Considerando que o Auto de Infração fora lavrado em 21/09/2005 e a Impugnante intimada em 11/10/2005, verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento.

Erros apontados pela Impugnante:

Os erros apontados pela Impugnante foram imediatamente acatados pelo Fisco, resultando na retificação do crédito tributário, conforme demonstrativo acostado às 357/372.

Em síntese, o Fisco promoveu as seguintes retificações:

1) O valor da expressão real (fl. 24), relativo ao mês de dezembro de 2000 (R\$ 631.999,14 - devedor) foi transposto incorretamente para o saldo inicial de janeiro de 2001 (fl. 35) do PTA 01.000150983.44. Tal incorreção interferiu nos cálculos referentes ao período de janeiro de 2001 a dezembro de 2004, cálculos estes devidamente corrigidos nos novos demonstrativos anexados ao PTA 01.000150983-44;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) Na planilha acostada à fl. 14, o Fisco cometeu alguns equívocos no tocante à quantidade de energia “consumida” pela ACESITA, referente aos meses de janeiro, março e abril de 2000.

Tais erros ocorreram em função de que, nos referidos meses, o relatório de distribuição entregue pela Impugnante não discriminava, diferentemente dos demais períodos, de forma transparente, o total da energia consumida (fls. 103/106 e 110/115).

Os dados contidos na mencionada planilha foram devidamente retificados, passando a ser aqueles indicados no quadro acostado à fl. 363. Os erros cometidos foram os seguintes:

- Janeiro – Energia consumida (KWH) – Quantia incorreta: 52.422.661,03 //
Quantia Correta: 59.237.748,29;

- Março – Energia consumida (KWH) – Quantia incorreta: 60.678.087,00 //
Quantia correta: 68.797.173,92;

- Abril – Energia consumida (KWH) – Quantia incorreta: 57.040.412,71 //
Quantia correta: 63.325.772,60;

3) As diferenças entre as duas planilhas (original e retificada) decorrem, naturalmente, das correções efetuadas pelo Fisco dos erros inicialmente cometidos.

Assim, não faz sentido o questionamento da Impugnante descrito à fl. 376, pois as correções foram efetuadas exatamente em função dos erros por ela apontados.

1) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à energia elétrica utilizada em áreas alheias à atividade principal do estabelecimento (01/01/00 a 31/12/00):

A glosa de créditos efetuada pelo Fisco refere-se à energia elétrica “consumida” nos seguintes setores/departamentos da empresa: *Centro de Formação Profissional (SENAI), Posto Médico, Escritório da Gerência de Utilidades, Recebimento e Inspeção de Materiais, Oficinas e Manutenção, Montagem Geral do Lingotamento Contínuo, Engenharia de Equipamentos, Laboratório de Metrologia, Transporte Interno/Oficinas de Locomotivas/Manutenção de Veículos, Gerência de Serviços Administrativos/Arquivo Central/Escritório Central/Refeitório (PURAS REFEIÇÕES), Estação de Tratamento de Efluentes, Espessador/Lavador de Gás/Controle Ambiental, Escritório do Setor de Meio Ambiente, Estação de Tratamento de Água, Torres de Refrigeração, Laboratório Instrumental, Laboratório de Matérias-Primas, Fundação Acesita, Gerência de Implantação de Projetos e Arquivo Técnico.*

Todas as informações relativas aos setores acima mencionados e a motivação do estorno dos créditos estão minuciosamente explicadas na manifestação fiscal (fls. 347/355).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo os cálculos do Fisco (fl. 16), o percentual de energia elétrica usada no processo industrial da empresa variou entre 92% e 94%, sendo o restante da energia consumida nos setores acima mencionados e nos estabelecimentos que prestam serviços à empresa autuada.

Por conseguinte, a glosa de créditos efetuada pelo Fisco variou entre 6% e 8% do montante apropriado pela Impugnante. Os valores objeto do estorno estão relacionados no quadro acostado à fl. 17, coluna “Diferença a Estornar”, tendo sido deduzidos do cálculo os créditos estornados pela própria Impugnante (Coluna “ICMS Estornado pelo Contribuinte”).

A análise do respaldo legal desse estorno será efetuada em dois períodos distintos, de acordo com a legislação então vigente.

1.1) Período de 01/01/2000 a 31/07/2000:

Nesse período, a legislação mineira admitia a apropriação do crédito de ICMS relativo à energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, conforme art. 66, II, “a.2”, do RICMS/96, *in verbis*:

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

(...)

II - à entrada ocorrida:

a - a partir de 1º de novembro de 1996:

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

Efeitos de 01/11/96 a 31/07/2000

“a.2 - de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento;”

O termo “usada ou consumida no estabelecimento” é bastante amplo, porém não é irrestrito como alega a Impugnante, pois de acordo com o art. 31, III, da Lei 6763/75 (equivalente ao art. 20, § 1º, da LC 87/96), o “consumo” de energia elétrica em áreas onde sejam exercidas atividades alheias à do estabelecimento não gera direito a crédito do imposto.

“Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento”.

Porém, se toda e qualquer linha marginal ao processo produtivo fosse considerada “área alheia”, o crédito relativo à energia elétrica ficaria restrito àquela utilizada na linha central de produção, o que tornaria sem efeito o disposto na subalínea “a.2” acima (energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento).

Assim, nesse caso específico, o estorno de crédito relativo à energia elétrica deve ficar restrito aos setores considerados efetivamente alheios à atividade do estabelecimento, assim entendidos aqueles que não possam ser caracterizados como “linhas marginais” ao processo produtivo: *Centro de Formação Profissional (SENAI), Posto Médico, Escritório da Gerência de Utilidades, Escritório da Engenharia de Equipamentos, Gerência de Serviços Administrativos (Arquivo Central e Escritório Central), Refeitório (alimentação industrial fornecida pela empresa PURAS REFEIÇÕES), Escritório do Setor de Meio Ambiente, Fundação Acesita, Gerência de Implantação de Projetos e Arquivo Técnico.*

Quanto aos estabelecimentos da *GIGANARDI, CELCA, CETUBOS, SOBREMETAL, DIMAP, CELFI, ACEMAP e ABC BRIQUETAGEM*, empresas que prestam serviços e atuam dentro da área da ACESITA, o Fisco admitiu os créditos de energia elétrica neles consumida, por considerar que seria passível de exigência de ICMS relativo à parcela da energia “fornecida” pela Autuada a esses estabelecimentos (*ver irregularidade 4.1 abaixo - Fornecimento de energia para empresas localizadas dentro da área da ACESITA*).

A afirmação acima pode ser confirmada através da leitura dos seguintes trechos da manifestação fiscal (fls. 323 e 325):

“...A LEGISLAÇÃO NÃO VEDA O FORNECIMENTO DE ENERGIA PARA OUTRO ESTABELECIMENTO, MOTIVO PELO QUAL ADMITIMOS O CRÉDITO DA ENERGIA FORNECIDA PARA TERCEIROS”.

“...A IMPUGNANTE FORNECE ENERGIA ELÉTRICA PARA DIVERSOS ESTABELECIMENTOS QUE ATUAM DENTRO DE SUA ÁREA, INCLUSIVE PARA EMPRESAS QUE EXECUTAM CONTRATOS DE REFORMAS E EM MANUTENÇÕES PREVENTIVAS. CONFORME DEMONSTRADO NO ANEXO IV (SAÍDAS DE ENERGIA SEM NF PARA OUTROS ESTABELECIMENTOS, QUANTO ÀS OPERAÇÕES PRATICADAS COM CONTRIBUINTE IDENTIFICADOS NA PLANILHA DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA, RESGUARDOU-SE O DIREITO AO CRÉDITO DO ICMS, APURANDO-SE O DÉBITO DO ICMS PELA SAÍDA SEM NOTA FISCAL”.

Assim sendo, não serão analisados os créditos referentes à energia elétrica consumida nos mencionados estabelecimentos.

1.2) Período de 01/08/2000 a 31/12/2000:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O dispositivo regulamentar acima transcrito continha redação idêntica à do art. 33, II, da Lei Complementar nº 87/96.

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

(...)

II - a energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento dará direito de crédito a partir da data da entrada desta Lei Complementar em vigor;”

Essa redação, no entanto, foi modificada pela Lei Complementar nº 102/2000, que passou a restringir a apropriação de créditos relativos à energia elétrica nos seguintes termos:

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

(...)

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

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

b) quando consumida no processo de industrialização;

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais”;

Essa modificação foi implementada no regulamento mineiro através do Decreto nº 41.218, de 23/08/2000, que alterou o art. 66, do RICMS/96, que passou a impor as mesmas condições previstas na LC 102/2000 para a apropriação de créditos referentes à energia elétrica.

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

Efeitos a partir de 1º/08/2000

II - à entrada ocorrida:

a - a partir de 1º de novembro de 1996:

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

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

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

1.2) que for consumida no processo de industrialização;

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

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

Contudo, o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar a medida liminar (cautelar) em ação direta de inconstitucionalidade, ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria - CNI deferiu, em parte, a liminar no sentido de afastar a eficácia do art. 7º da norma impugnada, no tocante à inserção do § 5º do art. 20 da LC 87/96 e às inovações introduzidas no art. 33, II, da referida Lei, bem como à inserção do inciso IV, postergando o início da eficácia desses dispositivos para 01/01/2001 (ver fls. 230/231).

Entendeu a Suprema Corte que a modificação do sistema de creditamento pela norma em questão, quer consubstancie a redução de um benefício de natureza fiscal, quer configure a majoração de tributo, cria uma carga para o contribuinte e, portanto, sujeita-se ao princípio da anterioridade, princípio este que havia sido desrespeitado pela LC 102/2000, que em seu texto trazia a previsão de que sua vigência iniciar-se-ia no primeiro dia do mês subsequente ao da sua publicação.

Não obstante a falta de decisão meritória, diversas manifestações da SUTRI, baseadas em Parecer da Advocacia Geral do Estado – AGE, caminham no sentido de considerar definitiva a decisão liminar, sugerindo que não se promovam lançamentos compreendendo a matéria no período objeto de discussão judicial.

Desta forma, também no período de agosto a dezembro de 2000, o **estorno de crédito de energia elétrica deve se restringir aos setores indicados no item anterior, considerados alheios à atividade do estabelecimento.**

2) Falta de estorno de crédito de ICMS relativo à energia elétrica não distribuída (Perdas):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A acusação fiscal refere-se à falta de estorno de crédito relativo à diferença entre o total de energia elétrica fornecida pela CEMIG e pela Usina Hidrelétrica de Sá Carvalho e a quantidade de energia efetivamente consumida em todos os setores da empresa autuada, sendo considerada como perdas de energia.

O quadro abaixo, cujos dados foram extraídos da planilha acostada à fl. 363, elaborada para fins de correção de erros apontados pela Impugnante, permite uma melhor compreensão dessa acusação fiscal:

Quadro I (ver fl. 363)

Mês de Ref.	CEMIG	SÁ CARVALHO	Total	Consumo ACESITA	Diferença
Fevereiro/00	16.823.215	54.482.960	71.306.175	68.365.297,49	2.940.877,51
Março/00	21.756.942	48.774.000	70.530.942	68.797.173,92	1.733.768,08
Abril/00	24.107.933	50.061.000	74.168.933	63.325.772,60	10.843.160,40
Junho/00	46.937.757	25.121.060	72.058.817	71.284.260,38	774.556,62
Julho/00	45.604.888	24.463.400	70.068.288	68.330.121,11	1.738.166,89
Agosto/00	46.754.170	22.376.930	69.131.100	67.654.979,24	1.476.120,76
Setembro/00	38.046.435	24.031.750	62.078.185	61.381.216,00	696.969,00
Outubro/00	45.835.849	22.652.000	68.487.849	66.828.142,48	1.659.706,52
Novembro/00	37.024.518	33.001.340	70.025.858	69.111.114,64	914.743,36
Dezembro/00	16.895.950	47.983.960	64.879.910	64.004.175,32	875.734,68

Os dados acima estão expressos em Kwh/mês (Kilowatt hora)

Os dados relativos à energia elétrica fornecida pela CEMIG e pela Usina Hidrelétrica de Sá Carvalho foram retirados das notas fiscais acostadas às fls. 78/101 e 133/144, respectivamente.

Especificamente em relação à CEMIG, a energia consumida refere-se à soma algébrica do KWH HP e do KWH HFP (horário de ponta - corresponde ao intervalo de 3 horas consecutivas, ajustado de comum acordo entre a concessionária e o cliente, situado no período compreendido entre as 18h e 21h e durante o horário de verão das 19h às 22h; horário fora de ponta - corresponde às horas complementares ao horário de ponta).

O consumo mensal de energia na ACESITA, compreendendo todos os seus “setores” (centros de custo), foi fornecido pela própria empresa (fls. 103/131 e 197/212).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A diferença positiva entre o total de energia fornecida e o total consumido refere-se às perdas técnicas, cujos valores de ICMS foram glosados pelo Fisco.

A energia elétrica, após ser gerada, é conduzida por cabos até a subestação elevadora, onde transformadores elevam o valor da tensão elétrica (voltagem). Assim, nesse nível de tensão, a eletricidade pode percorrer longas distâncias pelas linhas de transmissão, sustentadas por torres, até chegar às proximidades de onde será consumida.

Antes disso, porém, a energia elétrica precisa ser reduzida na subestação abaixadora através de transformadores. Em seguida, ela percorre as linhas de distribuição, que podem ser subterrâneas ou, como é mais comum, aéreas. Finalmente, a energia elétrica é transformada novamente para os padrões de consumo local e chega às residências e outros estabelecimentos.

Uma das explicações para as chamadas perdas técnicas é que a parte condutora de eletricidade de todos os equipamentos (geradores, transformadores e linhas de transmissão e de distribuição) apresenta certa resistência à passagem da corrente elétrica. Essas perdas se manifestam sob a forma de calor, conhecidas como perdas por efeito Joule.

A empresa autuada, através do “Parecer Técnico” acostado à fl. 296, apresenta uma explicação similar para as perdas de energia:

“O SISTEMA ELÉTRICO AGESITA É ATENDIDO EM 230 KV (CEMIG) E 69 KV (SÁ CARVALHO), ONDE ACONTECE A MEDIÇÃO PARA FATURAMENTO. A DISTRIBUIÇÃO INTERNA É FEITA EM 13,8 KV, ONDE SÃO FEITAS AS MEDIÇÕES INTERNAS PARA COBRANÇA DOS CENTROS DE CUSTOS.

EM UM SISTEMA ELÉTRICO EXISTEM PERDAS NOS TRANSFORMADORES E CABOS QUE DISTRIBUEM ESTA ENERGIA. PORTANTO, AS PERDAS APRESENTADAS NAS NOSSAS PLANILHAS DE DISTRIBUIÇÃO SÃO INTRÍNSECAS AO SETOR ELÉTRICO, E SE SITUAM ENTRE 1% E 2,5%.

PARA CORROBORAR O EXPOSTO ACIMA, A ANEEL (AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA) REGULAMENTA QUE QUANDO NÃO FOREM INSTALADOS EQUIPAMENTOS PRÓPRIOS PARA MEDIÇÃO DE PERDAS, ESTAS DEVERÃO SER COMPENSADAS COM VALOR DE 2,5% QUANDO A DISTRIBUIÇÃO FOR FEITA EM TENSÃO INFERIOR A 44 KV (RESOLUÇÃO ANEEL Nº 456, DE 29 DE NOVEMBRO DE 2000 – ARTIGO 58).”

O certo é que a existência de perdas técnicas é um ponto pacífico nos autos, pois se o Fisco estorna os créditos a elas inerentes, baseado em documento emitido pela Autuada, com identificação das perdas, sendo que em alguns casos o Fisco e a Impugnante convergem até mesmo no montante das perdas apuradas. Conforme demonstram os documentos acostados às fls. 119, 121, 123, 125, 129 e 131, as perdas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relativas aos meses de junho a setembro, novembro e dezembro de 2000, levantadas pela Autuada, são exatamente as mesmas indicadas no “Quadro I” acima.

No tocante ao mês de fevereiro, as perdas apuradas pela Impugnante totalizaram 4.159.552,51 KWH (fl. 109), enquanto que para o Fisco as perdas seriam de 2.940.877,51 KWH, quantias divergentes em 1.218.675 KWH (4.159.552,31 – 2.940.877,51 = 1.218.675). Essa divergência pode ser assim resumida:

- Total de energia recebida CEMIG + SÁ CARVALHO – Dados da Impugnante: 72.524.850,00 KWH (fl. 109) – Dados do Fisco: 71.306.175 (fls. 80/81 e 134);

- Diferença: 72.524.850 – 71.306.175 = 1.218.675.

- Total de energia recebida da CEMIG – Impugnante: 18.041.890 KWH (fl. 109) – Fisco: 16.823.215 (16.066.793 + 756.422 = 16.823.215 – fls. 70 e 81 – KWH faturado HFP + KWH faturado HP) – Diferença: 18.041.890 – 16.823.215 = 1.218.675.

Quanto aos meses de março e abril, alega a Impugnante que o Fisco lançou incorretamente a quantia de energia recebida de Sá Carvalho, que segundo ela teria sido de 47.040.231,92 KWH e 39.217.839,59 KWH, respectivamente (fl. 294).

Porém, de acordo com as notas fiscais acostadas às fls. 135/136, as quantias corretas seriam de 48.774.000 KWH (março) e 50.061.000 (abril), dados estes corretamente utilizados pelo Fisco, conforme demonstrado no Quadro I acima.

Caberia à Impugnante, portanto, justificar essas diferenças, pois os dados utilizados pelo Fisco equivalem àqueles lançados nos documentos fiscais já mencionados e, conforme já salientado, com a utilização desses mesmos documentos, as perdas relativas aos meses de junho a setembro, novembro e dezembro de 2000, levantadas pela Autuada, são exatamente as mesmas apuradas pelo Fisco.

Ressalte-se que as perdas aqui tratadas se referem à distribuição no âmbito interno da ACESITA (da subestação até os diversos centros de custo), não se confundindo com as aquelas relativas ao sistema de distribuição da CEMIG (*até o ponto de entrega na ACESITA*), que são deduzidas das faturas emitidas (*Ex. fls. 79 e 81 – Campo Acréscimos/Deduções*).

Reconhecidamente, portanto, as perdas ocorreram e, segundo o Fisco, necessário se faz o estorno do crédito por força da legislação mineira, nos termos do art. 71, V, do RICMS/96.

“Art. 71 – O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - vier a ser objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante, dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial”.

Em tese, justifica-se o estorno de crédito elaborado pelo Fisco. Uma análise mais acurada dos elementos fáticos, entretanto, conduz a uma outra interpretação.

A perda mencionada no dispositivo não diz respeito àquela resultante do processo de industrialização, como se nota pelas reiteradas manifestações da Superintendência de Tributação. É que a perda ocorrida no processo produtivo compõe o custo final do produto, não se justificando a exclusão do crédito.

Diz o entendimento do Fisco que a perda verificada não ocorreu no processo produtivo, mas sim na transmissão da energia elétrica “do transformador” até os equipamentos.

Considerar tal premissa seria, na verdade, restringir a possibilidade de perda da energia, pois se aquela parcela tida como consumida foi a que movimentou os equipamentos, nenhuma outra quantificação seria denominada de perda.

Por outro lado, fracionar o processo produtivo da empresa, de forma a não se permitir a “quebra” da energia, não se mostra razoável, em especial pelo caráter específico do produto.

Com efeito, não tem o Fisco como identificar, de forma irretocável, onde e quando a energia elétrica transmitida foi considerada como perdida, ou seja, a perda ocorreu no pátio, em áreas alheias, na iluminação da área produtiva ou ao chegar até os equipamentos do processo produtivo.

Por outro lado, a energia elétrica fornecida pela Usina de Sá Carvalho exercício de 2000, estava amparada pelo diferimento do imposto (item 36, do Anexo II, do RICMS/96), não gerando qualquer crédito para a Autuada.

Ao elaborar a planilha, o Fisco agregou às aquisições da Sá Carvalho aquelas realizadas junto à CEMIG, estas sim tributadas e com imposto lançado nos documentos fiscais, apropriados como crédito na escrita fiscal.

Ao estornar o crédito, tomou o Fisco um único quantitativo de perdas, englobando as entradas tributadas e não tributadas, extirpando créditos inclusive pela perda de energia que adentrou no estabelecimento sem o imposto, o que se revela incompatível com a regra da não-cumulatividade.

Neste caso, na hipótese de perda de energia adquirida com o amparo do diferimento do ICMS, caberia ao Fisco imputar falta de recolhimento do imposto em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

decorrência do encerramento do diferimento, ressalvada a hipótese de que a perda ocorresse no processo produtivo, quando então o recolhimento em apartado fica dispensado.

Assim, muito embora os efeitos financeiros possam ser os mesmos, as acusações fiscais diferem na fundamentação e na sustentação legal.

Por outro lado, não se pode afirmar que a Autuada, ao elaborar a planilha de custos (consumo de energia), tenha se prendido a um formalismo capaz de reconhecer perdas mínimas e consumo exato de energia elétrica, uma vez que o documento não fora preparado com a finalidade que o Fisco lhe impõe.

Para se comprovar esta assertiva, alguns destaques podem ser levantados em relação à planilha de consumo elaborada pela Autuada, a saber:

- as diferenças apuradas não mantêm um resultado linear, indicando oscilações bruscas, chegando a uma perda aproximada de 14,61% (catorze vírgula sessenta e um por cento) em abril/00 e mísero 1,07% (um vírgula zero sete por cento) em junho/00;

- no período de janeiro a junho de 2000, os documentos da Acesita (fls. 102/119) que imputam o consumo de energia foram elaborados tomando-se como base o mês civil, ou seja, de 01 a 28, 30 ou 31, conforme o caso;

- no mesmo período acima, a conta da CEMIG considerava como período de faturamento, por exemplo, o dia 20 de janeiro a 20 de fevereiro, o que implica afirmar que a tabela de consumo de energia difere do período faturado, podendo ocasionar distorções sérias, como um dia a mais ou a menos no faturamento comparado ao consumo no processo de produção;

- um dia a mais, por exemplo, de energia faturada, significa, em média, 2.500.000 kwh;

Por tudo, adotar as perdas como não ocorridas no processo industrial, sem uma análise mais criteriosa e acompanhamento do sistema de leitura do consumo e do próprio processo produtivo, não garante segurança jurídica e se mostra contrário às garantias legais do contribuinte.

Sem razão, também, a multa isolada imposta e capitulada no art. 55, II, da Lei nº 6763/75, sob a afirmativa de saída de energia sem documento fiscal, conforme consta na planilha do item 4 do AI.

Neste aspecto, ainda que as perdas fossem admitidas como tal, a imputação da penalidade somente seria possível se viesse com a discussão de falta de emissão de nota fiscal relativa à perda da mercadoria, jamais por saída desacobertada.

3) Entradas de energia elétrica sem documentação fiscal:

Da mesma forma que no item anterior, serão utilizados os dados contidos na planilha acostada à fl. 363, com intuito de melhor esclarecer a acusação fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mês de Ref.	CEMIG	SÁ CARVALHO	Total	Consumo ACESITA	Diferença
Janeiro/00	9.927.989	26.721.560	36.649.549	59.237.748,29	(22.588.199,29)
Maior/00	35.907.315	31.538.000	67.445.315	69.230.794,97	(1.785.479,97)

Os dados acima estão expressos em Kwh/mês (Kilowatt hora)

No caso ora tratado o raciocínio é inverso ao do tópico anterior, ou seja, como o consumo de energia elétrica da ACESITA superou a quantia total fornecida pela CEMIG e pela Usina de Sá Carvalho, a presunção utilizada pelo Fisco é a de que houve entrada dessa mercadoria sem a emissão da documentação fiscal correspondente.

A presunção adotada pelo Fisco decorre do fato da energia elétrica não poder ser “estocada”, ou seja, se os estoques inicial e final são inexistentes, então o consumo deve ser equivalente ao total da energia fornecida. Sendo o consumo superior, haveria a entrada desacobertada de documentação fiscal.

O direito se serve das chamadas “presunções”, no sentido de buscar o entendimento sobre determinada questão, mediante um fato conhecido, para reconhecer a existência ou os efeitos de um fato desconhecido. Em linguagem menos acadêmica, é reconhecer que os fenômenos semelhantes geralmente funcionarão de maneira igual ou terão os mesmos efeitos.

No entanto, a energia elétrica, embora seja conceituada como mercadoria, possui características que a distingue de todas as demais, face às suas especificidades e às complexidades existentes não só nas fases de geração, transmissão e distribuição, mas também em todo o ramo da engenharia elétrica.

As diferenças constatadas, de forma isolada, são insuficientes para a caracterização do ilícito apontado. Essas diferenças deveriam ser tratadas como indícios, que poderiam ser aceitos como provas se acompanhados de outros dados técnicos ou outros elementos que confirmassem a acusação fiscal (*entradas de energia sem nota fiscal*).

A título de exemplo, podem ser citadas várias indagações sobre o assunto que sequer foram abordadas no presente PTA: Como é feita a medição da energia consumida pela ACESITA? É realizada através da potência nominal de cada motor, equipamento, aparelhos eletro-eletrônicos, etc. ou de cada setor como um todo, cada um com seu respectivo medidor? Se utilizados medidores, estariam eles devidamente aferidos? Existe a possibilidade de erros na medição da energia consumida? Por que a ACESITA, nos mesmos períodos acima indicados, constatou perdas de energia? Quais os dados que ela utilizou? Estariam eles errados? Por quê?

Assim sendo, e utilizando-se das mesmas argumentações postas no item anterior, é de se cancelar as exigências fiscais relativas ao mês de maio/00, com fulcro no art. 112, II, do CTN.

No entanto, no tocante ao mês de janeiro de 2000, a Auditoria Fiscal propõe a manutenção das exigências fiscais, por considerar que, em relação a esse mês, a própria Impugnante afirma que a quantia de energia elétrica fornecida pela Usina de Sá Carvalho teria sido de 49.309.709,29 KWH, enquanto que na nota fiscal emitida pela mencionada Usina consta como total fornecido 26.721.560 KWH.

Segundo a Auditoria, não tendo a Impugnante anexado aos autos qualquer documento que pudesse justificar essas divergências, sua alegação acaba por reforçar a acusação fiscal de que houve entrada de energia elétrica em seu estabelecimento sem a emissão da documentação fiscal correspondente.

Ocorre no entanto, que a energia elétrica naquele período, advinda da Sá Carvalho, estava amparada pelo diferimento do imposto, estando o mesmo quitado por ocasião das saídas das mercadorias produzidas e comercializadas no período.

Ainda que este entendimento não prevaleça, por força da legislação que considera encerrado o diferimento em decorrência da entrada desacobertada, esta não foi a acusação fiscal, uma vez que o tema diferimento nunca foi tratado neste processo administrativo.

Por outro lado, na hipótese, o recolhimento do imposto diferido, em guia distinta, está dispensado quando resultar em manutenção de crédito da escrita fiscal.

Desta forma, não se mostra correto o lançamento quanto aos valores de ICMS e Multa de Revalidação.

No tocante à Multa Isolada, esta última capitulada no art. 55, XXII, da Lei 6763/75, em tese, poderia ser admitida. Entretanto, as questões postas no item anterior acabam por negar validade ao modo de apuração, não sendo possível afirmar que esta aquisição desacobertada tenha de fato ocorrido, ou se advém do modelo inadequado de apuração do consumo de energia elétrica, pelo menos em parte.

4) Saída/fornecimento de energia elétrica para outros estabelecimentos sem emissão de nota fiscal:

4.1) Fornecimento de energia para empresas localizadas dentro da área da ACESITA

Segundo o Fisco (fls. 19 e 366), a empresa autuada teria fornecido energia elétrica para as empresas que lhes prestam serviços e que se localizam dentro do seu parque industrial (GIGANARDI, CELCA, CETUBOS, SOBREMETAL, DIMAP, CELFI, ACEMAP e ABC BRIQUETAGEM – ver fls. 188, 347 e 351), sem que fossem emitidas as notas fiscais correspondentes.

Com a devida *venia*, não há como prosperar a acusação fiscal e, por conseqüência, as exigências a ela relativas (ICMS, MR e MI – art. 55, II, da Lei 6763/75).

Com efeito. A energia elétrica supostamente fornecida sem documento fiscal é aquela que se distribui normalmente dentro do parque industrial da ACESITA, para atendimento de todos os seus setores, departamentos, etc., atendendo também as áreas onde estejam localizadas as mencionadas empresas ou os locais onde são prestados os serviços.

A declaração abaixo, prestada pela empresa Sobremetal Recuperação de Metais Ltda., anexada à fl. 171, do PTA 01.000150983-44, esclarece bem o assunto: *“Atendendo à solicitação de V. Sas., vimos pela presente informar que como a Sobremetal ocupa área cedida em comodato pela usina, não há medidor específico para a medição da energia elétrica utilizada pela Sobremetal, uma vez que é a própria usina quem cede a energia, sem qualquer ônus, não havendo qualquer controle por parte da Sobremetal e da usina quanto ao consumo de energia elétrica.”*

Portanto, a área em que se situa a Sobremetal pertence à ACESITA, sendo cedida em comodato àquela empresa. Não ocorre a venda ou fornecimento de energia (no sentido de gerar e fornecer) e sim uma simples “autorização” contratual da ACESITA ou fornecimento dos meios físicos necessários para que a empresa prestadora de serviço se utilize da energia elétrica na área cedida em comodato.

A questão se restringiria, na verdade, na análise da apropriação do crédito relativo a essa energia elétrica utilizada pelas empresas que prestam serviços à Impugnante.

Com efeito, algumas das empresas operam equipamentos da própria Autuada, executando, de forma terceirizada, atividades fins da Impugnante, conforme demonstram cópias de fotos anexadas ao PTA01.000150983-44, que cuida da mesma matéria, com relação aos períodos subsequentes.

É o caso, por exemplo, das empresas CELFI/ACEMAP, que realizam trabalhos de “acabamento do inox”, produto esse comercializado pela Autuada.

Assim sendo, cancelam-se, *in totum*, as exigências fiscais relativas a este subitem.

4.2) saída/venda de energia elétrica sem nota fiscal para destinatários não identificados:

Como muito bem ressaltado pela Impugnante, o mercado de energia elétrica tem regulamentação própria, com normas rígidas e pessoas previamente designadas (concessionárias ou permissionárias).

Aliás, no próprio contrato firmado entre a Autuada e a CEMIG (Cláusula 13.2) está expressamente previsto que “a ACESITA não poderá revender ou ceder a terceiros, para quaisquer finalidades”, a energia recebida na forma contratada, “salvo com as devidas autorizações”.

Além disso, a energia que está sendo considerada como vendida sem documentação fiscal é a mesma que foi objeto do estorno de crédito por não ter sido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

distribuída – Perdas Técnicas, conforme demonstrativos acostados às fls. 14 (coluna Diferença (2) ICMS mês – ver legenda fl. 15) e 23 (penúltima coluna “ICMS”), os quais foram substituídos pelos de fls. 363 e 370, quando efetuada a retificação do crédito tributário em função dos erros apontados pela Impugnante, ou ainda, quando consumidas por empreiteiras atuando junto ao estabelecimento da Autuada.

Quanto a essas últimas, ainda sem mais razão a acusação de saída de energia elétrica sem documento fiscal, uma vez que seu consumo decorre das necessidades da própria empresa contratante dos serviços.

Do mesmo modo, caberia, em tese, discussão quanto à possibilidade de manutenção de créditos em relação a tal consumo, mas não pela via da saída desacobertada, que não ocorreu, nem física, nem juridicamente, sendo certo o cancelamento das exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que a admitia. No mérito, também por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 356/372, e ainda: 1) cancelar as exigências relativas aos itens 3.2; 3.3 e 3.4 do AI; 2) em relação ao item 3.1, restringir a glosa dos créditos aos seguintes setores: Centro de Formação Profissional (SENAI), Posto Médico, Escritório da Gerência de Utilidades, Escritório da Engenharia de Equipamentos, Gerência de Serviços Administrativos (Arquivo Central e Escritório Central), Refeitório (alimentação industrial fornecida pela empresa Puras Refeições), Escritório do setor de Meio Ambiente, Fundação Acesita, Gerência de Implantação de Projetos e Arquivo Técnico. Vencida, em parte, a Conselheira Rosana de Miranda Starling que não excluía as exigências do item 3.4, no tocante ao fornecimento de energia elétrica para os estabelecimentos existentes no pátio da Autuada, com inscrição estadual própria. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros supracitados, o Conselheiro Rodrigo da Silva Ferreira.

Sala das Sessões, 08/08/07.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

RNL/EJ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão: 18.370/07/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010116718-91
Impugnante: Acesita S/A
Proc. S. Passivo: Valter de Souza Lobato/Outro(s)
PTA/AI: 01.000150982-63
Inscr. Estadual: 687.013342.03-52
Origem: DF/ Ipatinga

Voto proferido pela Conselheira Rosana de Miranda Starling, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Foi constatada pela Fiscalização a existência de empresas inscritas no Cadastro de Contribuintes da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais que têm seus estabelecimentos localizados dentro do parque industrial da Autuada.

Considerando que a energia elétrica é uma mercadoria que foi adquirida pela Acesita e que parte dela foi consumida nas áreas onde estão localizados os estabelecimentos de outras empresas, fica configurada a saída/fornecimento de energia elétrica para outros estabelecimentos sem emissão de nota fiscal.

Diante do exposto, julgo procedente o lançamento em relação às exigências descritas no item 3.4 do Auto de Infração, no tocante ao fornecimento de energia elétrica para os estabelecimentos existentes no pátio da Autuada, com inscrição estadual própria.

Sala das Sessões, 08/08/07.

**Rosana de Miranda Starling
Conselheira**