

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.061/13/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000164131-46  
Recurso de Revisão: 40.060133897-55  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Recorrida: Rima Industrial S/A  
Proc. S. Passivo: Max Lansky/Outro(s)  
Origem: DF/Montes Claros

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - SAÍDA DESACOBERTADA - OPERAÇÕES REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA – CCEE.** Imputação de aproveitamento indevido de crédito de ICMS, em decorrência de posição credora nas operações com energia elétrica realizadas no mercado de curto prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, resultando em saídas de energia elétrica sem a tributação do imposto, nos termos do Convênio ICMS nº 15/07 e art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da mencionada lei. Não obstante a caracterização da infração, a apuração realizada pelo Fisco para identificar o percentual de estorno do crédito não encontra respaldo na legislação tributária. Exigências canceladas. Mantida a decisão recorrida.

**ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – ENERGIA ELÉTRICA – AQUISIÇÃO NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE).** Imputação fiscal de que a ora Recorrida não teria recolhido 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) nos termos do art. 53-F, § 4º e art. 53-G, Anexo IX do RICMS/02. Correta a inclusão do próprio imposto e da inadimplência na base de cálculo do ICMS, nos termos da legislação aplicável, hipótese em ficam mantidas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, deve ser excluída a parcela da multa de mora na composição do ICMS devido pela aquisição de energia elétrica, com a consequente adequação da respectiva multa de revalidação. Mantida a decisão recorrida.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE ENTRADA - ENERGIA ELÉTRICA.** Imputação fiscal de 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.

**Mantida a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.**

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais, relativas ao período de janeiro de 2005 a fevereiro de 2008:

1) falta de emissão de notas fiscais na saída de energia elétrica comercializada no mercado de curto prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE;

2) apropriação irregular de créditos de ICMS, em face de saída de energia elétrica negociada no mercado de curto prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE.

3) falta recolhimento de ICMS e emissão de notas fiscais na entrada de energia elétrica comercializada no mercado de curto prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE;

4) falta de pagamento de multa de mora e recolhimento a menor de ICMS na denúncia espontânea apresentada em decorrência de aquisição de energia elétrica negociada na CCEE.

Consta do Auto de Infração que a ora Recorrida (fls. 05/06) apresentou denúncia espontânea referente aos fatos geradores ocorridos em virtude da entrada da energia elétrica, no seu estabelecimento, no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE. Entretanto, a conferência fiscal realizada mediante cotejo com a documentação apresentada, apurou recolhimento parcial do imposto devido, bem como a ausência de pagamento de multa de mora.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e as Multas Isoladas capituladas no art. 55, XIII, alínea “b” e XXVIII, da mencionada lei.

### **Da Decisão Recorrida**

Apreciando o lançamento, em sessão realizada em 05 de fevereiro de 2013, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar e à unanimidade, rejeitou a arguição de cerceamento do direito de defesa. Também em preliminar e à unanimidade, indeferiu o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, e ainda exclui: a) em relação aos itens 2, 3 e 4 do Auto de Infração de fls. 185/186, as exigências relativas ao estorno de crédito de ICMS; b) a parcela de multa de mora, na composição do ICMS devido pela aquisição de energia elétrica, com a consequente adequação da respectiva multa de revalidação, de acordo com o parecer da Assessoria do CC/MG. Ficaram vencidos, em parte, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Relator) e Fernando Luiz Saldanha, que o julgavam parcialmente procedente nos termos da reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco às fls. 373/383 e, ainda, para: a) em relação ao item 1 do mesmo Auto de Infração, excluir a

multa isolada aplicada; b) adicionalmente à decisão majoritária, em relação aos itens 2, 3 e 4 do Auto de Infração, na apuração da base de cálculo da multa isolada, incluir no valor da operação referente à coluna "B" da planilha de fls. 380/381, a quantia do próprio imposto (por dentro) e, em seguida, abater os valores relativos às notas fiscais de entrada emitidas por ocasião da denúncia espontânea (fls. 124/143), conforme coluna "C" da planilha de fls. 16.

Foi designado relator o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Revisor).

Na oportunidade, pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Marisa Batista dos Reis e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa.

Esta decisão está consubstanciada no Acórdão 19.958/13/2ª de fls. 563/597 e voto vencido de fls. 598/605.

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

Inicialmente cumpre analisar a preliminar de cabimento do presente recurso nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

#### **SEÇÃO IX**

#### **DO RECURSO DE REVISÃO**

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial, nas seguintes hipóteses:

I - quando a decisão da Câmara de Julgamento resultar de voto de qualidade proferido pelo seu Presidente;

.....

§ 2º Em se tratando de decisão da Câmara de Julgamento que resultar de voto de qualidade do Presidente desfavorável à Fazenda Pública Estadual, o Recurso de Revisão será interposto de ofício pela própria Câmara de Julgamento, mediante declaração na decisão.

§ 3º O disposto no parágrafo anterior não prejudicará a interposição de Recurso de Revisão pela Fazenda Pública Estadual.

§ 4º O Recurso de Revisão interposto pela Fazenda Pública Estadual, se admitido, prejudicará o Recurso interposto de ofício pela Câmara de Julgamento.

.....

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pela leitura e análise do texto acima transcrito em confronto com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.958/13/2ª, ora recorrida, verifica-se ser cabível o presente recurso, uma vez que a decisão foi tomada pelo voto de qualidade, de forma desfavorável à Fazenda Pública Estadual, adequando-se, perfeitamente, aos ditames do art. 163, § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Cumprе observar que não foi interposto recurso pela representação da Fazenda Pública Estadual. Assim, não se aplicam as regras dos §§ 3º e 4º do art. 163, acima transcrito.

Contudo, cabe destacar a regra do parágrafo único do art. 168 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 168. O Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Parágrafo único. O recurso interposto com fundamento no art. 163, § 2º, devolverá à Câmara Especial o conhecimento de toda a matéria cuja decisão tenha sido contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade.

Diante disso, encontra-se atendida a condição prevista no inciso I do art. 163 do RPTA, bem como de seu § 2º, devendo ser conhecido o presente recurso de revisão por configurados seus pressupostos de admissibilidade.

### **Do Mérito**

Considerando que não houve apresentação de recurso escrito, nem pela Fazenda Pública Estadual, nem pela ora Recorrida e, assim, não existem nos autos argumentos diferentes daqueles analisados pela Câmara *a quo*, bem como que a decisão recorrida foi mantida pelos seus próprios fundamentos, transcreve-se a parte de mérito do Acórdão, com as adequações pertinentes, conforme a seguir.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2005 a fevereiro de 2008, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica, em decorrência de apropriação irregular de créditos de ICMS, em face de saída de energia elétrica negociada no mercado de curto prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE.

Exige-se, também, a parcela de ICMS incidente da aquisição de energia elétrica nas operações com a CCEE, inclusive a diferença de imposto e multa de mora em face de denúncia espontânea apresentada pela Autuada.

Exige-se, ainda, a penalidade isolada pela falta de emissão de nota fiscal na aquisição de energia elétrica.

Preliminarmente, cumpre esclarecer que o Fisco, após a diligência da Assessoria do CC/MG de fls. 365/366, excluiu a penalidade isolada relativa à acusação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de falta de emissão de nota fiscal de saída de energia elétrica, muito embora permaneça o texto no Relatório Fiscal de fls. 374/376, que se refere à última reformulação do crédito tributário.

Assim, já se encontram prejudicadas, desde a fase de impugnação, as alegações sobre a impossibilidade de se exigir a emissão de nota fiscal de saída e sobre os efeitos retroativos da Instrução Normativa SUTRI n.º 03/09.

Também encontram-se encerradas, já desde o primeiro julgamento, as discussões inerentes à consulta formulada pela ora Recorrida, uma vez que, após o esforço da Assessoria, o despacho prolatado pelo Fisco lhe foi encaminhado, com abertura de prazo de 30 (trinta) dias para que ela pudesse exercer o direito previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

Note-se que, devidamente intimada (fls. 494 e 507), a ora Recorrida abriu mão do seu direito de recolher o imposto devido com os efeitos de denúncia espontânea, ao apresentar o aditamento à peça impugnatória (fls. 509/512).

Outro ponto vencido no presente contencioso diz respeito ao valor do crédito e à legitimidade do crédito na aquisição de energia elétrica em operação interestadual. Esta discussão diz respeito aos itens "8" e "9" da diligência de fls. 365/366.

Ao analisar a peça de defesa, a Assessoria verificou a discussão lançada pela ora Recorrida (fls. 231) quanto ao valor do crédito adotado pelo Fisco nos meses de julho e agosto de 2006 e fevereiro, março, abril e maio de 2007, sendo este o motivo dos mencionados itens da diligência.

Assim, com a retificação do crédito tributário de fls. 374/383, o Fisco passa a adotar os valores de crédito lançados no livro fiscal, apontados pela ora Recorrida, conforme planilha de fls. 378 dos autos.

Após a alteração, a ora Recorrida não retoma o tema no aditamento seguinte (fls. 431/467), pois ao discorrer no item "III.3.4" (fl. 454), aborda apenas o erro na apuração da repartição da energia entre os estabelecimentos da atuada.

Ademais, repita-se pela importância, não foi apresentado recurso pela Contribuinte.

Como visto, trata-se o presente lançamento de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2005 a fevereiro de 2008, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica, em decorrência de apropriação irregular de créditos de ICMS, em face de saída de energia elétrica, negociada no mercado de curto prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE.

Ao definir a competência tributária dos entes federados, o legislador constituinte assim determinou:

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

.....  
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de

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

comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

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

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

.....  
X - não incidirá:

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

.....  
Por sua vez, ao tratar da tributação da energia elétrica, a Lei n.º 6.763/75 o faz da seguinte forma:

Art. 5º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º - O imposto incide sobre:

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

.....  
Quanto ao estorno do crédito, a legislação mineira acompanha a regra constitucional, determinando o estorno do crédito, a teor da regra contida no inciso I do art. 32 da referida lei, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

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

.....

Com o advento da Lei Federal n.º 10.848/04, o processo de comercialização de energia elétrica foi substancialmente alterado, saindo do regime de monopólio estatal para o regime livre de comercialização.

Neste sentido, criou-se a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE, que registra e administra os contratos firmados entre geradores, comercializadores, distribuidores e os denominados consumidores livres, que é o caso da ora Recorrida.

Diante da nova modalidade de comercialização de energia elétrica, os Estados houveram por bem estabelecer tratamento diferenciado para a energia elétrica comercializada pela CCEE, exercendo a prerrogativa da competência legislativa plena, prevista no art. 6º do Código Tributário Nacional.

Assim, após os ajustes necessários no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, o Estado de Minas Gerais inseriu no Anexo IX do RICMS/02, as disposições relativas à tributação da energia elétrica e o cumprimento das obrigações acessórias.

Em relação aos denominados consumidores livres, que é a hipótese dos autos, o art. 53-F e seguintes assim determina:

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 MSD.

§ 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Art. 53-G - O pagamento do imposto devido por fatos geradores ocorridos conforme os arts. 53-E e 53-F será efetuado com base na nota fiscal emitida nos termos do artigo anterior, por meio de Documento de Arrecadação Estadual distinto, no prazo previsto no art. 85 deste Regulamento.

Parágrafo único - O crédito do imposto, na forma e no montante admitidos, será apropriado no mês em que o imposto tiver sido recolhido.

Art. 53-H A cada liquidação, a CCEE elaborará relatório fiscal que conterà, no mínimo, as seguintes informações:

I - para a liquidação no Mercado de Curto Prazo:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a - o preço da CCEE, para cada submercado e patamar de carga, em relação ao período abrangido pela liquidação;

b - a identificação dos consumidores livres e dos autoprodutores, com a indicação do número de sua inscrição no CNPJ, o resultado financeiro da liquidação, 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 neste Estado;

d - notas explicativas de interesse do Fisco;

II - para apuração e liquidação do MCSD entre geradoras, comercializadoras e distribuidoras:

a - o valor da energia elétrica fornecida;

b - informações das empresas fornecedoras e supridas.

III -

§ 1º - O Fisco poderá, a qualquer tempo, requisitar à CCEE dados constantes em sistema de contabilização e liquidação relativos aos agentes que especificar.

§ 2º - O relatório fiscal de que trata o inciso I do caput deste artigo ou os dados de que trata o parágrafo anterior serão enviados, por meio eletrônico, à Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização (DGP/SUFIS), no prazo de 10 (dez) dias contados da liquidação ou da solicitação pelo Fisco, conforme o caso.

§ 3º - O relatório fiscal de que trata o inciso II do caput deste artigo permanecerá à disposição do Fisco pelo prazo legal.

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 Federal de 1988, na Lei Complementar n.º 87/96, na Lei Estadual n.º 6.763/75 e no próprio RICMS/02, foi editada a Instrução Normativa SUTRI n.º 03/09 que assim dispõe:

### **Instrução Normativa Sutri n.º 03, de 04 de maio de 2009**

Dispõe sobre as obrigações, principal e acessória, a serem observadas pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo art. 231 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, e

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

considerando que o inciso I do art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, dispõe que 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 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;

considerando que o item 4 do § 1º do art. 5º da Lei 6763, de 26 de dezembro de 1975, estabelece que incide ICMS na entrada de energia elétrica, em território mineiro, quando não destinada a comercialização;

considerando que o inciso I do § 2º do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, estabelece que o contribuinte deverá emitir nota fiscal sem destaque do ICMS pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, equiparando o tratamento tributário dispensado nesta hipótese à saída de energia elétrica em operação interestadual;

considerando que o § 4º do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do RICMS, estabelece que o consumidor livre ou autoprodutor, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, deverá emitir nota fiscal com destaque do ICMS pela entrada de energia elétrica;

considerando que o § 4º do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do RICMS também estabelece que havendo mais de um ponto de consumo, deverá ser observado o rateio proporcional do resultado da liquidação, excluindo-se as parcelas sobre as quais não incide

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o imposto, segundo as medições verificadas em cada estabelecimento para definição da base de cálculo, à qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

considerando que em função da sistemática utilizada pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) podem ocorrer situações em que serão consolidadas posições de estabelecimentos com perfis de consumo e geração em um mesmo período de apuração, sob um único número de registro no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

considerando que todas as parcelas cobradas na liquidação financeira, remuneratórias da 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 identificar as contrapartes nas transações do mercado de curto prazo, compõem a base de cálculo do ICMS;

considerando a necessidade de uniformizar a interpretação a ser observada pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE);

considerando, por fim, a necessidade de orientar os contribuintes, os servidores e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação da legislação tributária, dirimindo as dúvidas sobre o cumprimento de obrigações tributárias nas operações com energia elétrica no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, RESOLVE:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 deverá ser estornado o imposto creditado, termos do inciso I do art. 71 do RICMS.

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.

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Com base nesta regulamentação, adotada por força de convênio de aplicação nacional (Convênio ICMS n.º 06/04, revogado pelo atual Convênio ICMS n.º 15/07), a Fazenda Pública equiparou as saídas de energia elétrica administrada pela CCEE, para efeitos tributários, às operações interestaduais, retirando a tributação do imposto estadual.

Desta forma, por força da legislação específica, a posição devedora ou credora em determinado período (mensal) é informada pela CCEE, em relatório próprio, denominado "Pré-Fatura", no qual são discriminados os valores financeiros correspondentes à pessoa jurídica como um todo, independentemente da quantidade de estabelecimentos de mesma titularidade.

Assim, quando na condição de deficitária (posição devedora), o Consumidor Livre paga à CCEE pela energia disponibilizada por outros Agentes e por ele consumida, valores esses que a CCEE contabiliza e repassa a quem possuía sobras de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

energia. Quando na condição de superavitária (posição credora), ele recebe da CCEE pela energia que foi disponibilizada por ele, para consumo de outros Agentes.

Para bem esclarecer a nova modalidade operacional, vale a pena trazer à baila os ensinamentos do Conselheiro René Oliveira e Souza Júnior, relator para o Acórdão n.º 19.030/10/2ª, que assim resumiu a questão:

"PRELIMINARMENTE, CONSIDERA-SE NECESSÁRIO E OPORTUNO DISCORRER SOBRE O PROCESSO DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, ATRAVÉS DA REPRODUÇÃO DAS INFORMAÇÕES HOSPEDADAS NO SITIO 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 CONSULTARIA. 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).

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 (AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO REGULADA) 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 FACTUADOS 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.

A EXPRESSÃO "CCEAL" PASSOU A SER ADOTADA A PARTIR DA RESOLUÇÃO NORMATIVA ANEEL Nº 323/08, EM SUBSTITUIÇÃO À EXPRESSÃO "CONTRATO BILATERAL", MAS QUE AINDA É USUAL.

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 INC. 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 SEGUINTE FORMAS, DE ACORDO COM A 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 ESTABELECEM 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 CCEE TEM POR FINALIDADE VIABILIZAR A COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA NO SISTEMA INTERLIGADO NACIONAL NOS AMBIENTES DE CONTRATAÇÃO REGULADA E LIVRE, ALÉM DE EFETUAR A CONTABILIZAÇÃO E A LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA DAS OPERAÇÕES REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO, AS QUAIS SÃO AUDITADAS EXTERNAMENTE, NOS TERMOS DA RESOLUÇÃO NORMATIVA ANEEL Nº 109/04 (CONVENÇÃO DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA), ATUALIZADA PELA RESOLUÇÃO NORMATIVA ANEEL Nº 348/09. AS REGRAS E OS PROCEDIMENTOS DE COMERCIALIZAÇÃO QUE REGULAM AS ATIVIDADES REALIZADAS NA CCEE SÃO APROVADOS PELA ANEEL.

SÃO ASSOCIADOS DA CCEE TODOS OS AGENTES COM PARTICIPAÇÃO OBRIGATÓRIA E FACULTATIVA PREVISTOS NA CONVENÇÃO DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA E QUE TENHAM SEUS PEDIDOS DE ADESÃO DEFERIDOS PELO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO DA CCEE.

OS AGENTES DA CCEE DIVIDEM-SE NAS CATEGORIAS DE GERAÇÃO, DE DISTRIBUIÇÃO E DE COMERCIALIZAÇÃO, CONFORME DEFINIDO NA CONVENÇÃO, INTEGRADAS CADA QUAL PELAS SEGUINTESS CLASSES: I - CATEGORIA DE GERAÇÃO:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CLASSE DOS AGENTES GERADORES DE SERVIÇO PÚBLICO, DOS AGENTES PRODUTORES INDEPENDENTES E DOS AGENTES AUTOPRODUTORES; II- CATEGORIA DE DISTRIBUIÇÃO: CLASSE DOS AGENTES DISTRIBUIDORES; E III - CATEGORIA DE COMERCIALIZAÇÃO: CLASSE DOS AGENTES IMPORTADORES E EXPORTADORES, DOS AGENTES COMERCIALIZADORES, DOS AGENTES CONSUMIDORES LIVRES E DOS AGENTES CONSUMIDORES ESPECIAIS.

SÃO AGENTES COM PARTICIPAÇÃO OBRIGATÓRIA NA CCEE:

- OS CONCESSIONÁRIOS, PERMISSIONÁRIOS OU AUTORIZADOS DE GERAÇÃO QUE POSSUAM CENTRAL GERADORA COM CAPACIDADE INSTALADA IGUAL OU SUPERIOR A 50 MW;
- OS AUTORIZADOS PARA IMPORTAÇÃO OU EXPORTAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA COM INTERCÂMBIO IGUAL OU SUPERIOR A 50 MW;
- OS AGENTES DE GERAÇÃO COMPROMETIDOS COM CCEAR E COM CONTRATO DE ENERGIA DE RESERVA - CER;
- OS CONCESSIONÁRIOS, PERMISSIONÁRIOS OU AUTORIZADOS DE SERVIÇOS E INSTALAÇÕES DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CUJO VOLUME COMERCIALIZADO SEJA IGUAL OU SUPERIOR A 500 GWH/ANO, REFERIDO AO ANO ANTERIOR;
- OS CONCESSIONÁRIOS, PERMISSIONÁRIOS OU AUTORIZADOS DE SERVIÇOS E INSTALAÇÕES DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CUJO VOLUME COMERCIALIZADO SEJA INFERIOR A 500 GWH/ANO, REFERIDO AO ANO ANTERIOR, QUANDO NÃO ADQUIRIREM A TOTALIDADE DA ENERGIA DE SUPRIDOR COM TARIFA REGULADA;
- OS AUTORIZADOS DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, CUJO VOLUME COMERCIALIZADO SEJA IGUAL OU SUPERIOR A 500 GWH/ANO, REFERIDO AO ANO ANTERIOR;
- OS CONSUMIDORES LIVRES E OS CONSUMIDORES ESPECIAIS.

AS RELAÇÕES COMERCIAIS ENTRE OS AGENTES PARTICIPANTES DA CCEE SÃO REGIDAS POR CONTRATOS DE COMPRA E VENDA DE ENERGIA, SENDO QUE A LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA DESTES CONTRATOS É REALIZADA DIRETAMENTE ENTRE AS PARTES CONTRATANTES, POR MEIO DE CONDIÇÕES LIVREMENTE NEGOCIADAS.

TODOS OS CONTRATOS CELEBRADOS ENTRE OS AGENTES NO ÂMBITO DO SISTEMA INTERLIGADO NACIONAL DEVEM SER REGISTRADOS NA CCEE. ESSE REGISTRO INFORMA AS PARTES ENVOLVIDAS, OS MONTANTES DE ENERGIA E O PERÍODO DE VIGÊNCIA. OS PREÇOS DA ENERGIA DOS CONTRATOS NÃO SÃO REGISTRADOS NA CCEE, SENDO UTILIZADOS ESPECIFICAMENTE PELAS PARTES ENVOLVIDAS EM SUAS LIQUIDAÇÕES BILATERAIS.

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

OS CONTRATOS DE COMPRA E VENDA DE ENERGIA ELÉTRICA, BEM COMO OS DADOS DE MEDIÇÃO DOS PONTOS DE CONSUMO E GERAÇÃO, SÃO REGISTRADOS NA CCEE PELOS AGENTES NO SISTEMA DE CONTABILIZAÇÃO E LIQUIDAÇÃO (SCL), DISPONÍVEL PARA ACESSO NO SÍTIO INSTITUCIONAL DA CCEE. NO CASO DO AGENTE ESTAR INTEGRADO AO SISTEMA DE COLETA DE DADOS DE ENERGIA (SCDE), OS DADOS REFERENTES À MEDIÇÃO DO AGENTE, COLETADOS AUTOMATICAMENTE, SÃO TRANSFERIDOS PARA O SCL, VIABILIZANDO O PROCESSO DE CONTABILIZAÇÃO E LIQUIDAÇÃO.

O SCL É O SISTEMA QUE EFETUA TODOS OS CÁLCULOS PREVISTOS NAS REGRAS DE COMERCIALIZAÇÃO, PERMITINDO À CCEE CONTABILIZAR MENSALMENTE AS DIFERENÇAS ENTRE OS MONTANTES DE ENERGIA PRODUZIDOS OU CONSUMIDOS E OS MONTANTES CONTRATADOS.

É TAMBÉM POR MEIO DO SCL QUE SÃO DISPONIBILIZADOS RELATÓRIOS CONTENDO OS RESULTADOS DAS OPERAÇÕES DE CADA AGENTE NA CCEE.

COM BASE NESTES DADOS, AO FINAL DE CADA MÊS, A CCEE VERIFICA O CONSUMO, GERAÇÃO, COMPRA E VENDA DE ENERGIA, HORA A HORA, E FAZ UM BALANÇO DE ENERGIA PARA CADA AGENTE. OS DADOS DE CONSUMO DE ENERGIA SÃO CONFRONTADOS COM O MONTANTE MENSAL CONTRATADO.

SE O CONSUMO FOR MAIOR QUE O CONTRATO MENSAL, HAVERÁ DÉFICIT DE ENERGIA CONTRATADA, E O AGENTE PODERÁ, DE ACORDO COM O ITEM "PREMISSAS" DO DOCUMENTO DENOMINADO "PROCEDIMENTO DE COMERCIALIZAÇÃO PDC CO.01 - CONTRATOS BILATERAIS":

- ADITAR O CONTRATO BILATERAL EXISTENTE (OU CCEAL), PARA PROMOVER AJUSTES DE ENERGIA CONTRATADA, PROCEDER O SEU REGISTRO E VALIDAÇÃO NO PRAZO DE ATÉ MS + 11DU (ATÉ O MÊS SUBSEQUENTE MAIS 11 DIAS ÚTEIS), OU;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- CELEBRAR NOVO CONTRATO BILATERAL (OU CCEAL.) E PROCEDER O SEU REGISTRO E VALIDAÇÃO NO PRAZO DE ATÉ MS + 9DU (ATÉ O MÊS SUBSEQUENTE MAIS 9 DIAS ÚTEIS).

SE O AGENTE NÃO TIVER CONSEGUIDO ADITAR OU CELEBRAR NOVO CONTRATO, ELE FICARÁ EXPOSTO AO PREÇO DE LIQUIDAÇÃO DAS DIFERENÇAS (PLD), DETERMINADO PELA CCEE. ADICIONALMENTE, A CCEE COBRARÁ UMA PENALIDADE POR INSUFICIÊNCIA DE CONTRATAÇÃO.

POR OUTRO LADO, SE A QUANTIDADE CONTRATADA, NUM DETERMINADO MÊS, FOR MAIOR QUE O CONSUMO, HAVERÁ SOBRA DE ENERGIA CONTRATADA, CONSEQUENTEMENTE, O AGENTE TERÁ OS MESMOS PRAZOS CITADOS ACIMA PARA TENTAR NEGOCIAR ESSAS SOBRAS DE ENERGIA.

SE O AGENTE NÃO TIVER CONSEGUIDO NEGOCIAR SUAS SOBRAS, ESTAS SERÃO FATURADAS PELA CCEE AO PLD DO MÊS. NESSE CASO NÃO HAVERÁ PENALIDADE."

Em sua defesa inicial sustentava a ora Recorrida que a hipótese é de cessão de direito de uso de energia elétrica, o que afasta o negócio do campo de incidência do imposto estadual.

A discussão sobre a comercialização ou cessão de direitos, em se tratando de comercialização de energia elétrica, é matéria recorrente no CC/MG, desde a época da comercialização do excedente de energia elétrica, ocorrida a partir do denominado "Apagão",

Ao tratar da matéria, em PTA desfavorável à ora Recorrida, o Ilustrado Conselheiro José Eymard Costa, relator para o Acórdão n.º 16.981/06/2ª assim fundamentou o *decisum*:

"VALE ACRESCENTAR QUE MESMO VENDENDO ENERGIA ELÉTRICA PARA CONSUMIDORES NOUTROS ESTADOS, O QUE SE DÁ COM NÃO-INCIDÊNCIA, DEIXOU DE ESTORNAR O ICMS CREDITADO PELA AQUISIÇÃO.

QUER A AUTUADA QUE O OBJETO DA VENDA/TRANSFERÊNCIA NÃO TENHA SIDO ENERGIA ELÉTRICA, MAS O DIREITO DE CONSUMI-LA. O DIREITO AO CONSUMO, VEZ QUE A META ERA ESPECÍFICA PARA CADA CONSUMIDOR, OBVIAMENTE NÃO SE CONFUNDE COM A "COISA MÓVEL" A SER CONSUMIDA, A ENERGIA ELÉTRICA. O DIREITO SE ADQUIRE COM A FIXAÇÃO DA META. SE PARCELA QUANTIFICADA DE ENERGIA QUE PODERIA SER CONSUMIDA NÃO O FORA, TEM O DETENTOR (DESSE DIREITO DE CONSUMI-LA) A FACULDADE DE TRANSFERI-LO (DIREITO) A TERCEIRO. AO FAZÊ-LO, ENTRETANTO, O CEDENTE (DO DIREITO AO CONSUMO), CONCOMITAMENTE, VENDE A QUANTIDADE DE KWH RESIDUAL (QUE PODERIA TER CONSUMIDO E NÃO O FIZERA) A OUTREM. PODER-SE-IA PENSAR A EXISTÊNCIA DE DOIS DIREITOS: (1) O DIREITO VIRTUAL DE CONSUMIR "X" KWH DE ENERGIA (META ESTABELECIDADA), ADQUIRIDO EM VIRTUDE DA MÉDIA TRIMESTRAL DE CONSUMO AJUSTADA À REDUÇÃO IMPOSTA PELO GOVERNO (GERALMENTE A 80%) E (2) O DIREITO

REAL DE CONSUMO DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DA MESMA QUANTIDADE, CUJA PARCELA NÃO CONSUMIDA PODERIA SER ALIENADA. AQUI, SIM, OCORRENDO A VENDA (ALIENAÇÃO) DA QUANTIDADE NÃO CONSUMIDA, TEM-SE CARACTERIZADA A OPERAÇÃO MERCANTIL SUJEITA AO ICMS. ISSO FOI O QUE OCORREU, TANTO QUE OS CONTRATOS DE TRANSAÇÃO BILATERAL DETERMINAVAM ÀS ADQUIRENTES QUE CREDITASSEM PARA A CEMIG O VALOR DA COMPRA PARA QUITAÇÃO DE DÉBITOS DA RIMA (AUTUADA) E NÃO PRÓPRIOS. OPERACIONALMENTE, COM A VENDA DA PARCELA NÃO CONSUMIDA (ALIENAÇÃO DO DIREITO REAL), TRANSFERIA-SE SIMULTANEAMENTE O DIREITO VIRTUAL.

NÃO HÁ, NO CASO DA ENERGIA E PARA EFEITOS DA INCIDÊNCIA DO ICMS, PREVALECER A TESE DE QUE O "DOMÍNIO PLENO", OU SEJA, A PROPRIEDADE PLENA DA COISA ADQUIRIDA PERFAZ-SE COM A ENTRADA FÍSICA DA MERCADORIA NO ESTABELECIMENTO (TRADIÇÃO REAL). EM SE TRATANDO DE MERCADORIA, É FREQUENTE A NEGOCIAÇÃO DA COISA ADQUIRIDA SEM QUE FÍSICAMENTE TENHA DADO ENTRADA NO ESTABELECIMENTO ORIGINARIAMENTE ADQUIRENTE, TRANSITANDO DIRETAMENTE DO ESTABELECIMENTO ALIENANTE ORIGINÁRIO PARA O SEGUNDO ADQUIRENTE, HIPÓTESE EM QUE SE DÁ A "REMESSA POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS", PORQUE A LEI ESTABELECE A PRESUNÇÃO DE TRADIÇÃO (REAL). DE VER-SE O DISPOSTO NO ART. 6º, VI C/C § 1º, DA LEI 6.763/75:

ART. 6º - OCORRE O FATÓ GERADOR DO IMPOSTO:

(...)

VI - NA SAÍDA DE MERCADORIA A QUALQUER TÍTULO, INCLUSIVE EM DECORRÊNCIA DE BONIFICAÇÃO, DE ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE, AINDA QUE PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR;

(...)

§ 1º - EQUIPARA-SE À SAÍDA A TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE DA MERCADORIA OU BEM, OU DE TÍTULO QUE OS REPRESENTA, QUANDO ESTES NÃO TRANSITAM PELO ESTABELECIMENTO DO TRANSMITENTE.

A ENERGIA ELÉTRICA, COM TODAS AS SUAS ESPECIFICIDADES, É CONSIDERADA MERCADORIA, NOS TERMOS DO ART. 222, DO RICMS/96:

ART. 222 - PARA OS EFEITOS DE APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO:

I - MERCADORIA É QUALQUER BEM MÓVEL, NOVO OU USADO, SUSCETÍVEL DE CIRCULAÇÃO ECONÔMICA, INCLUSIVE SEMOVENTE, ENERGIA ELÉTRICA, SUBSTÂNCIAS MINERAIS OU FÓSSEIS, PETRÓLEO E SEUS DERIVADOS, LUBRIFICANTE E COMBUSTÍVEL SÓLIDO, LÍQUIDO E GASOSO, E BENS IMPORTADOS PARA USO, CONSUMO OU INCORPORAÇÃO NO ATIVO PERMANENTE DO ESTABELECIMENTO;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O FATO DE O EXCEDENTE DE ENERGIA (NÃO CONSUMIDA) NÃO TER DADO ENTRADA NO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA NÃO DESCARACTERIZA A CONSUMAÇÃO DO CONTRATO DE COMPRA E VENDA MERCANTIL. NA HIPÓTESE, FORA REPASSADO A TERCEIRO PELA PRÓPRIA CONCESSIONÁRIA, MEDIANTE A APRESENTAÇÃO DOS "DOCUMENTOS DE TRANSAÇÃO BILATERAL", PELA VENDEDORA E ADQUIRENTE, OPERANDO-SE, IPSO FACTO, A VENDA À ORDEM, CUJOS PROCEDIMENTOS ACESSÓRIOS ESTÃO DISPOSTOS NO ART. 321 DO ANEXO IX AO RICMS/96.

TODA MOVIMENTAÇÃO (FÍSICA OU JURÍDICA) DE MERCADORIA HÁ FAZER-SE DEVIDAMENTE ACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL.

NA ESPÉCIE EM EXAME, A AUTUADA, QUE ADQUIRIRA ENERGIA E SE CREDITARA DO ICMS, SE OBRIGARIA A EMITIR NOTA FISCAL DE VENDA EM NOME DE CADA DESTINATÁRIA, DESTACANDO O ICMS INCIDENTE, QUANDO DE OPERAÇÕES INTERNAS, NELA MENCIONANDO QUE O FORNECIMENTO SE FARIA PELA CEMIG E, SENDO O CASO, POR TERCEIRO (EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL NÃO HÁ INCIDÊNCIA DO IMPOSTO). A CEMIG, COMO JÁ EMITIRA AS NOTAS FISCAIS/CONTA DE ENERGIA EM NOME DA AUTUADA, PRECISARIA AINDA EMITIR NOTA FISCAL, SEM DESTAQUE DO ICMS, RELATIVAMENTE À QUANTIDADE A SER FORNECIDA A CADA UMA DAS NOVAS ADQUIRENTES (OBJETO DE AQUISIÇÃO JUNTO À AUTUADA), MENCIONANDO COMO NATUREZA DA OPERAÇÃO "REMESSA POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS".

É BEM VERDADE QUE AS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS RELACIONADAS COM A TRANSFERÊNCIA DE EXCEDENTE DE REDUÇÃO DE META DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA SE EVIDENCIARAM COM O ADVENTO DO DECRETO 42.145 (06/12/2001, COM EFEITOS RETROATIVOS A 31/10/01), REFLETINDO DISPOSIÇÕES DO CONVÊNIO ICMS/ 103/01 (DOU - 31/10/01), INSTRUMENTOS ESSES, EM GRANDE PARTE, POSTERIORES ÀS OPERAÇÕES OBJETO DA CONTROVÉRSIA.

AINDA QUE SE ENTENDA QUE A OBRIGAÇÃO DA CONCESSIONÁRIA, DE EMITIR A NF DE "REMESSA POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS", NÃO ESTIVESSE PRECISADA NESSAS CIRCUNSTÂNCIAS, NÃO SE PODE AFIRMAR O MESMO DA NOTA FISCAL DE VENDA (SAÍDA), DE RESPONSABILIDADE DA AUTUADA, A TEOR DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 16 - VII, 39, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI 6.763/75 E ART. 130, I, PARTE GERAL; 1º, II E 12, III, DO ANEXO V AO RICMS/96.

DE IGUAL MODO, MESMO AUSENTES AS DISPOSIÇÕES "PRECISADAS" NAQUELES DIPLOMAS (CONV. 103 E DEC. 42.145), TENDO OCORRIDO FATO GERADOR DO ICMS, JAMAIS PODERIAM AS IMPUGNANTES ALEGAR RETROATIVIDADE DE TAIS INSTRUMENTOS, BUSCANDO AFASTAR OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

JÁ EXPLICITADO, NÃO SÓ A INCIDÊNCIA DO ICMS NA OPERAÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA (AÍ INCLUÍDA A ENERGIA ELÉTRICA), COMO A OBRIGAÇÃO DE EMITIR E ENTREGAR AO DESTINATÁRIO O DOCUMENTO FISCAL CORRESPONDENTE, TINHAM PREVISÃO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LEGAL, RAZÃO PELA QUAL RUI POR TERRA QUALQUER ALEGAÇÃO DE FALTA DE FUNDAMENTO LEGAL PARA A AUTUAÇÃO.

A FIGURA JURÍDICA INVOCADA PELAS IMPUGNANTES PARA PERMITIR A COMERCIALIZAÇÃO DO EXCEDENTE DE REDUÇÃO DE METAS NÃO TEM PRIMAZIA SOBRE A REAL OPERAÇÃO DE VENDA (REVENDA) DE ENERGIA ELÉTRICA E NEM POTENCIALIDADE PARA OCULTÁ-LA. O DIREITO VIRTUAL DE CONSUMO (ORIGINÁRIO DA META AUTORIZADA) NÃO MOVE MOINHO. O QUE ACIONA AS MÁQUINAS DO USUÁRIO FINAL É A ENERGIA ELÉTRICA, BEM MÓVEL, ALIENADA INICIALMENTE PELA CEMIG À AUTUADA E REVENDIDA (PARTE) POR ESTA PARA OUTRAS EMPRESAS MINEIRAS OU NÃO. VALIDANDO-SE A NEGOCIAÇÃO DOS CERTIFICADOS DE DIREITO DE USO DE REDUÇÃO DE META, HÃO QUE SER CONCEBIDOS, PARA EFEITOS TRIBUTÁRIOS, COMO TÍTULOS REPRESENTATIVOS DA MERCADORIA, O QUE REMONTA AO DISPOSTO NO § 8º, "B", DO ART. 6º, DA LEI 6.763/75, IN VERBIS:

ART. 6º - (...)

§ 8º - SÃO IRRELEVANTES PARA A CARACTERIZAÇÃO DO FATO GERADOR:

(...)

B) - O TÍTULO JURÍDICO ELO QUAL A MERCADORIA EFETIVAMENTE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO ESTAVA NA POSSE DO RESPECTIVO TITULAR."

No caso destes autos, é evidente que, independentemente da nomenclatura que se ofereça à operação, enseja a mesma a tributação pelo ICMS. Mas, por força da avença realizada no âmbito do CONFAZ, tais operações estão equiparadas às operações interestaduais, logo sem a tributação do imposto, assim, em se tratando de saída de mercadoria, o estorno do crédito deve se dar na proporcionalidade das operações tributadas e não tributadas.

Por outro lado, a ora Recorrida opõe-se, em sua peça de defesa inicial, ao estorno do crédito na saída de energia elétrica não tributada, ao argumento de que não se trata de não-incidência a hipótese prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea "b" da Constituição Federal, mas sim de técnica de repartição de receitas.

Entendia a Defendente em sua peça impugnatória que não se pode estornar os créditos, porquanto não há uma efetiva ausência de tributação, mas sim o deslocamento do aspecto espacial da norma para o estado consumidor.

Ao tratar da tributação da energia elétrica, a Lei Complementar n.º 87/96 assim dispõe:

Art. 2º o imposto incide sobre:

.....

§ 1º - O imposto incide também:

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

§ 2º - A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

Traduzindo a pretensão da Autuada, o seu entendimento é de que, em casos tais, a Unidade da Federação de origem deve permanecer com o crédito do ICMS, uma vez que o Estado de destino receberá o imposto integral, sem a aplicação da não-cumulatividade.

Contudo, não tendo havido recurso da Contribuinte, prevalece o entendimento da decisão recorrida de que a regra do estorno é clara, não admitindo tese em contrário. Se, e como de fato ocorre nestes autos, verifica-se uma operação de saída não tributada, o raciocínio inevitável é a obrigação de promover o estorno do crédito na proporção entre as operações tributadas e aquelas sem tributação.

Desta forma, quanto à análise do direito ao crédito integral do imposto, o lançamento, nesta fase, não deve ser mantido, admitindo, em tese, o estorno de parte dos créditos escriturados pela Recorrida.

Há de se verificar, no entanto, as questões fáticas levantadas no curso do processado nestes autos.

Com efeito, não restam dúvidas em relação às posições credora e devedora da ora Recorrida na CCEE, conforme o período, o que lhe confere a obrigação de emitir notas fiscais de saída e de entrada de energia elétrica.

Contra a posição credora identificada pelo Fisco, insurgia-se a ora Recorrida em relação ao cálculo elaborado, indicando novos valores por ela apurados.

Para demonstrar o acerto de sua alegação, a Defendente juntou aos autos uma planilha demonstrando o rateio da disponibilização de energia elétrica pela CCEE, em relação aos 3 (três) estabelecimentos da ora Recorrida (fls. 259/273), concluindo pela inexistência de posição credora em determinados meses ou valores divergentes nos demais.

Ocorre, no entanto, que as informações sobre o rateio para indicação do índice de participação dos pontos de consumo não é uma atribuição da ora Recorrida, por se tratar de competência exclusiva da CCEE.

Por tal razão, a Assessoria do CC/MG determinou ao Fisco (fls. 365) a juntada de cópia de todos os documentos comprobatórios de tais índices, resultando na anexação dos documentos de fls. 389/423.

Assim, não havendo recurso por parte da Contribuinte, mantém-se o entendimento da decisão recorrida no sentido da correção do rateio realizado pelo Fisco, adotando-se os índices de participação de cada ponto de consumo informados pela CCEE, em detrimento daqueles apurados pela ora Recorrida.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para apurar o cálculo do ICMS a ser estornado, a primeira providência do Fisco foi elaborar a planilha de fls. 11, apurando a relação credora em decorrência do índice de participação do estabelecimento autuado.

Constata-se, aqui o primeiro equívoco do Fisco, por ter arredondado os índices do ponto de consumo, conforme se verifica quando confrontado o campo "PARTICIPAÇÃO." da mencionada planilha com os documentos de fls. 392/423.

Em determinados casos, o erro na apuração da participação da ora Recorrida é a ela favorável. Noutros, entretanto, aponta para uma posição credora maior que a real, como nos meses de maio de 2005; outubro de 2006; abril, setembro e outubro de 2007.

A diferença mais significativa está no mês de outubro de 2006, porquanto o Fisco adotou o índice de 46% (quarenta e seis por cento), enquanto o documento da CCEE registrou o percentual de 44% (quarenta e quatro por cento) às fls. 409.

A planilha de fl. 11 foi alterada pela planilha de fl. 377, quando parte dos erros foi corrigida. Permanece, ainda, o equívoco no mês de outubro de 2006 (45,62% do Fisco contra 44% da planilha de fls. 409).

Registre-se que não foram juntados os comprovantes dos meses de maio a agosto de 2007.

A segunda tarefa do Fisco foi elaborar a planilha de fls. 12/13, de modo a apurar a proporcionalidade entre operações tributadas e não tributadas e o valor do crédito a ser estornado.

Note-se que, tanto nesta planilha, quanto na anterior, o valor do estorno equivale a R\$ 686.479,84 (seiscentos e oitenta e seis mil quatrocentos e setenta e nove reais e oitenta e quatro centavos).

Para apurar o percentual de estorno lançado na coluna "I", o Fisco prestou a seguinte informação (fls. 13):

"I = Percentual de participação nas operações na CCEE do total das saídas não tributadas" .

Por não conseguir identificar os valores lançados pelo Fisco na coluna "ICMS A ESTORNAR", a Assessoria do CC/MG expediu a diligência de fls. 158/159, solicitando a juntada de memória de cálculo da apuração realizada pelo Fisco.

Ao responder a diligência, o Fisco deixa de juntar a memória de cálculo, ao constatar a incorreção do trabalho, elaborando, então a planilha de fls. 171/172, alterando a forma de apuração do estorno do crédito, elevando o valor estornado de R\$ 686.479,84 (seiscentos e oitenta e seis mil, quatrocentos e setenta e nove reais e oitenta e quatro centavos) para R\$ 1.237.215,38 (um milhão, duzentos e trinta e sete mil e quinze reais e trinta e oito centavos).

Segundo o Fisco, a nova coluna "F", que cuida do percentual de estorno do crédito decorre da seguinte proporção (fls. 172):

"F = Proporção das saídas não tributadas em relação às entradas (F=D/B)".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Posteriormente, em nova reformulação, o Fisco elabora as planilhas de fls. 191/193, sendo que nestas, o valor do estorno é de R\$ 1.013.453,71 (um milhão, treze mil e quatrocentos e cinquenta e três reais e setenta e um centavos).

A ora Recorrida reclamava que a Fiscalização reformulou a exigência fiscal, alterando significativamente o valor do ICMS a estornar, sem qualquer justificativa.

Concordando com o destaque da defesa, ou seja, de que o Fisco não justifica de forma clara a mudança de critério para a apuração do ICMS, a Assessoria do CC/MG entendeu que a elevação dos valores decorria de dois pontos específicos:

### a) Alteração do critério de apuração da proporcionalidade

Muito embora a afirmativa do Fisco na primeira planilha, no sentido de que o percentual fora apurado mediante confronto entre a participação nas operações na CCEE e o total das saídas não tributadas, não se tenha materializado nos cálculos, nesta segunda planilha resta claro que a proporção foi apurada mediante o cotejo entre as saídas não tributadas de energia elétrica em relação às entradas totais de energia elétrica.

### b) Alteração do mês base para análise da proporção

Na planilha inicial, o Fisco adotou os valores das operações realizadas no mês indicado na "Pré-Fatura" - "Evento - Contabilização".

Na planilha de fls. 11, o campo denominado "PERÍODO", refere-se ao mês de contabilização da "Pré-Fatura", enquanto na planilha de fls. 12 o Fisco inseriu a coluna "VENCIMENTO".

Na planilha de fls. 171, o Fisco passou a indicar as colunas de "MÊS DA OPERAÇÃO" e "MÊS DA PRÉ-FATURA", e os valores das entradas totais de energia elétrica e o ICMS creditado são divergentes, o que leva à conclusão de que, na primeira etapa, foram lançados os valores registrados no mês de contabilização da "Pré-Fatura", enquanto no segundo cálculo os valores relativos ao chamado mês da operação.

Note-se que o chamado "MÊS DA OPERAÇÃO", antecipa em dois meses os dados utilizados pelo Fisco, em relação ao mês das "Pré-faturas".

Conforme informações trazidas às fls. 160/161, sustenta o Fisco que a emissão da nota fiscal de saída deve ocorrer no mês da liquidação, com o respectivo estorno do crédito (pré-fatura), mas a base a ser utilizada para o estorno deve ser o crédito apropriado no mês de disponibilização da energia elétrica, ou seja, 2 (dois) períodos anteriores.

Na mesma peça, explica o Fisco que o estorno do crédito deve levar em conta:

- 1 - O valor da nota de liquidação/Pré-fatura;
- 2 - O valor total das entradas de energia elétrica objeto das operações junto a CCEE;
- 3 - O crédito total de ICMS destas notas fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na última alteração do crédito tributário (planilha de fls. 378/379), o Fisco corrige os valores de ICMS creditados, atendendo à reclamação da Defesa e diligência da Assessoria do CC/MG.

Quanto aos critérios adotados pelo Fisco para apuração do estorno, o trabalho se mostra equivocado na apuração do crédito tributário.

Com efeito, consta na Consulta de Contribuinte n.º 250/11 (a ora Recorrida é a consulente), que para o estorno em questão cada estabelecimento deve estabelecer o percentual de participação da saída de energia não tributada sobre o valor total das operações (energia e outras mercadorias) praticadas no mesmo período.

O Fisco, ao responder os pontos da diligência de fls. 158/159, justifica o critério adotado, citando a Consulta Interna na 049/2009. Ao contrário do seu entendimento, no entanto, a resposta proferida na consulta se opõe ao método adotado pelo Fisco. Senão veja-se:

Consulta Interna n.º 049/09

PERGUNTA 6 - O estorno do ICMS deverá ser realizado de forma proporcional, considerando a saída ao abrigo da não-incidência do imposto em relação à totalidade das operações de saída realizadas pelo contribuinte? Se não, como proceder?

RESPOSTA 6 - Sim. De acordo com o art. 71 do RICMS/2002, 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, observado o disposto no § 3º deste artigo e no art. 74 do referido regulamento.

Assim, a proporcionalidade apurada pelo Fisco, quer na primeira forma, quer na última alteração do crédito tributário, não está correta, uma vez que compara operações distintas, ou seja, a entrada total de energia elétrica com o valor das saídas não tributadas do mesmo produto.

Como visto na menção à consulta acima, nem mesmo o primeiro cálculo do Fisco (planilha de fls. 12) está correto, pois a proporção deve ser realizada entre as saídas totais do estabelecimento e as saídas de energia elétrica sem tributação.

Relembre-se, por oportuno, que os cálculos da mencionada planilha de fls. 12 não estão corretos, pois a indicação do Fisco, no sentido que a proporção realizada tivesse observado as saídas de energia elétrica frente às saídas totais não tributadas, não restou materializada.

Também reclamava a ora Recorrida da base de cálculo apurada pelo Fisco, elaborando as planilhas de fls. 274/277, na qual demonstra a diferença entre a "Pré-Fatura" e o valor efetivamente recebido.

Pelo que se observa na planilha inicial, foram agregados aos valores das "Pré-Faturas" pequenas parcelas a título de juros e multa, conforme se comprova pelos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documentos de fls. 42/77. Como exemplo, o mês de junho de 2005, quando se agregou ao valor da energia elétrica, as parcelas de juros, multas e inadimplência.

Com efeito, dispõe o parágrafo único do art. 1º da Instrução Normativa n.º 03/09 que, *"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."*

Ao retificar o lançamento, por ocasião da elaboração da planilha de fls. 377, o Fisco altera o seu procedimento, passando a adotar exclusivamente os valores relativos a energia elétrica.

Outra questão a merecer uma análise mais aprofundada é a alteração dos períodos adotados para o cálculo do estorno. Como visto anteriormente, na peça inicial o Fisco adotou como base para estorno os valores das operações realizadas nos meses de emissão das "Pré-Faturas", para, posteriormente, criar o campo do "mês da operação", que antecede em dois meses àqueles das "Pré-Faturas".

Esta alteração de critério para apuração do estorno resultou em aumento do imposto exigido, como se percebe pelo confronto entre as planilhas de fls. 12, 171 e 192.

Quanto ao aspecto temporal de emissão da nota fiscal, e conseqüente estorno de crédito, dispõe o art. 3º da Instrução Normativa SUTRI n.º 03/2009 que:

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.

O art.71, inciso I da Parte Geral do RICMS/02, assim dispõe:

Art. 71. o contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tornado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

.....

Por sua vez, o art. 74 do citado regulamento determina que, nas hipóteses do inciso I do caput do art. 71 do RICMS, o estorno deverá ser efetuado no mesmo período da saída da mercadoria ou do bem.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esta regra, portanto, não é aplicável ao caso, uma vez que na data de saída da energia elétrica a ora Recorrida não conhece tais valores, que somente lhes são informados por ocasião da emissão das "Pré-faturas".

Registre-se que, de acordo com a Convenção de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE, instituída pela Resolução Normativa n.º 109/04, da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, a "Liquidação Financeira" é o "*processo de pagamento e recebimento de valores apurados como débitos e créditos, respectivamente, resultantes da Contabilização promovida pela CCEE.*"

Logo, a liquidação dos respectivos valores somente ocorrerá após a emissão da "Pré-Fatura".

No caso dos autos, os cálculos do estorno devem levar em consideração as operações ocorridas na data de emissão das notas fiscais, ou seja, no mês relativo à "Pré-fatura", a teor do que dispõe o § 2º do art. 71 do Regulamento, que assim prescreve:

Art. 71 - .....  
§ 2º - O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento.  
.....

A modificação mencionada no dispositivo não ocorre por ocasião do fornecimento, mas sim com a emissão da "Pré-fatura", que é o documento que indica a posição do consumidor livre na CCEE.

Caso se adote a data da disponibilização da energia elétrica, dois critérios serão adotados, ou seja, um para o estorno do crédito e outro para a entrada de energia elétrica (posição devedora).

Com efeito, se adotar a mesma posição (data de disponibilização) para a posição devedora, a obrigação de recolher o ICMS na entrada da energia já surgiria vencida, o que não é admissível.

Note-se que o Fisco, ao apurar a posição devedora (fls. 380/381) limita-se a utilizar a data da "Pré-fatura", abandonando o critério observado na posição credora (saídas de energia).

Por tudo, não merece prosperar o presente lançamento. Certo é que a primeira alteração de rumo pelo Fisco, ao alterar a filosofia do cálculo do estorno do imposto, constitui mudança de critério jurídico. Logo, por força da vedação contida no art. 146 do Código Tributário Nacional, no caso dos autos, não se admite a sua aplicação no curso do processo administrativo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, não obstante a possibilidade de alteração do crédito na fase de Impugnação, por força do que dispõe o art. § 1º do inciso II do art. 120 do RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, tal providência somente pode ser tomada antes da caracterização da decadência.

No caso dos autos, a intimação da mudança de critério para apuração do estorno do crédito somente ocorreu em 11/02/11 (data da intimação - fls. 182), razão pela qual não se pode alterar o crédito em relação aos meses de maio e junho de 2005, por força do que dispõe o art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Assim, pela análise dos autos, constata-se que o critério para apuração da proporcionalidade para estorno dos créditos deve levar em consideração as saídas totais do estabelecimento, inclusive aquelas destinadas à exportação, frente às saídas não tributadas de energia elétrica.

Nesta linha, as duas formas observadas pelo Fisco estão incorretas e não representam a proporcionalidade prevista na legislação.

Desta forma, não estando correta a apuração do estorno de crédito, quer na primeira ou na última planilha, não deve o Conselho de Contribuintes determinar outro método de apuração do imposto, porquanto estaria a promover lançamento novo.

No tocante à Multa Isolada exigida pelo Fisco, apontava a Impugnante, em sua impugnação, eventual abusividade e efeito confiscatório das penalidades. Cumpre destacar, no entanto que, após a exclusão da multa prevista pela falta de emissão de notas fiscais de saída de energia elétrica, a penalidade isolada restringe-se ao aproveitamento de crédito e entrada de energia elétrica.

No caso do estorno de crédito, analisando a última alteração do crédito tributário (fls. 375), constata-se que o Fisco imputa a penalidade prevista no art. 55, inciso XIII, alínea "b", qual seja:

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:

.....  
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;

.....

O cálculo da multa isolada se mostrava incorreto desde o início do lançamento, não obstante as solicitações da Assessoria do CC/MG para que o Fisco realizasse a correção, que não foi realizada.

Dois são os equívocos. No caso da penalidade prevista no dispositivo capitulado, a base de cálculo para aplicação da multa é o valor de entrada da mercadoria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Certo é que a expressão "*do valor da operação ou prestação*" deve ser entendida como valor relativo à entrada da mercadoria ou serviço, porquanto esta é a irregularidade, ou seja, aproveitamento indevido de crédito, nos exatos termos do inciso XIII (por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a).

De forma diversa, no entanto, a exigência como está posta na última alteração do crédito tributário (fls. 374/383) se refere ao disposto no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, demonstrando a confusão entre a norma aplicável e a apuração da penalidade no Auto de Infração.

Mas, ainda que os erros cometidos na apuração da multa isolada sejam favoráveis à ora Recorrida em termos de valores, não o é no tocante à correta capitulação da penalidade devida e escorreita.

Por outro lado, acompanhando o raciocínio anterior da Assessoria, não sendo possível exigir o valor da obrigação principal, não há como apurar o resultado da obrigação acessória.

Diante do exposto, mantém-se o cancelamento das exigências relativas ao estorno de crédito de ICMS.

Exige o Fisco, ainda, o imposto devido em decorrência da aquisição de energia elétrica, por força da posição devedora observada em determinados períodos, lançados na planilha de fls. 14/15 e retificada às fls. 380/381.

A fundamentação para a exigência do imposto é a mesma decorrente da análise da saída de energia elétrica, e a ela se deve reportar.

Como destacado alhures, o Fisco adota o mês de emissão da "Pré-fatura" para exigência do imposto e a respectiva multa isolada pela falta da nota fiscal de entrada.

Ao analisar a planilha, também não se encontra correspondência entre os valores relacionados pelo Fisco e as exigências apuradas, quer de ICMS, quer de multa isolada.

Em decorrência da dificuldade exposta, surgiu a diligência de fls. 365/366, solicitando esclarecimentos sobre a apuração do crédito tributário.

Com a nova reformulação do crédito tributário e a elaboração da planilha de fls. 380/381, os erros anteriores foram corrigidos, com a modificação dos totalizadores e novo cálculo da multa isolada, que se mostrava equivocado.

No tocante à mencionada planilha, e em relação à anterior, o Fisco ajustou os valores relativos ao total da "Pré-fatura", excluindo as parcelas indevidas, e alterando os percentuais de rateio, conforme planilhas expedidas pela CCEE.

Quanto ao mês de março de 2005, o Fisco adotou o percentual de 46,27% (quarenta e seis inteiros e vinte e sete décimos por cento), não obstante a planilha da CCEE registre o percentual de 92,46% (noventa e dois inteiros e quarenta e seis décimos por cento) - fls. 390.

O mencionado percentual revela-se equivocado, no entanto, uma vez que a soma dos três índices ultrapassa o percentual de 100% (cem por cento).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Muito embora não exista a origem do percentual adotado pelo Fisco, o mesmo está próximo da média dos demais períodos.

Cumpre registrar que, após identificar a parcela de energia referente à unidade autuada (coluna "B" da planilha), o Fisco incorporou ao valor o ICMS por dentro, nos termos da legislação que rege a espécie.

Para apurar o valor final do ICMS devido, o Fisco calculou a multa de mora devida por ocasião do recolhimento de parte dos valores mediante denúncia espontânea, conforme planilha de fls. 16 dos autos.

Em seguida, adicionou ao valor do ICMS devido pela entrada de energia elétrica, os valores da multa de mora, deduzindo, logo após, os valores quitados mediante denúncia espontânea.

Os valores podem ser demonstrados da seguinte forma:

- Entrada de energia - R\$ 659.131,73
- Base de cálculo com ICMS por dentro - R\$ 803.819,18;
- ICMS devido (18%) - R\$ 144.687,45;
- (+) Multa de mora - R\$ 4.867,21
- (-) Denúncia espontânea - R\$ 40.560,05
- Saldo apurado - R\$ 108.993,92. (Existe um erro de R\$ 0,69, favorável à Impugnante ).

Conforme consta no relatório de fls. 375, o Fisco está exigindo em duplicidade a parcela relativa à multa de mora não recolhida por ocasião da denúncia espontânea, sendo uma parcela de R\$ 4.867,21 destacada no relatório fiscal, e o mesmo montante agregado ao valor do ICMS.

Ao elaborar o Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 383), no entanto, o Fisco abandonou a cobrança da parcela individualizada da multa de mora (R\$ 4.867,21), uma vez que o crédito foi totalizado da seguinte forma:

- Estorno de crédito - R\$ 1.010.838,54
- Entrada de energia- R\$ 108.993,92
- Total - R\$ 1.119.832,44

Note-se que, na reformulação anterior (fls. 188/195) a parcela estava incorporada ao total do crédito tributário.

Mas, ainda assim, entendeu a Assessoria do CC/MG que a parcela de multa de mora não pode ser agregada ao ICMS, porquanto tratar-se este de tributo, enquanto a mora equivale a um acréscimo pecuniário.

Além do mais, ao incluir a parcela de multa de mora no ICMS, o Fisco promove a cobrança de multa de revalidação sobre a multa de mora, exigência essa que não encontra respaldo na legislação tributária. Com efeito, a multa de revalidação somente incide sobre o tributo não pago, não sendo exigível sobre outra penalidade.

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

Caberia ao Fisco, no caso, exigir a diferença de multa de mora em PTA distinto, o que não lhe é mais possível por força da decadência.

A penalidade devida neste caso é aquela prevista no § 1º do art. 56 da Lei n.º 6.763/75, que assim dispõe:

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

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e acessórios, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa será de:

.....  
§ 1º - Na hipótese prevista no inciso I, ocorrendo o pagamento espontâneo apenas do tributo, a multa será exigida em dobro, quando houver ação fiscal.  
.....

Para o cálculo da multa isolada, nesta planilha o Fisco adotou corretamente a base de cálculo equivalente ao valor da energia elétrica, corrigindo os cálculos anteriores.

Na oportunidade, o Fisco altera a capitulação da Multa Isolada, passando a registrar o art. 55, inciso XXVIII da Lei n.º 6.763/75, com a seguinte redação:

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:

.....  
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.  
.....

Não obstante a alteração no curso do processo, o dispositivo anterior (art. 55, inciso II, alínea "b" da Lei n.º 6763/75) se referia à mesma acusação fiscal, ou seja, falta de emissão da nota fiscal de entrada de mercadoria.

Aplica-se ao caso, portanto, a hipótese prevista no art. 92 do RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, *in verbis*:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Nesta linha, deve ser mantida a exclusão da rubrica relativa a multa de mora, aprovando-se as demais parcelas devidas pela aquisição de energia elétrica nas operações com a CCEE.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Relatora) e René de Oliveira e Sousa Júnior, que lhe davam provimento parcial para, em relação ao item 1 do Auto de Infração de fls. 185/186, restabelecer as exigências de ICMS e MR, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 373/383, devendo, no entanto, ser considerado para fins de cálculo do estorno do crédito o disposto na Consulta SUTRI 250/11 e, ainda, as operações ocorridas na data de emissão das notas fiscais (mês relativo à “Pré-fatura”). Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora). Pela Recorrida, sustentou oralmente a Dra. Marisa Batista dos Reis e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além das signatárias e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida e André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 03 de maio de 2013.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora Designada**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	4.061/13/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000164131-46	
Recurso de Revisão:	40.060133897-55	
Recorrente:	2ª Câmara de Julgamento	
Recorrida:	Rima Industrial S/A	
Proc. S. Passivo:	Max Lansky/Outro(s)	
Origem:	DF/Montes Claros	

---

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, 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.

Trata-se de discordância quanto à manutenção da decisão recorrida de exclusão do ICMS e da multa de revalidação exigidos pelo Fisco, em razão da Autuada ter aproveitado indevidamente crédito de ICMS, em decorrência de posição credora nas operações com energia elétrica realizadas no mercado de curto prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, resultando em saídas de energia elétrica sem a tributação do imposto.

Faz-se imperioso destacar excerto da ementa trazida na decisão recorrida de que “não obstante a caracterização da infração, a apuração realizada pelo Fisco para identificar o percentual de estorno do crédito não encontra respaldo na legislação tributária. Exigências canceladas”.(sublinhou-se)

Com a decisão pelo não provimento do Recurso de Revisão, interposto de ofício pela 2ª Câmara, segue-se o entendimento esposado no acórdão recorrido no seguinte sentido:

a) o Fisco teria promovido uma mudança de critério jurídico no curso do PTA, ao originalmente adotar uma metodologia de cálculo do estorno de crédito devido e posteriormente alterá-la; e

b) o Fisco não teria observado a forma de cálculo do estorno definida na Consulta de Contribuinte nº 250/2011, da qual a Autuada é a consulente.

Esclareça-se, inicialmente, que o Fisco, originalmente, calculou o percentual de estorno de crédito a partir da proporção entre as saídas com não incidência da energia elétrica comercializada no Mercado de Curto Prazo (MCP) no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) e o total das saídas não tributadas no correspondente período.

Posteriormente, o Fisco fez por bem alterar essa metodologia de cálculo para apurar o percentual de estorno a partir da proporção entre as saídas com não incidência da energia elétrica comercializada na CCEE e as entradas de energia elétrica.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como dito, a primeira linha de argumentação da decisão da Câmara para excluir as exigências relativas ao estorno de crédito é a de que o Fisco teria promovido uma mudança de critério jurídico no curso do PTA em comento, o que estaria vedado consoante art. 146 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Nesse aspecto, transcreve-se excerto do voto vencido da lavra do Conselheiro Ricardo Wagner:

“Não obstante a possibilidade de discussão se a mera alteração de uma metodologia de cálculo do estorno de crédito implica ou não em uma modificação de critério jurídico, o presente voto buscará analisar o disposto no art. 146 retro transcrito.

Ao dispor acerca da introdução de uma modificação de um critério jurídico a ser adotado no exercício do lançamento, o mencionado artigo pressupõe a existência de um critério jurídico prévio já consolidado, o qual é tomado como referência.

O que prevê o art. 146 do CTN é que se adotado num lançamento já integralmente aperfeiçoado no âmbito administrativo um determinado critério jurídico, este deve ser tomado como referência para os próximos lançamentos, em relação a um mesmo sujeito passivo.

Assim, havendo a introdução de uma modificação, por meio de normas (instrução normativa, portaria, resolução, etc.) ou consultas formais, desse critério jurídico consolidado, essa mudança somente poderá ser adotada sobre os fatos geradores ocorridos a partir de sua introdução.

Desse modo, as alterações ocorridas no curso de um PTA não caracterizam mudança de critério jurídico, tendo em vista que o objeto da alteração foi formulado no mesmo PTA, não se referindo, portanto, a um critério jurídico previamente consolidado.

O que houve no presente lançamento foram reformulações do crédito tributário, dentre elas a decorrente da alteração da forma de cálculo do estorno referido, em consequência da instauração do contencioso administrativo fiscal pela apresentação da Impugnação de fls. 50/79, procedimento este expressamente autorizado pelo inciso I do art. 145 do CTN, conforme se segue:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

**I - impugnação do sujeito passivo;**

II - recurso de ofício;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149. (destacou-se)

Saliente-se aqui que o Fisco alterou foi somente valores, a partir de uma metodologia de cálculo diversa, mas a imputação fiscal é exatamente a mesma contida no lançamento original.

Assim, não somente é possível ao Fisco alterar o crédito tributário no bojo do contencioso administrativo fiscal, como é seu dever fazê-lo quando os elementos de defesa ensejam a modificação, sem prejuízo, é claro, de garantir-se ao contribuinte o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Vê-se que a Contribuinte se socorre na alteração de critério pela Fiscalização, quando ela, deliberadamente, simplesmente ignorou a legislação, mantendo totalmente o creditamento.

No caso em comento, como já dito, a Fiscalização apenas alterou o valor das exigências lançadas, devendo ser objeto de análise, pois, se a metodologia de cálculo de tais valores foi razoável e proporcional, em vista do disposto na legislação tributária. E, não o sendo, definir qual deve ser ela, já que é inquestionável a configuração do aproveitamento indevido.

E é essa exatamente a situação, vivenciada muitas vezes nesta Casa, em que se privilegiou a verdade material. Corrobora essa assertiva as seguintes ementas, com decisões unânimes:

### **ACÓRDÃO 20374/11/1ª**

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. CONSTATADO, MEDIANTE CONFRONTO ENTRE ARQUIVOS EXTRAFISCAIS, REGULARMENTE APREENDIDOS, E AS SAÍDAS ESCRITURADAS MEDIANTE NOTAS FISCAIS EMITIDAS, QUE A AUTUADA PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE NOTAS FISCAIS. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISO I DA PARTE GERAL DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, C/C §2º, ITEM I E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. **ENTRETANTO, DEVE-SE ADEQUAR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS, MÊS A MÊS, AO PERCENTUAL DE SAÍDAS EM OPERAÇÕES INTERNAS E INTERESTADUAIS . EM RELAÇÃO AO PERCENTUAL DAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS APLICAR ALÍQUOTA DE 7% (SETE POR CENTO) SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, PORTANTO, SEM AGREGAÇÃO DA MVA.** LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME. (GRIFOU-SE)

### **ACÓRDÃO 19846/12/2ª**

MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO

EXTRAFISCAL. CONSTATOU-SE, MEDIANTE INFORMAÇÕES CONSTANTES DE ARQUIVOS ELETRÔNICOS EXTRAFISCAIS APREENDIDOS NO ESTABELECIMENTO, A OCORRÊNCIA DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS, SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL E SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIAS DE ICMS, ICMS/ST, MULTA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE REVALIDAÇÃO, MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO, CAPITULADAS NO ART. 56, INCISO II, C/C § 2º E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, § 2º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. **ENTRETANTO, DEVE SER AJUSTADO O VALOR DAS ENTRADAS E AS RESPECTIVAS EXIGÊNCIAS, DEVENDO SER APLICADO O PERCENTUAL DE COMPRAS ORIUNDO DA DAMEF SOBRE AS SAÍDAS SEM CUPOM FISCAL SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS.** LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME. (GRIFOU-SE)

Rejeita-se, portanto, a tese de mudança de critério jurídico.

O segundo argumento do não provimento do recurso refere-se a não observância pela Fiscalização da metodologia de cálculo do estorno de crédito adotada pela Consulta de Contribuinte nº 250/2011, cuja consulente é a empresa Autuada.

Essa consulta adotou a metodologia de cálculo em que a apuração do percentual de estorno seria a partir da proporção entre as saídas com não incidência da energia elétrica comercializada na CCEE e as saídas totais realizadas pelo Contribuinte no correspondente período.

Cabe esclarecer que o início da ação fiscal, que culminou no lançamento ora tratado, foi formalizado em 18 de dezembro de 2009, conforme fls. 2/3, e o PTA nº 16.000375346-68 relativo à Consulta de Contribuinte nº 250/2011 foi formado em 29 de julho de 2010.

Assim, constata-se que a protocolização da referida consulta formal à Superintendência de Tributação (SUTRI) foi realizada posteriormente ao início da ação fiscal e à própria intimação do presente Auto de Infração dela decorrente, que ocorreu em 25 de março de 2010 (fl. 45).

Dessa forma, sobre esta ação fiscal, já inclusive concluída antes da protocolização da consulta, não se aplica necessariamente os seus efeitos, conforme expressamente previsto no inciso IV do art. 43 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 43. O disposto nos arts. 41 e 42 não se aplica à consulta:

(...)

IV - após o início de ação fiscal relacionada com o seu objeto;

Pelo exposto, ao lançamento ora analisado não pode ser oposta consulta de contribuinte protocolizada posteriormente ao início da presente ação fiscal e à própria intimação do Auto de Infração dela decorrente, como assim entendeu os votos majoritários para negar provimento ao recurso.

Se legalmente falando, não é exigível do Fisco obediência à Consulta de Contribuinte nº 250/2011, não se pode excluir o imposto devido sob esse argumento, *data vênia*, haja vista a inquestionável caracterização da infração.

Sob esse aspecto, havendo discordância do Fisco, e até dos argumentos expostos acima, quanto à metodologia de cálculo do estorno dever obediência à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consulta, a solução legal e jurídica seria a cobrança do imposto nesses termos e não, a sua total exclusão, como ocorreu na prática.

Aliás, é exatamente nesses termos que se traduz o voto desta Conselheira.

Ressalte-se que não se desnatura agora o entendimento esposado de que não é exigível do Fisco obediência à Consulta de Contribuinte nº 250/2011.

A questão central constitui o fato de que a legislação é omissa quanto a forma de cálculo do estorno, o que gera a possibilidade de diversos entendimentos e, *in casu*, a origem de toda contenda existente nos autos.

Daí é que a Fiscalização adotou uma que pareceu mais correta, diferentemente do que foi adotado pela SUTRI.

A resposta dada à consulta alinha-se com o posicionamento da SUTRI em situações semelhantes, o que, na omissão da norma, apresenta-se mais conveniente e oportuna.

Ademais, outro aspecto sustenta a adoção da consulta em detrimento da metodologia fiscal. É que o cálculo apresentado pelo Fisco é prejudicial à Autuada, importando valor de crédito tributário substancialmente maior que o apresentado, se adotada a consulta.

Como salientado, caracterizada a infração, necessário definir o *quantum debeatur* a estornar, que, no caso, representa a adoção dos termos da Consulta de Contribuinte nº 250/2011, por representar posicionamento da SEF a respeito, e constituir interpretação mais benéfica à Recorrida.

Na linha de entendimento de que deve-se apurar o valor a ser estornado nos termos da legislação aplicável, outra questão merece uma análise aprofundada.

Com a reformulação do crédito tributário, o Fisco adotou como base para estorno os valores das operações realizadas no “mês da operação” (fls. 343), que antecede em dois meses àqueles das “Pré-Faturas”, utilizado originalmente.

A respeito, coaduno com o entendimento esposado no acórdão recorrido, hipótese em que se transcreve o seguinte excerto:

Quanto ao aspecto temporal de emissão da nota fiscal, e consequente estorno de crédito, dispõe o art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09 que:

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.

O art.71, inciso I da Parte Geral do RICMS/02, assim dispõe:

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

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

Por sua vez, o art. 74 do citado regulamento determina que, nas hipóteses do inciso I do caput do art. 71 do RICMS/02, o estorno deverá ser efetuado no mesmo período da saída da mercadoria ou do bem.

Esta regra, portanto, não é aplicável ao caso, uma vez que na data de saída da energia elétrica a Autuada não conhece tais valores, que somente lhes são informados por ocasião da emissão das “Pré-faturas”.

Registre-se que, de acordo com a Convenção de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, instituída pela Resolução Normativa nº 109/04, da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, a “Liquidação Financeira” é o “processo de pagamento e recebimento de valores apurados como débitos e créditos, respectivamente, resultantes da Contabilização promovida pela CCEE.”

Logo, a liquidação dos respectivos valores somente ocorrerá após a emissão da “Pré-Fatura”.

No caso dos autos, os cálculos do estorno devem levar em consideração as operações ocorridas na data de emissão das notas fiscais, ou seja, no mês relativo à “Pré-fatura”, a teor do que dispõe o § 2º do art. 71 do regulamento, que assim prescreve:

(...)

§ 2º O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento.

(...)

A modificação mencionada no dispositivo não ocorre por ocasião do fornecimento, mas sim com a emissão da “Pré-fatura”, que é o documento que indica a posição do consumidor livre na CCEE.

Caso se adote a data da disponibilização da energia elétrica, dois critérios serão adotados, ou seja, um para o estorno do crédito e outro para a entrada de energia elétrica (posição devedora).

Com efeito, se adotar a mesma posição (data de disponibilização) para a posição devedora, a obrigação de recolher o ICMS na entrada da energia já surgiria vencida, o que não é admissível.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Note-se que o Fisco, ao apurar a posição devedora em outros PTAs envolvendo a ora Autuada, limita-se a utilizar a data da “Pré-fatura”, abandonando o critério observado na posição credora (saídas de energia).

Neste caso, não está correta a alteração do Fisco, no sentido de antecipar o “período-base” para apuração do estorno de crédito.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao Recurso de Revisão para em relação ao item 1 do Auto de Infração de fls. 185/186, restabelecer as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 373/383, devendo, no entanto, ser considerado para fins de cálculo do estorno do crédito o disposto na Consulta SUTRI 250/11 e, ainda, as operações ocorridas na data de emissão das notas fiscais (mês relativo à “Pré-fatura”).

**Sala das Sessões, 03 de maio de 2013.**

**Ivana Maria de Almeida  
Conselheira**