

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.199/11/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000164883-08  
Impugnação: 40.010127455-53  
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda.  
IE: 180616449.25-40  
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA -** Constatado que a Autuada deixou de estornar os créditos de ICMS apropriados em função da compra de energia elétrica, tendo em vista que, no período referente a autuação efetuou vendas de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), sem tributação pelo ICMS. Infração caracterizada nos termos do art. 71, inciso I, Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75.

**ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – ENERGIA ELÉTRICA - AQUISIÇÃO NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE).** Constatado que a Autuada não recolheu o ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica correspondente às operações realizadas no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE). Infração caracterizada nos termos do § 4º, art. 53-F e art. 53-G, Anexo IX do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – NOTA FISCAL DE ENTRADA.** Constatou-se falta de emissão de notas fiscais de entrada correspondentes às operações de aquisição de energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE. Infração caracterizada nos termos do art. 53-F, inciso II, Anexo IX do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto deve ser excluída por inaplicável à espécie dos autos.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SAIDA DESACOBERTADA –** Constatado que a Autuada deu saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal, decorrente de venda do excedente de energia elétrica contratada no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE). Infração caracterizada nos termos do art. 53-F, inciso I, Anexo IX do RICMS/02. Exigência apenas da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, em face da equiparação da saída à operação interestadual com energia elétrica. Mantida a penalidade exigida.

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

## **RELATÓRIO**

### **Da Autuação**

A autuação versa sobre a constatação, após conferência dos Relatórios de Pré-Fatura do Perfil de Consumo do Agente e das Notas de Liquidação das Contabilizações (NLC), relacionadas às operações de compra e venda de energia elétrica, no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), no período de janeiro/05 a dezembro/06, das seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

- 1) saída de energia elétrica desacompanhada de documentação fiscal. Exigiu-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75;
- 2) falta de estorno dos créditos de ICMS apropriados em função das compras de energia elétrica, tendo no mesmo período, efetuado vendas de energia elétrica sem tributação de ICMS. Exigiu-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea "b" da Lei nº 6.763/75;
- 3) falta de emissão de nota fiscal de entrada mensal, relativa às operações de aquisição de energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE. Exigiu-se a Multa Isolada prevista no art.55, inciso II da Lei nº 6.763/75;
- 4) falta de recolhimento do ICMS devido nas operações de compra de energia elétrica do citado Mercado. Exigiu-se o ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 82/109 dos autos e junta documentos de folhas 110/181, aduzindo, em síntese, o que se segue:

- discorre, resumidamente, acerca do processo de comercialização de energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre (ACL) e sobre a criação e atribuições da CCEE.

- pede a nulidade do lançamento sob o fundamento de erro na metodologia adotada pelo Fisco que considerou no cômputo dos valores parcelas que nada têm a ver com as diferenças apuradas entre a energia elétrica contratada e consumida;

- outro equívoco do Fisco foi no rateio, que considerou tanto a energia elétrica adquirida no mercado livre quanto a energia adquirida no mercado regulado;

- entende que ocorreu a decadência para constituição do crédito tributário correspondente ao período de 01/01/05 a 27/04/05, por força do disposto no art. 150, § 4º do CTN;

- nos meses em que a quantidade de energia elétrica contratada com seu fornecedor de longo prazo foi insuficiente para fazer frente à energia elétrica efetivamente consumida no período, a Autuada não foi liquidada pela CCEE;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- celebrou novos contratos de curto prazo com a própria CEMIG ou com outros fornecedores de energia elétrica, tendo por objeto a aquisição da quantidade de energia elétrica correspondente à diferença entre a energia elétrica consumida e aquela adquirida no contrato de longo prazo;

- as cópias de notas fiscais anexas à Impugnação atestam que nos meses em que a energia elétrica contratada a longo prazo não foi suficiente para atender as suas necessidades de consumo, adquiriu energia elétrica adicional por meio de contratos de curto prazo;

- as notas fiscais que acobertaram a entrada das diferenças de energia elétrica no estabelecimento, emitidas pelo seu fornecedor de curto prazo, têm o destaque do Imposto não sendo aplicável as disposições contidas no inciso II da Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 15/07, mas sim aquelas contidas no seu inciso I;

- não há que se falar em não incidência do imposto na saída energia elétrica excedente liquidada pela Impugnante, quando em posição credora, no âmbito da CCEE, vez que é tributada pelo ICMS nas etapas seguintes de sua cadeia de circulação,;

- a obrigatoriedade do estorno do ICMS em caso de “posição credora” extrapola o que dispõe o Convênio ICMS nº 15/07 e provoca um *bis in idem*, vez que o excedente de energia elétrica será tributado nas etapas seguintes de sua cadeia de circulação;

- a base de cálculo do ICMS, em se tratando de comercialização de energia elétrica, deve corresponder apenas ao valor da operação de compra ou venda da energia elétrica, nos moldes do que determina o art. 4º da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09;

- as multas aplicadas têm o caráter confiscatório e abusivo, em nítida afronta ao art. 3º do CTN que estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção de ato ilícito, não podendo ser utilizado para punir;

- não se deve calcular as multas em questão tendo por referência o valor do imposto, apenas porque o mesmo é considerado na base de cálculo do ICMS;

- nos termos do art. 13, § 1º da Lei Complementar nº 87/96, não se pode confundir a parcela relativa ao imposto com valor da operação, porque este último valor é anterior e prévio à incidência daquele.

Finaliza requerendo seja julgado improcedente o Auto de Infração, determinando o seu cancelamento e que na impossibilidade, que seja então excluída do cômputo da base de cálculo do ICMS supostamente devido, e, conseqüentemente, das multas aplicadas à Impugnante, a parcela correspondente à inadimplência.

Taxa de Expediente recolhida conforme cópia do DAE de fls. 182.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 186/202, que foi, em parte, utilizada para a decisão, refuta as alegações da defesa e pede seja julgado procedente o lançamento.

### **Da Instrução Processual**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 15/03/11, exarou despacho interlocutório para que a Impugnante comprovasse, documentalmente, a totalidade das aquisições adicionais de energia elétrica nos meses em que figurou na "posição devedora" junto à CCEE, mediante a juntada das notas fiscais/contas de energia elétrica dos fornecedores, bem como dos respectivos contratos de curto prazo, devidamente registrados na CCEE. Decidiu, ainda, converter o julgamento em diligência, para que a Fiscalização informasse se todas as exigências, especialmente aquelas referentes aos fatos geradores ocorridos anteriormente à vigência do Convênio ICMS nº 15/07, estavam fundamentadas no disposto nos arts. 53-F e 53-G do Anexo IX do RICMS/02.

Intimada da decisão, a Autuada compareceu 02 (duas) vezes aos autos, trazendo na primeira oportunidade cópia de duas notas fiscais e de 02 (dois) contratos de fornecimento de energia elétrica, fls. 223/252 e, na segunda vez, uma mídia eletrônica contendo cópia de contratos e aditivos firmados com a CEMIG e de planilhas Excel com os dados das notas fiscais de entrada de energia elétrica.

O Fisco, por sua vez, atendendo a solicitação da Câmara de Julgamento, comparece às fls. 261/267, prestando os esclarecimentos, fazendo considerações acerca da dinâmica de comercialização no âmbito da CCEE e reiterando o pedido de procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

#### **Considerações Iniciais**

Preliminarmente, é oportuno discorrer sobre o processo de comercialização de energia elétrica, através da reprodução das informações hospedadas no sítio institucional da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), na internet: "Visão Geral das Operações na CCEE" e "Procedimento de Comercialização PdC CO. 01 - CONTRATOS BILATERAIS".

Em 1996, foi implantado o Projeto de Reestruturação do Setor Elétrico Brasileiro (Projeto RE-SEB), coordenado pelo Ministro de Minas e Energia, contando com a participação de diversos técnicos brasileiros, bem como com a participação de empresa inglesa de consultoria. Os trabalhos do Projeto RE-SEB definiram as bases conceituais que deveriam nortear o desenvolvimento do setor elétrico. As principais conclusões do projeto foram a necessidade de implementar a desverticalização das empresas de energia elétrica, ou seja, dividi-las nos segmentos de geração, transmissão e distribuição, incentivar a competição nos segmentos de geração e comercialização, e manter sob regulação os setores de distribuição e transmissão de energia elétrica, considerados como monopólios naturais.

Foi também identificada a necessidade de criação de um órgão regulador, a Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), de um operador para o sistema elétrico nacional, o Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS) e de um ambiente para a realização das transações de compra e venda de energia elétrica, o Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Concluído em agosto de 1998, o Projeto RE-SEB definiu o arcabouço conceitual e institucional do modelo a ser implantado no Setor Elétrico Brasileiro.

Durante os anos de 2003 e 2004 o Governo Federal lançou as bases de um novo modelo para o Setor Elétrico Brasileiro, sustentado pelas Leis nº 10.847 e 10.848, de 15/03/01 e pelo Decreto nº 5.163 de 30/07/04.

Entre as principais mudanças institucionais implementadas nesse período, destacam-se a criação de uma instituição responsável pelo planejamento do setor elétrico a longo prazo (a Empresa de Pesquisa Energética – EPE), uma instituição com a função de avaliar permanentemente a segurança do suprimento de energia elétrica, o Comitê de Monitoramento do Setor Elétrico (CMSE) e uma instituição para dar continuidade às atividades do MAE, relativas à comercialização de energia elétrica no Sistema Interligado, a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

Em relação à comercialização de energia, foram instituídos dois ambientes para celebração de contratos de compra e venda: o Ambiente de Contratação Regulada (ACR), do qual participam Agentes de Geração e de Distribuição de Energia Elétrica, e o Ambiente de Contratação Livre (ACL), do qual participam Agentes de Geração, Comercialização, Importadores e Exportadores de Energia, e Consumidores Livres.

Uma alteração significativa está relacionada à forma de realização de Leilões de Energia, que aboliu o critério de maior preço e passou a utilizar o critério de menor tarifa, colaborando para a modicidade tarifária ao Consumidor Cativo. Por fim, este modelo retomou a obrigatoriedade de todos os Agentes apresentarem 100% (cem por cento) de contratação, inclusive Consumidores Livres, havendo a possibilidade de aplicação de penalidades para quem não observasse esse item.

A seguir são apresentados os papéis dos Agentes do Setor Elétrico Brasileiro, em conformidade com o Modelo vigente, implementado em 2004.

### **Geração**

Os Agentes de Geração podem ser classificados em:

**Concessionários de Serviço Público de Geração:** Agente titular de Serviço Público Federal delegado pelo Poder Concedente mediante licitação, na modalidade de concorrência, à pessoa jurídica ou consórcio de Empresas para exploração e prestação de serviços públicos de energia elétrica, nos termos da Lei nº 8.987/95;

**Produtores Independentes de Energia Elétrica - PIE:** são Agentes individuais ou reunidos em consórcio que recebem concessão, permissão ou autorização do Poder Concedente para produzir energia elétrica destinada à comercialização por sua conta e risco;

**Autoprodutores - AP:** são Agentes com concessão, permissão ou autorização para produzir energia elétrica destinada a seu uso exclusivo, podendo comercializar eventual excedente de energia, desde que autorizado pela ANEEL.

A atividade de geração de energia elétrica apresenta um caráter competitivo, sendo que todos os Agentes de Geração podem vender energia tanto no ACR como no

ACL. Os geradores também possuem livre acesso aos sistemas de transmissão e distribuição de energia elétrica.

### **Transmissão**

Tais Agentes são responsáveis por gerir as redes de transmissão, as quais consistem em vias de uso aberto, podendo ser utilizadas por qualquer outro Agente, que pagará tarifas pelo uso do sistema de transmissão (TUST) ou de distribuição (TUSD), conforme o caso. A construção/operação de novas linhas de transmissão é objeto de leilão, no qual os agentes oferecem o lance pelo menor custo para instalação e manutenção da linha, cooperando para a modicidade tarifária do setor. Após a construção da linha, cabe ao Agente de Transmissão mantê-la disponível para uso, sendo ressarcido para isto, independentemente da quantidade de energia transportada através da linha de transmissão.

### **Distribuição**

Os Agentes de Distribuição realizam atividades orientadas a serviços de rede e de venda de energia aos Consumidores com tarifas e condições de fornecimento reguladas pela ANEEL (Consumidores Cativos). Com o novo modelo, os Distribuidores têm participação obrigatória no ACR, celebrando contratos de energia com preços resultantes de leilões.

### **Comercializadores**

Os Agentes de Comercialização de energia elétrica compram energia através de Contratos Bilaterais no Ambiente Livre, podendo vender energia aos Consumidores Livres, no próprio ACL, ou aos Distribuidores, através dos leilões do ACR.

### **Importadores de Energia**

São os Agentes do setor que detêm autorização do Poder Concedente para realizar importação de energia elétrica para abastecimento do mercado nacional.

Exportadores de Energia são os Agentes do setor que detêm autorização do Poder Concedente para realizar exportação de energia elétrica para abastecimento de países vizinhos.

### **Consumidores Livres**

São os Consumidores que, atendendo os requisitos da legislação vigente, podem escolher seu fornecedor de energia elétrica (Agentes de geração e Comercializadores) através de livre negociação.

O modelo vigente do setor elétrico prevê que a comercialização de energia elétrica pode ser realizada em dois ambientes de mercado: Ambiente de Contratação Regulada – ACR e Ambiente de Contratação Livre – ACL.

A contratação no ACR é formalizada através de contratos bilaterais regulados, denominados Contratos de Comercialização de Energia Elétrica no Ambiente Regulado (CCEAR), celebrados entre Agentes Vendedores e Distribuidores que participam dos leilões de compra e venda de energia elétrica.

Já no ACL há a livre negociação entre os Agentes Geradores, Comercializadores, Consumidores Livres, Importadores e Exportadores de energia, sendo os acordos de compra e venda de energia pactuados através de Contratos Bilaterais (ou Contratos de Compra de Energia no Ambiente Livre -CCEAL).

Os Contratos de Compra de Energia no Ambiente Livre são negociados livremente entre duas partes e firmados entre os Agentes contratantes, sem a participação da ANEEL ou da CCEE. Esses contratos são registrados na CCEE, sendo que o processo de registro consiste na informação dos montantes contratados e dos prazos envolvidos, não havendo necessidade de informar os preços acordados. Os contratos são registrados pelos Agentes Vendedores e validados pelos Agentes Compradores, para que sejam utilizados no processo de Contabilização e Liquidação Financeira.

Os Agentes de Geração, sejam concessionários de serviço público de geração, produtores independentes de energia ou autoprodutores, assim como os comercializadores, podem vender energia elétrica nos dois ambientes, mantendo o caráter competitivo da geração. Tanto os contratos do ACR como os do ACL são registrados na CCEE e servem de base para a contabilização e liquidação das diferenças no mercado de curto prazo. Os montantes totais contratados são liquidados bilateralmente pelos Agentes, fora do ambiente de operações da CCEE e de acordo com condições contratuais específicas.

Conforme disposto no inciso I do art. 2º do Decreto nº 5.163/04, os Agentes vendedores devem apresentar 100% (cem por cento) de lastro para venda de energia e potência, constituído pela garantia física proporcionada por empreendimentos de geração próprios ou de terceiros, neste caso, mediante contratos de compra de energia ou de potência. A inexistência do referido lastro será passível de penalidades definidas em Regras e Procedimentos de Comercialização específicos.

Os Agentes de Distribuição e os Consumidores Livres também devem apresentar 100% (cem por cento) de cobertura contratual para o atendimento de seu mercado e consumo, estando sujeitos a penalidades caso não comprovem a existência dessa cobertura junto à CCEE.

#### **Ambiente de Contratação Regulada- ACR**

Participam do ACR os Agentes Vendedores e Agentes de Distribuição de energia elétrica. Para garantir o atendimento aos seus mercados, os Agentes de Distribuição podem adquirir energia das seguintes formas, de acordo com o art. 13 do Decreto nº 5.163/04:

- leilões de compra de energia elétrica proveniente de empreendimentos de geração existentes e de novos empreendimentos de geração;

- geração distribuída, desde que a contratação seja precedida de chamada pública realizada pelo próprio Agente de Distribuição, contratação esta limitada ao montante de 10% (dez por cento) do mercado do distribuidor;

- usinas que produzem energia elétrica a partir de fontes eólicas, pequenas centrais hidrelétricas e biomassa, contratadas na primeira etapa do Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica – PROINFA;

- Itaipu Binacional, no caso de agentes de distribuição cuja área de concessão esteja localizada nas regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste.

### **Ambiente de Contratação Livre - ACL**

No ACL, participam Agentes de Geração, Comercializadores, Importadores e Exportadores de energia elétrica, além dos Consumidores Livres. Neste ambiente, há liberdade para se estabelecer volumes de compra e venda de energia e seus respectivos preços, sendo as transações pactuadas através de Contratos de Compra de Energia no Ambiente Livre.

Os Consumidores que optem por se tornarem livres, realizando a compra de energia através de contratos no ACL, devem ser Agentes da CCEE e estão sujeitos ao pagamento de todos os encargos, taxas e contribuições setoriais previstas na legislação.

Conforme descrito no § 2º do art. 49 do Decreto nº 5.163/04, esses consumidores podem manter parte da aquisição de sua energia de forma regulada junto à concessionária de distribuição, constituindo assim um Consumidor Parcialmente Livre.

Caso o Consumidor Livre queira retornar à condição de Cativo, deve informar essa decisão à Concessionária de Distribuição local com um prazo mínimo de cinco anos, sendo que esse prazo pode ser reduzido mediante acordo entre as partes.

Através da Lei nº 9.648/98 e do Decreto nº 2.655/98, foi criado o Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), ambiente virtual, sem personalidade jurídica. O MAE foi instituído pela assinatura de um contrato de adesão multilateral de todos os Agentes (Acordo de Mercado), como um mercado autorregulado, com a finalidade de viabilizar as transações de energia elétrica por meio de Contratos Bilaterais e do Mercado de Curto Prazo (Mercado “Spot”), entre as empresas que executam os serviços de energia elétrica no Sistema Interligado Nacional (SIN).

Em 2004, com a implantação do Novo Modelo do Setor Elétrico, através da Lei nº 10.848/04, foi autorizada a criação da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), como sucessora do MAE, regulamentada pelo Decreto nº 5.177/04, sendo uma organização civil, de direito privado, sem fins lucrativos, congregando Agentes das categorias de Geração, Distribuição e Comercialização de energia elétrica.

A Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) é responsável pelo processamento da contabilização da Energia Elétrica produzida e consumida no Brasil, sendo regida por um conjunto de Regras comerciais, complementares e integrantes às Regras de Comercialização, que devem ser cumpridas por todos os Agentes participantes da CCEE.

Todos os contratos firmados bilateralmente entre os Agentes Compradores (Distribuidor, Consumidor Livre) e Agentes Vendedores (Geradores, Comercializador) devem ser registrados na CCEE, entretanto a sua liquidação ocorre fora deste ambiente, através de emissão de fatura entre as partes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As empresas geradoras, distribuidoras, comercializadoras e consumidoras de energia elétrica registram na CCEE os montantes de energia contratada, assim como os dados de medição, para que desta forma seja determinado quais as diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado.

Considerando-se os contratos e os dados de medição registrados, a CCEE contabiliza as diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado; as diferenças positivas ou negativas são liquidadas ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD), determinado semanalmente para cada patamar de carga (Leve, Média e Pesada) e para cada submercado (Norte, Nordeste, Sudeste/Centro-Oeste e Sul), tendo como base o Custo Marginal de Operação do sistema, limitado por um preço mínimo e por um preço máximo. O PLD é utilizado para valorar todas as quantidades de energia contabilizadas que não estejam cobertas por Contratos Bilaterais.

Com base nas informações dos montantes contratados e dos montantes medidos, é realizada a contabilização e são calculados os montantes negociados no Mercado de Curto Prazo (também chamado Mercado Spot). Dessa forma, pode-se dizer que o Mercado de Curto Prazo é o mercado das diferenças.

Assim, no mercado de curto prazo são realizadas operações envolvendo os montantes de energia elétrica que não são objeto de contratos bilaterais. Trata-se aqui das sobras de energia dos contratos bilaterais. No referido mercado, as relações são multilaterais, ou seja, todos os Agentes compradores adquirirão energia elétrica do conjunto dos vendedores, sem que haja uma relação direta entre comprador e vendedor, o mercado assume posição de comprador e vendedor das sobras de energia aos agentes participantes do mercado.

Como visto, o mercado de curto prazo, caracterizado pela realização de transações multilaterais, envolve o efetivo fornecimento da energia elétrica em cada período de apuração, que é valorada através de critérios consistentes na atribuição do preço do mercado de curto prazo, vigente para cada intervalo definido de tempo e para cada um dos submercados de energia. As transações realizadas no citado mercado, portanto, caracterizam-se como operações de compra e venda de energia elétrica ocorridas durante determinado período de apuração.

Como foi dito, os contratos firmados bilateralmente entre os Agentes são liquidados diretamente entre as partes envolvidas. Cabe a CCEE promover a liquidação das diferenças apuradas entre toda a energia efetivamente contratada e toda a energia efetivamente verificada (consumida ou gerada), através do MCSD – Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits, este é o processo de contabilização da CCEE.

A contabilização é efetuada mensalmente, conforme prazos e condições estabelecidas em Procedimentos de Comercialização. Ao término da Contabilização, são identificadas as posições de cada Agente como devedor ou credor no mercado de curto prazo, resultando na Pré-Fatura individualizada. Em seguida, ocorre o Processo de Liquidação Financeira mensal, no qual são efetuados os pagamentos e recebimentos financeiros aos Agentes.

Assim, a contabilização consiste, em termos gerais, no registro das diversas transações de compra e venda de energia elétrica realizadas bilateralmente entre os Agentes (contratos bilaterais e iniciais) e do registro das informações referentes à produção e consumo de energia elétrica registrada nos medidores. Tal registro é realizado a partir da medição da energia elétrica efetivamente gerada e consumida individualmente pelos Agentes, em intervalos temporais definidos. O referido processo tem por finalidade ajustar e conciliar a energia elétrica efetivamente gerada e consumida individualmente pelos Agentes, com todas as operações de compra e venda de energia por eles realizada. Ao final apura-se a situação individual dos Agentes, como credores ou devedores na CCEE, no período de apuração.

O valor do crédito, ou do débito, a ser atribuído pela CCEE a um determinado agente, em razão da venda ou da compra de energia elétrica em um determinado período de apuração, sofre os ajustes previstos pelas Regras do Mercado.

Os ajustes previstos pelas Regras de Mercado, homologadas pela ANEEL, são condições impostas aos Agentes para a realização de operações de compra e venda de energia elétrica no mercado de curto prazo. Assim, tais ajustes não correspondem a novas operações de compra e venda de energia elétrica.

Os ajustes são realizados por ocasião da contabilização das operações realizadas no mercado de curto prazo, e variam conforme a caracterização do agente como gerador ou distribuidor/comercializador. Tais ajustes são formalizados juntamente com o valor dos créditos ou débitos correspondentes às operações de venda ou compra de energia elétrica realizadas pelos Agentes, por meio de um documento chamado Pré-Fatura.

Como a Pré-Fatura é elaborada sob o ponto de vista da CCEE, pois é ela quem realiza a liquidação (faz os pagamentos). Os valores negativos indicam consumo de energia do agente (situação devedora) e o agente deve pagar a CCEE. Os valores positivos (posição credora) indicam venda de energia e a CCEE deve pagar ao agente.

Este é, em resumo, o funcionamento do mercado em questão. Veja-se, então, o que ocorre na matéria tributária, em especial, no caso vertente.

### **Da Preliminar de Nulidade do Lançamento**

A arguição de nulidade por cerceamento de defesa trazida pela Autuada em sua peça de defesa diz respeito ao mérito do lançamento, uma vez que questiona a metodologia adotada pelo Fisco para apuração do crédito tributário e será tratada no mérito.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, trata o presente lançamento de imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, decorrente do aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em nota fiscal de entrada de energia elétrica cuja saída ocorreu com não incidência e da falta de pagamento do imposto na entrada de energia elétrica adquirida no ambiente de comercialização da CCEE.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consta, ainda, da acusação fiscal o descumprimento de obrigação acessória atinente à emissão de nota fiscal de saída para fins do estorno do crédito e de entrada nos meses em que a empresa figurou como devedora junto à CCEE.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e das Multas Isolada capitulada no art. 55, incisos II e XIII, alínea “b”, todos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que os fundamentos expostos na manifestação do Fisco de fls. 186/202 foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e acréscimos.

Numa primeira vertente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/05 a 27/04/05, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando 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.**

**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.”**

Em decisão recente (19/10/10), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade no art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

**AGRº NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG**

**EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.**

**SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

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

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

### ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010(DATA DO JULGAMENTO)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005 somente expirou em 31/12/10, 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 constituição do crédito tributário em 28/04/10.

Quanto ao mérito propriamente dito, como destacado pelo Fisco, a Autuada foi intimada para apresentar os documentos comprobatórios das operações com energia elétrica, como não o fez, lavrou-se o Auto de Infração, tendo como base a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documentação das operações com energia elétrica no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, à disposição do fisco, conforme previsto no disposto na cláusula quarta do Convênio ICMS nº 15, de 30 de maio de 2007.

Tendo em vista que as exigências fiscais diz respeito ao excedente e ao déficit de energia elétrica liquidados no ambiente da CCEE, incumbe, de plano, traçar visão panorâmica sobre o tratamento tributário aplicado ao caso:

Com vistas a uniformizar os procedimentos tributários relativos ao ICMS nas operações com energia elétrica, especialmente quanto àquelas transacionadas no âmbito da CCEE, o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) celebrou o Convênio ICMS nº 06/04, sendo este revogado pelo Convênio ICMS 15/07.

O Convênio ICMS nº 15/07, atualmente vigente, estabeleceu em sua Cláusula primeira as regras a serem observadas pelos Agentes nas operações com energia elétrica realizadas no âmbito da CCEE, diferenciando as operações acobertadas por contratos bilaterais, no inciso I, que reproduz regras gerais do sistema tributário daquelas operações realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE, no inciso II, aí sim, inovando em relação às obrigações a serem observadas quando das liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

Estabeleceu também a obrigatoriedade de emissão de notas fiscais:

- a) pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora,
- b) pela entrada de energia elétrica, em caso de posição devedora.

A Cláusula segunda estabeleceu normas a serem observadas pelos Agentes que realizarem operações no Mercado de Curto Prazo da CCEE, tais como: inciso I, exclusão de parcelas na determinação da posição credora ou devedora, inciso III, dados a serem informados na nota fiscal, etc.

Já a Cláusula terceira estabeleceu regras específicas a serem observadas pelos consumidores livres ou pelos autoprodutores que assumirem posição devedora no Mercado de Curto Prazo, que deverão “emitir nota fiscal relativa à entrada, ou solicitar sua emissão e efetuar o pagamento do imposto, com base na nota fiscal”.

Por sua vez, o Estado de Minas Gerais incorporou as normas do Convênio ICMS nº 15/07 ao RICMS/02, na Parte 1 do Anexo IX, Capítulo III que trata das Operações Relativas à Energia Elétrica, assim dispendo:

Art. 53-F - Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e nas apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e “Déficits” (MCSD) do Ambiente de Comercialização Regulado, o agente de mercado emitirá nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, relativamente às diferenças apuradas:

I - pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, ou de fornecedora relativo ao MCSD;

II - pela entrada de energia elétrica, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, ou de empresa distribuidora suprida pelo MCSD.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Para determinação da posição credora ou devedora, excluem-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

§ 2º - Relativamente às diferenças apuradas, o agente emitirá a nota fiscal até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota de liquidação financeira, na entrada ou na saída, conforme o caso, que deverá conter:

I - o destaque do ICMS, quando for emitida por consumidor livre ou por autoprodutor enquadrado na hipótese prevista no inciso II do art. 53-E, vedado o destaque do imposto nos demais casos;

II - as seguintes indicações:

a - no quadro "Destinatário/Remetente", as inscrições no CNPJ e no Cadastro de Contribuintes do ICMS do emitente e a expressão "Relativa à liquidação no Mercado de Curto Prazo", ou "Relativa à apuração e liquidação do MCSD", conforme o caso;

b - no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", os dados da liquidação na CCEE ou da apuração e liquidação do MCSD.

§ 3º - Todas as vias das notas fiscais emitidas na forma deste artigo juntamente com as pré-faturas emitidas pela CCEE que lhes tenha dado origem deverão ser arquivadas pelos prazos previstos no § 1º do art. 96 deste Regulamento.

§ 4º - Cada estabelecimento de consumidor livre ou de autoprodutor que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo é responsável pelo pagamento do imposto e deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada:

I - fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, considerada a regra prevista § 1º deste artigo, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

II - para a apuração da base de cálculo, em caso de haver mais de um ponto de consumo, observar o rateio proporcional do resultado da liquidação, segundo as medições verificadas, na hipótese de a liquidação ser relativa a mais de um estabelecimento;

III - para destaque do imposto, aplicar à base de cálculo apurada na forma das alíneas anteriores a alíquota interna prevista para a operação.

Com vistas a normatizar os procedimentos relativos às obrigações, principal e acessórias, a serem observados pelos agentes da CCEE, nas liquidações no Mercado de Curto Prazo, e considerando as normas tributárias estabelecidas na Constituição/88,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na Lei Complementar nº 87/96, na Lei Estadual nº 6.763/75 e no próprio RICMS/02, foi editada a Instrução SUTRI nº 03, de 04/05/09 que dispõe:

**Art. 1º** - Para determinação da posição devedora ou credora do agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo, deverá ser observado somente o perfil de consumo do mesmo.

Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput, deverão ser excluídas do valor total da Nota de Liquidação as parcelas que não representam remuneração pela energia elétrica, tais como os valores cobrados a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação, e todas as parcelas relativas ao perfil de geração do agente.

**Art. 2º** - O consumidor livre ou autoprodutor que enquadrar-se na posição devedora, deverá emitir nota fiscal de entrada no mesmo período de emissão da nota de liquidação, por estabelecimento, indicando como valor da operação o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período acrescido do valor do próprio imposto.

**Art. 3º** - O contribuinte enquadrado na posição credora deverá emitir no período da efetiva liquidação financeira nota fiscal para registro da saída da energia elétrica, indicando como valor da operação o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período, sem destaque de ICMS.

Parágrafo único. Na hipótese descrita no caput deverá ser estornado o imposto creditado, nos termos do inciso I do art. 71 do RICMS/2002.

**Art. 4º** - Para os fins do disposto no art. 2º desta Instrução Normativa, não integram a base de cálculo do imposto as parcelas que não representam remuneração pela energia elétrica, tais como valores cobrados a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação, e todas as parcelas relativas ao perfil de geração do agente.

Como se vê, a legislação tributária citada estabeleceu de forma clara as obrigações a serem observadas pelos Agentes em relação às operações realizadas no Mercado de Curto Prazo, no âmbito da CCEE, decorrentes das posições (credora ou devedora), pelo excesso ou pela falta de energia elétrica.

E são exatamente essas operações realizadas no Mercado de Curto Prazo que se constituem o objeto do presente Auto de Infração - AI.

Lançadas as considerações acima, cabe analisar cada item do lançamento.

**Item 1 do AI - Saída de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal**

Conforme relatado, cuida este item da falta de emissão de nota fiscal de saída para os meses em que a Autuada figurou na posição credora perante à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), conforme Anexo 2, fls. 18/19 dos autos.

A obrigatoriedade da emissão de nota fiscal de saída de energia elétrica, no caso de posição credora, relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE, está prevista no art. 53-F, inciso I, Anexo IX do RICMS/02. Este dispositivo foi inserido na legislação tributária estadual tendo por base o Convênio ICMS nº 15/07, o qual revogou, mas reproduzindo integralmente, as disposições constantes do Convênio ICMS nº 06/04.

Dessa forma, se verifica que no período fiscalizado, 2005 e 2006, a Autuada tinha a obrigação de emitir a nota fiscal de saída, em seu próprio nome, para fins do estorno do crédito do imposto relativo à entrada da energia elétrica que não foi consumida.

Os valores mensais indicados neste Anexo II são decorrentes do Relatório de contabilização da Pré-Fatura emitido pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, disponibilizado mensalmente aos Fiscos Estaduais.

A multa isolada não sofreu o benefício da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, porque não foi apurada com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte.

Assim, correta a exigência fiscal para este item do Auto de Infração.

**Item 2 do AI - Falta de estorno dos créditos de ICMS apropriados em função das compras de energia elétrica, tendo no mesmo período, efetuado vendas de energia elétrica sem tributação de ICMS**

Inicialmente, incumbe realçar que as operações que originam a acusação deste item são as mesmas da irregularidade nº 1, acima, estando consolidadas no Anexo 5, fls. 26.

O Fisco, com zelo, além de aplicar a proporcionalidade de tais saídas tão somente para o ponto de consumo específico, também estabelece, criteriosamente, a proporção destas mesmas saídas sobre o total de entradas de energia elétrica tributadas (conforme Anexo 6, fls. 27/28), a fim, de, então, verificar a proporção correta de estorno dos créditos.

A Autuada apresenta na sua peça de defesa irresignação quanto à obrigatoriedade do estorno do ICMS em caso de posição credora.

No entanto, sem razão a discordância da Impugnante. A Instrução Normativa SUTRI nº 03 de 04 de maio de 2009, em seu artigo 3º, parágrafo único, traz o seguinte dispositivo:

Art. 3º O contribuinte enquadrado na posição credora deverá emitir no período da efetiva

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

liquidação financeira nota fiscal para registro da saída da energia elétrica, indicando como valor da operação o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período, sem destaque de ICMS.

Parágrafo único. Na hipótese descrita no caput deverá ser estornado o imposto creditado, nos termos do inciso I do art. 71 do RICMS.

Para rebater a alegação da Autuada que afirma “que é simplesmente absurda a exigência imposta pela Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, no sentido de que as empresas que figurem em “posição credora” devem estornar os créditos de ICMS apropriados em relação à aquisição de energia elétrica na proporção em que a mesma for liquidada no âmbito da CCEE”, vale lembrar que a Instrução Normativa está inserida no contexto das Normas Complementares, conforme expresso no art. 100 do CTN.

Ademais o parágrafo único do art. 3º da citada Instrução Normativa está consonante com o art. 71 da Parte Geral do RICMS/02, pois estabelece que o contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que a mercadoria ingressada no estabelecimento vier a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta.

Também busca-se sua base legal na Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, art. 21, inciso I, dispositivo transcrito abaixo:

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

Como se vê, a alegação da Impugnante não procede na medida em que tenta rebater todo um ordenamento jurídico, ou seja, desconsiderar a orientação contida na Instrução Normativa seria desconsiderar a disposição hierárquica do Decreto Estadual (RICMS/02), e por sua vez da Lei Complementar nº 87/96.

Vale lembrar que na competência deste Conselho de Contribuintes não está a apreciação de pleito de negativa de aplicação de ato normativo, a teor do disposto no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Correta a exigência para este item do Auto de Infração.

### **Item 3 do AI - Falta de emissão de nota fiscal de entrada mensal, relativa às operações de aquisição de energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE**

Cuida este item do Auto de Infração de descumprimento de obrigação acessória referente à falta de emissão de nota fiscal de entrada nos meses em que a Autuada figurou na posição devedora perante à CCEE, ou seja, o resultado final da pré-fatura indicou um recebimento de energia elétrica.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A obrigatoriedade da emissão da nota fiscal de entrada para essa situação tem previsão na mesma legislação citada para a irregularidade do item 1 acima. Assim, verificado o descumprimento da obrigação, correta a aplicação de penalidade.

Contudo, no caso presente, a multa isolada aplicada merece uma melhor análise, uma vez que a Fiscalização aplicou a penalidade prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6763/75. O dispositivo em comento assim prescreve:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos: (grifou-se)

(...).

Como se observa, a tipificação prevista na norma contempla as situações de “dar saída”, “entregar”, “transportar”, “receber” e “ter em estoque ou depósito” mercadoria desacobertada de documento fiscal.

De todas as situações contempladas, a única que poderia ser imputada é a de “receber” a energia elétrica desacobertada de documento fiscal, mas, conforme legislação retrocitada, não há obrigatoriedade para o fornecedor da energia de emitir documento, até porque, nos casos das liquidações feitas pela CCEE não há como se identificar quem foi o fornecedor ou o consumidor.

Assim, muito embora não existam quaisquer dúvidas sobre a conceituação da energia elétrica como mercadoria, no caso dos autos não se trata de receber energia sem documentação fiscal, mas sim da ausência da nota fiscal de entrada.

Cabível seria, portanto, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6763/75, *in verbis*:

XXVIII - por deixar de emitir nota fiscal referente a entrada de mercadoria, no prazo e nas hipóteses previstos na legislação tributária - 10% (dez por cento) do valor da operação.

Pelo exposto, exclui-se a penalidade isolada aplicada.

### **Item 4 do AI - Falta de recolhimento do ICMS devido nas operações de compra de energia elétrica do citado Mercado**

Os valores que subsidiaram a exigência fiscal deste item do Auto de Infração são decorrentes do resultado final do Relatório consolidado de contabilização da Pré-Fatura do perfil de consumo do Agente elaborado pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) constante do Anexo 1, fls. 15/16 dos autos.

Analisando o referido Anexo 1, constata-se que em todos os meses o resultado final, que corresponde ao valor total a ser pago pelo Agente à CCEE, foi

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

negativo (posição devedora), ou seja, indica que nesses períodos a Impugnante efetuou pagamentos à CCEE, na condição de consumidor livre.

A Impugnante argumenta que nos meses em que assumiu posição devedora, adquiriu energia elétrica adicional nos contratos bilaterais de curto prazo, não liquidada pela CCEE, para cobrir a energia elétrica consumida além da adquirida no contrato de longo prazo, trazendo anexas (Doc 6, às fls. 179/181) cópias de notas fiscais/contas de energia elétrica referenciando e justificando a carga medida de consumo nos mês de abril de 2006.

Cumprir destacar que, de acordo com o disposto no art. 56 do Decreto nº 5.163/04, e com o art. 7º da Resolução Normativa ANEEL nº 109/04, todos os contratos de compra e venda de energia, e respectivas alterações, devem ser registrados na CCEE, independentemente da data de início de suprimento, inclusive para fins de Contabilização e Liquidação Financeira.

Saliente-se, como já registrado anteriormente, que, em cumprimento ao Despacho Interlocutório, fls. 212, a Impugnante apresentou cópia de contratos para fornecimento de energia elétrica.

Contudo, a existência de contratos não é suficiente para afastar a exigência do ICMS, pela entrada de energia elétrica, quando o Agente que opera no Mercado de Curto Prazo, como consumidor livre, figure na condição de devedor junto à CCEE, posto que, sob o ponto de vista tributário, o RICMS/02 na Parte I do Anexo IX, regulamentando o Convênio ICMS nº 15/07, estabeleceu:

Art. 53-F - Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e nas apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e "Déficits" (MCSD) do Ambiente de Comercialização Regulado, o agente de mercado emitirá nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, relativamente às diferenças apuradas:

(...)

II - pela entrada de energia elétrica, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, ou de empresa distribuidora suprida pelo MCSD.

(...)

§ 2º - Relativamente às diferenças apuradas, o agente emitirá a nota fiscal até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota de liquidação financeira, na entrada ou na saída, conforme o caso, que deverá conter:

II - as seguintes indicações:

(...)

§ 4º - Cada estabelecimento de consumidor livre ou de autoprodutor que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo é responsável pelo pagamento do imposto e deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, considerada a regra prevista § 1º deste artigo, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto; (grifou-se)

Com efeito, o Convênio citado, como também o RICMS/02, ao disciplinar as operações referentes às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE, vinculou a base de cálculo do ICMS ao valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, que compõe, além da parcela de energia elétrica consumida, outros valores pagos pelo Agente à CCEE. Reprisando que o que é prevalente é o resultado final da liquidação financeira mensal.

Vale lembrar que, quando na condição de deficitária (posição devedora), o Consumidor Livre paga à CCEE pela energia disponibilizada por outros Agentes e por ele consumida, valores que a CCEE contabiliza e repassa a quem tinha sobras. Quando na condição de superavitária (posição credora), ele recebe da CCEE.

A Impugnante alega que toda a energia elétrica comercializada no âmbito da CCEE se dá através da formalização de contratos bilaterais, com o ICMS sendo recolhido por substituição tributária pelos comercializadores/fornecedores de energia elétrica, e que, portanto, toda energia adquirida por ela no âmbito da CCEE já teria sido devidamente tributada.

Ao contrário do que alega a Impugnante, nem toda a energia elétrica comercializada no âmbito da CCEE estará acobertada por contratos bilaterais (CCEAL), celebrados entre os Agentes.

Essa falta de cobertura contratual é, inclusive, uma das razões da existência do próprio Mercado de Curto Prazo da CCEE, idealizado para fazer a contabilização e a liquidação das diferenças entre as quantidades de energia contratadas e as quantidades de energia consumida para cada Consumidor Livre.

Quanto ao argumento de que o Auto de Infração, em seus anexos 1 e 2 levou em consideração que a Autuada figurou tanto na posição credora como na posição devedora perante a CCEE, vale considerar que a contabilização é efetuada mensalmente, conforme prazos e condições estabelecidas em procedimentos de comercialização definidos na Resolução Normativa ANEEL nº 109/04.

Ao término da contabilização, são identificadas as posições de cada Agente como devedor ou credor no mercado de curto prazo, resultando na Pré-Fatura individualizada para em seguida, processar a Liquidação Financeira mensal, da qual são efetuados os pagamentos e recebimentos financeiros aos Agentes. Nesse caso uma situação é excluyente da outra, ou seja, ou consumidor livre paga a CCEE toda vez que a diferença entre o volume consumido for maior que o contratado ou recebe da CCEE referente a sobra de energia, toda vez que o volume consumido for menor que o contratado.

Argumenta, ainda, que a metodologia adotada na elaboração do Auto de Infração levou em consideração tanto a energia elétrica adquirida no mercado livre quanto a energia adquirida no mercado regulado, e para tanto, anexa às fls. 170 o “doc.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5”, que traz como referência as quantidades de energia registradas e faturadas em MHh, e cópias de notas fiscais/contas de energia elétrica às fls. 171/181.

Ocorre que os dados que compõem os cálculos do AI foram extraídos do relatório denominado “Informações para Secretaria de Estado da Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura”, disponibilizado pela CCEE aos fiscos estaduais. Especificamente no Anexo 3 (fls. 20/21) do AI, foi considerada para fins de composição dos cálculos do crédito tributário, somente a coluna que contém a participação (%) referente ao ponto de consumo da Impugnante, para daí fazer o rateio proporcional do resultado da liquidação financeira, conforme Anexo 7 (fls. 29/30), abstraindo-se completamente da carga medida de consumo de energia elétrica.

Assim, pode-se constatar em todos os demonstrativos constantes do Auto que não foi utilizado ou considerado o valor da carga medida (MHh) para fins de cálculo do crédito tributário, e sim o resultado da liquidação financeira, conforme Anexo 1 (fls. 14 a 16), donde se conclui que nos cálculos do Auto de Infração não foi levada em conta a energia adquirida no mercado regulado (cativo), como supôs a Impugnante.

Ademais, deve-se ainda considerar os seguintes aspectos:

A Impugnante não pode fazer parte do Ambiente Contratação Regulada, por não exercer atividade de Agente distribuidor ou Agente vendedor, portanto, não pode adquirir ou vender energia elétrica do mercado regulado para suprir diferenças apontadas no Mercado de Curto Prazo.

O relatório “Informações para Secretaria de Estado da Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura” disponibilizado pela CCEE trata única e exclusivamente de operações de energia elétrica realizadas no Ambiente de Contratação Livre (ACL), fornecendo a relação de todos os contratos bilaterais registrados na CCEE, bem como a identificação dos consumidores livres e dos autoprodutores que operam no Mercado de Curto Prazo, conforme Convênio ICMS nº 15/07, cláusula quarta:

Cláusula quarta A CCEE elaborará relatório fiscal a cada liquidação no Mercado de Curto Prazo e para cada apuração e liquidação do MCS D, que conterà, no mínimo, as seguintes informações:

I - para a liquidação no Mercado de Curto Prazo:

(...)

b) a identificação dos consumidores livres e dos autoprodutores, com a indicação no número de sua inscrição no CNPJ, o resultado financeiro da liquidação no Mercado de Curto Prazo com as parcelas que o compuserem, a localização de cada ponto de consumo e suas respectivas quantidades medidas;

c) relação de todos os contratos bilaterais de compra e venda de energia registrados na CCEE, contendo no mínimo: razão social e CNPJ do comprador e vendedor, tipo de contrato, data de vigência e energia contratada para cada unidade federada;

(...)

Declara a Autuada em sua impugnação (às fls. 83/84), que celebra contratos bilaterais de longo prazo com empresas fornecedoras de energia elétrica. Afirma também que por meio de contratos bilaterais de longo prazo adquire determinada quantidade de energia elétrica para atender às suas necessidades de consumo, e que por vezes a energia efetivamente consumida é maior ou menor do que a energia contratada gerando diferenças positivas ou negativas que são negociadas no Mercado de Curto Prazo.

Os Consumidores Livres atuam no Ambiente de Contratação Livre com contratos bilaterais que são restritos ao ACL. Conclui-se assim, que a Impugnante não opera no Ambiente de Contratação Regulado e, por conseguinte não adquire energia elétrica do mercado regulado para suprir diferenças apontadas no Mercado de Curto Prazo, mas opera no ambiente de Contratação Livre, no Mercado de Curto Prazo, pagando pela energia adquirida quando na posição devedora ou recebendo pela energia disponibilizada ao sistema quando na posição credora.

Assim, no Auto de Infração foi considerada somente a energia elétrica adquirida no Ambiente de Contratação Livre, por ter se baseado somente nas informações constantes do relatório “Informações para Secretaria de Estado da Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura”, restando, por tudo, sem procedência a argumentação da Autuada.

A Impugnante questiona a inclusão da inadimplência na base de cálculo do ICMS.

Conforme trazido nas considerações iniciais acima, todos os contratos entre os Agentes devem ser registrados na CCEE, e a contratação de energia elétrica no ACL é formalizada mediante Contratos Bilaterais livremente pactuados, prevendo montantes de energia e de potência, prazos, preços e garantias financeiras. As operações realizadas no Mercado de Curto Prazo são contabilizadas pela CCEE de acordo com as Regras e Procedimentos de Comercialização, definidas por regulamentação específica, devendo as posições dos agentes da CCEE serem valoradas ao Preço de Liquidação de Diferenças – PLD (Resolução nº 109/04, art. 4º, § 3º, § 4º, art. 7º).

Veja-se que no Mercado de Curto Prazo são comercializadas as diferenças entre os montantes de energia elétrica contratados e registrados pelos agentes da CCEE e os montantes de consumo efetivamente verificados e atribuídos aos respectivos Agentes da CCEE (Resolução nº 109/04, art. 40).

Assim, na contabilização efetuada mensalmente, são identificadas as posições de cada Agente como devedor ou credor no Mercado de Curto Prazo, resultando no relatório “Informações para Secretaria de Estado da Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura”, disponível para a Secretaria de Estado de Fazenda, conforme previsto na cláusula quarta do Convênio ICMS 15/07.

Os Agentes da CCEE deverão suportar as repercussões financeiras decorrentes de eventual inadimplência no Mercado de Curto Prazo, não coberta pelas Garantias Financeiras aportadas, na proporção de seus créditos líquidos resultantes da contabilização no período considerado (Resolução nº 109/04, art. 17, inciso IV).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, o art. 4º da citada Instrução Normativa nº 03/09, ao tratar da base de cálculo do imposto no caso de consumidor livre, evidencia quais são as parcelas que não integram a base de cálculo do imposto, não fazendo referência à inadimplência.

Por fim, todas as parcelas cobradas na liquidação financeira, remuneratórias de energia elétrica, dentro do sistema de contabilização da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, por integrarem o custo da operação do próprio mecanismo de alocação da energia elétrica, em um sistema de rateio (consequência da impossibilidade de se identificar as contrapartes nas transações do Mercado de Curto Prazo), compõem a base de cálculo (caput da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09).

Resta, por tudo, comprovado que não procede a questão colocada pela Impugnante, de que é indevida a inclusão da inadimplência na base de cálculo do ICMS correspondente as operações com energia elétrica no Mercado de Curto Prazo.

Em relação à alegação de impossibilidade de inclusão do ICMS no valor da operação para fins de cálculo da multa isolada, vale observar o que, de fato, determina a Lei nº 6.763/75, relativamente ao aspecto quantitativo da hipótese de incidência da norma sancionadora:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito descoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

Vê-se de maneira cristalina que as multas têm por base de cálculo o “valor da operação”. Assim, remete-se necessariamente à norma de incidência do próprio Imposto, que delinea o que compõe o conceito. É que gera insatisfação ao Sujeito Passivo no caso ora discutido.

Observa-se, então que já a Lei Complementar nº 87/96 explica:

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

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

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

Assim, o montante do ICMS integra sua base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, conforme determinação contida no inciso I, § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96;

O RICMS/02 em seu Anexo IX, regulamentando o convênio 15/07 estabeleceu:

Art. 53-F - Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e nas apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e "Déficits" (MCSO) do Ambiente de Comercialização Regulado, o agente de mercado emitirá nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, relativamente às diferenças apuradas:

§ 4º - Cada estabelecimento de consumidor livre ou de autoprodutor que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo é responsável pelo pagamento do imposto e deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada:

I - fazer constar, como, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, considerada a regra prevista § 1º deste artigo, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

(...)

III - para destaque do imposto, aplicar à base de cálculo apurado na forma das alíneas anteriores a alíquota interna prevista para a operação.

Então, o Agente em se tratando de consumidor livre que assumir a posição devedora será responsável pelo pagamento do ICMS e deverá emitir a nota fiscal na entrada de energia elétrica e deverá fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto, excluindo-se as parcelas que não incidam o imposto e as já tributadas.

O disposto do parágrafo 4º do art. 53-F, Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, embasado em Lei Complementar nº 87/96, define com clareza sobre a base de cálculo da operação: "o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, excluindo-se as parcelas sem incidência do imposto e as já tributadas. Esta é então a base de cálculo da operação".

Quanto à afirmação de que as multas aplicadas são muitas e desproporcionais às infrações cometidas, que possuem caráter confiscatório, sendo arbitrárias e abusiva, somente cabe recordar sua subsunção às respectivas previsões legais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por todo o exposto, como a Autuada não comprovou ter cumprido as obrigações principal (pagamento/estorno do imposto) e acessória (emissão de nota fiscal), corretas as exigências fiscais constantes do Auto de Infração, exceto quanto à multa isolada imposta pela falta de emissão da nota fiscal de entrada, conforme fundamentação para o item 3 do AI.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6763/75, referente à parcela correspondente a falta de emissão de nota fiscal de entrada, por inaplicável à espécie. Vencido, em parte, o Conselheiro Vander Francisco Costa, que o julgava parcialmente procedente, para excluir, também, as exigências fiscais decorrente da falta de estorno de crédito do período anterior a 28/04/05, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Soraia Brito de Queiroz Gonçalves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Vander Francisco Costa.

**Sala das Sessões, 25 de agosto de 2011.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**José Luiz Drumond  
Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.199/11/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000164883-08  
Impugnação: 40.010127455-53  
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda.  
IE: 180616449.25-40  
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

Voto proferido pelo Conselheiro Vander Francisco Costa, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e se limita à aplicação da decadência, que entendo ser o caso do art. 150 § 4º do CTN, no que se refere a ordem de estorno de lançamentos anteriores a 28/04/05.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Diz o texto legal que o lançamento por homologação ocorre quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso, estamos analisando um lançamento de crédito de ICMS realizado pelo contribuinte referente a compra de energia elétrica. Sem entrar no mérito de ser correto ou não, uma vez que a divergência se limita à aplicação da decadência, temos que o lançamento foi realizado pelo contribuinte, conforme determina a legislação no respectivo mês de competência, e as informações levadas ao conhecimento do Estado através da transferência de arquivos.

A autoridade fiscal tomou conhecimento do lançamento quando recebeu as informações, seja pela entrega dos DAPIs, ou pela remessa dos arquivos SINTEGRA. A atual legislação tributária mineira impõe aos contribuintes a transmissão dos dados mensalmente, não havendo como negar que as autoridades competentes tomam conhecimento dos lançamentos realizados pelos contribuintes. Em que pese o fato de parte da doutrina entender que o lançamento é ato privativo dos agentes fiscais, a legislação moderna, transfere parte do processo aos contribuintes, reservando ao Estado a prerrogativa da homologação que exerce com exclusividade.

A parte final do caput do art. 150 afirma que o lançamento opera pelo ato que a autoridade toma conhecimento da atividade. Este ato ocorre quando o contribuinte entrega os DAPI ou faz a remessa do arquivo SINTEGRA, cabendo ao fisco realizar expressamente a homologação.

Como a fiscalização não se desincumbiu de seu dever de homologar, devemos aplicar a regra constante no § 4º que define para que ela seja tácita considerando o prazo de 05 anos contados da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Tendo demonstrado que o caso é de lançamento por homologação, e tendo o contribuinte realizado o lançamento e comunicado para o Estado com a remessa do arquivo SINTEGRA, passado 05 anos da data do fato gerador devemos tê-lo como definitivamente extinto, e decaído o direito do Estado de realizar qualquer ato, ou lançamento de ofício para corrigir ação do contribuinte que entender estar fora do entendimento como de acordo com a legislação vigente.

Pelo exposto, acolho a arguição de decadência para excluir do lançamento as exigências fiscais relativas aos fatos geradores anteriores a 28/04/05.

**Sala das Sessões, 25 de agosto de 2011.**

**Vander Francisco Costa  
Conselheiro**