

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.533/16/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000187153-10
Recurso de Revisão: 40.060139155-20
Recorrente: BMB Belgo Mineira Bekaert Artefatos de Arame Ltda
IE: 712176310.01-88
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), ao amparo da não incidência, nos termos do art. 70, inciso II do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Decidiu, a Câmara *a quo*, que fossem inseridos na recomposição da conta gráfica dos meses de março, abril e maio de 2012, para fins de dedução, os valores já estornados pela Recorrente. Mantida a decisão recorrida.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA. Constatada a falta de recolhimento de ICMS sobre entrada de energia elétrica proveniente do Mercado de Curto Prazo, quando em posição devedora na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), contrariando as exigências do art. 53-F, § 2º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE ENTRADA - ENERGIA ELÉTRICA. Constatou-se a falta de emissão de notas fiscais de entrada correspondentes às operações de aquisição de energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE). Infração caracterizada nos termos do art. 53-F, inciso II do Anexo IX do RICMS/02. Cancelada, pela Câmara *a quo*, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75, relativa à Nota Fiscal de Entrada nº 32.549, emitida pela Recorrente. Mantida a decisão recorrida.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – SAÍDA DESACOBERTADA. Constatada a saída desacobertada de energia elétrica por meio de operações realizadas no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), contrariando o disposto no art. 53-F, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Exclusão, pela Câmara *a quo*, da Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, em relação às Notas Fiscais de Saída emitidas pela

Recorrente de nºs 2.255; 2.761; 3.491; 4.118; 4.880; 5.665; 6.327; 6.818; 7.774 e 29.753. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido e não provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação decorre da constatação das seguintes irregularidades, apuradas no período de janeiro de 2008 a junho de 2012:

1. falta de emissão de nota fiscal de saída nas operações com energia elétrica relativa às liquidações com posição credora no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE). Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2. recolhimento a menor de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão da falta de estorno do crédito de imposto apropriado na entrada de energia elétrica, na proporção das saídas de energia amparadas pela não incidência, relativas às liquidações com posição credora no Mercado de Curto Prazo da CCEE. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75;

3. falta de emissão de nota fiscal de entrada nas operações de aquisição de energia elétrica relativa às liquidações com posição devedora no Mercado de Curto Prazo da CCEE. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75;

4. falta de pagamento do ICMS devido nas aquisições de energia elétrica nas operações relativas às liquidações com posição devedora no Mercado de Curto Prazo da CCEE. Exigências de ICMS e da multa de revalidação.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.857/15/2ª, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 433/480 e, ainda, para: a) cancelar a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, em relação às Notas Fiscais nºs 2.255, 2.761, 3.491, 4.118, 4.880, 5.665, 6.327, 6.818, 7.774 e 29.753 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII da mesma lei, no tocante à Nota Fiscal nº 32.549; b) inserir na recomposição da conta gráfica os valores já estornados pela Impugnante, relativos aos meses de março, abril e maio de 2012, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 771/801.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: Acórdãos nºs 19.942/10/1ª, 4.060/13/CE, 21.869/15/1ª, 4.493/15/CE (decisão da Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes que manteve a decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.869/15/1ª também citado como paradigma) e 21.251/13/3ª.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG manifesta-se às fls. 913/924, opinando, em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão interposto e, no mérito, pelo seu não provimento, nos termos da decisão recorrida.

DECISÃO

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: Acórdãos nºs 19.942/10/1ª, 4.060/13/CE, 21.869/15/1ª, 4.493/15/CE (decisão da Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes que manteve a decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.869/15/1ª também citado como paradigma) e 21.251/13/3ª.

Ressalta-se que a decisão indicada como paradigma, referente ao Acórdão nº 19.942/10/1ª, não se encontra apta para ser analisada quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foi publicada no Diário Oficial deste estado em 30/09/10, portanto, há mais de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida (disponibilizada no Diário Eletrônico em 29/10/15), considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA:

Art. 165. Relativamente ao Recurso de Revisão interposto com fundamento no art. 163, II, será observado o seguinte:

I - a petição indicará de forma precisa a decisão divergente, cujo acórdão tenha sido publicado no máximo há 5 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida, sob pena de ser declarado deserto;

No tocante aos Acórdãos nºs 4.060/13/CE, 21.869/15/1ª e 4.493/15/CE (decisão da Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes que manteve a decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.869/15/1ª também citado como paradigma), apontados pela Recorrente como paradigmas, a matéria trazida como divergente refere-se à metodologia de cálculo do estorno dos créditos do imposto na liquidação de posições credoras no mercado de curto prazo de energia elétrica - CCEE.

De fato, da análise das decisões constantes nesses acórdãos, verifica-se restar caracterizada a divergência das decisões, quanto à aplicação da legislação tributária, no tocante ao critério que deve ser utilizado para estorno dos créditos do imposto referentes a energia elétrica não consumida relativa às liquidações com posição credora no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Acórdãos apontados como paradigmas de nºs 4.060/13/CE e 4.493/15/CE).

Na decisão recorrida, o Fisco adotou como critério para apuração do *quantum* de créditos do imposto a ser estornado, referente à energia elétrica não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumida, a proporção entre a energia vendida no âmbito da CCEE (posição credora) e a quantidade total de energia mensal contratada. Esse percentual foi aplicado no crédito total das entradas de energia elétrica.

Já nos acórdãos trazidos como paradigmas, as Câmaras de Julgamento do CC/MG entenderam que o critério correto, para se apurar o valor do crédito a ser estornado pelas saídas de energia elétrica sem tributação do imposto, seria a proporção das saídas de energia elétrica sem tributação frente as saídas totais do estabelecimento (energia e outras mercadorias).

Assim, no tocante a esses acórdãos, restou-se caracterizada a divergência jurisprudencial.

O último acórdão trazido como paradigma pela Recorrente, o de nº 21.251/13/3ª, foi objeto de análise pela Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes e mantida a decisão *a quo* conforme Acórdão nº 4.238/14/CE.

No caso desse acórdão, o argumento da Recorrente é de que a divergência entre essa decisão paradigma e do acórdão recorrido refere-se ao regime de tributação das saídas interestaduais com energia elétrica e a legitimidade dos créditos de ICMS apropriados nas aquisições tributadas anteriores de energia.

Alega a Recorrente que em sua impugnação pugnou pelo reconhecimento da legitimidade dos créditos de ICMS glosados, arguindo, fundamentalmente, que as saídas de energia elétrica decorrente da liquidação de posições credoras no MCP da CCEE, qualificadas como operações interestaduais pela legislação, não podem ser equiparadas a saídas imunes ou não tributadas, para fins de creditamento.

Registra a Recorrente que a Câmara *a quo* decidiu por negar provimento ao seu pleito reafirmando a premissa adotada pelo Fisco no sentido de que as operações interestaduais com a energia elétrica seriam não tributadas, a impor cancelamento dos créditos escriturais de ICMS das aquisições anteriores.

E que, dessa forma, a decisão recorrida afasta-se do entendimento acolhido por este Conselho de Contribuintes, conforme Acórdão nº 21.251/13/3ª (mantido pelo Acórdão da Câmara Especial de nº 4.238/14/CE), por ter assinalado, em situação análoga, que as operações que destinam energia elétrica para estabelecimentos situados em outros estados não são imunes ou não tributadas.

Contudo, não constou na decisão paradigma em exame que as remessas de energia elétrica para estabelecimentos situados em outros estados não são imunes ou não são tributadas.

Ao contrário do alegado pela Recorrente, constou expressamente na decisão paradigma sobre a não incidência do ICMS sobre operações que destinem a outros estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica. Também constou na referida decisão qual é o objetivo da citada imunidade constitucional. Examine-se:

A PREVISÃO CONSTITUCIONAL TEM POR OBJETIVO TRANSFERIR A ARRECADAÇÃO, NA SUA TOTALIDADE, PARA A UNIDADE DA FEDERAÇÃO DESTINATÁRIA DE TAIS MERCADORIAS, INCLUSIVE

QUANDO ESTAS FOREM UTILIZADAS EM FINALIDADE DIVERSA DA SUA INDUSTRIALIZAÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO. ASSIM, TAL NORMA NÃO SE CONSTITUI EM HIPÓTESE DE DESONERAÇÃO FISCAL TENDENTE A FAVORECER O CONSUMIDOR COMO AFIRMA A IMPUGNANTE E SIM EM UMA NORMA DE REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS ENTRE OS ESTADOS.

A IMPUGNANTE ALEGA QUE NÃO HAVERIA INCIDÊNCIA DE ICMS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM ENERGIA ELÉTRICA, TENDO EM VISTA A IMUNIDADE PREVISTA PARA TAIS OPERAÇÕES NA CF/88, ESPECIFICAMENTE NO ART. 155, INCISO II, C/C § 2º, INCISO X, ALÍNEA "B" DO MESMO DISPOSITIVO, *IN VERBIS*:

(...)

NO DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL ACIMA TRANSCRITO, ESTABELECEU-SE QUE O ICMS NÃO INCIDIRIA SOBRE AS OPERAÇÕES QUE DESTINASSEM A OUTROS ESTADOS ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS FÓSSEIS.

A PREVISÃO CONSTITUCIONAL TEM POR OBJETIVO TRANSFERIR A ARRECADAÇÃO, NA SUA TOTALIDADE, PARA A UNIDADE DA FEDERAÇÃO DESTINATÁRIA DE TAIS MERCADORIAS, INCLUSIVE QUANDO ESTAS FOREM UTILIZADAS EM FINALIDADE DIVERSA DA SUA INDUSTRIALIZAÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO. ASSIM, TAL NORMA NÃO SE CONSTITUI EM HIPÓTESE DE DESONERAÇÃO FISCAL TENDENTE A FAVORECER O CONSUMIDOR COMO AFIRMA A IMPUGNANTE E SIM EM UMA NORMA DE REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS ENTRE OS ESTADOS.

COMO É SABIDO, A MAIOR PARCELA DA ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO BRASIL PROVÉM DE USINAS HIDROELÉTRICAS, AS QUAIS ESTÃO DISTRIBUÍDAS DE FORMA DESIGUAL PELO TERRITÓRIO NACIONAL, NA MEDIDA EM QUE OS POTENCIAIS HIDROENERGÉTICOS QUE AS ALIMENTAM (RIOS) TAMBÉM NÃO SÃO IGUALMENTE DISTRIBUÍDOS ENTRE OS ESTADOS DA FEDERAÇÃO.

POR OUTRO LADO, OS CONSUMIDORES ENCONTRAM-SE ESPALHADOS POR TODO O TERRITÓRIO NACIONAL, NA FIGURA DAS PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS QUE LÁ RESIDEM E EXERCEM SUAS ATIVIDADES.

ASSIM, POR MEDIDA DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA, A RECEITA INCIDENTE SOBRE ENERGIA ELÉTRICA FOI DISTRIBUÍDA ENTRE OS ESTADOS COM BASE NO CONSUMO E NÃO NA PRODUÇÃO. (GRIFOU-SE).

Dessa forma, constata-se que as decisões recorrida e paradigma (Acórdão nº 21.251/13/3ª - Acórdão da Câmara Especial de nº 4.238/14/CE) no aspecto abordado pela Recorrente são convergentes.

Diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), atendendo a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal,

em relação aos Acórdãos paradigmas de nºs 4.060/13/CE e 4.493/15/CE, configurando-se os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

Da Preliminar de Nulidade do Lançamento

A Recorrente retorna no seu Recurso de Revisão com a tese de nulidade do lançamento, por entender que, no caso dos autos, há vício insanável decorrente de erro de direito, por ter o Fisco adotado metodologia para apuração do *quantum* de créditos do imposto a ser estornado, referente à energia elétrica não consumida, desprovida de qualquer base jurídica.

No entanto, essa tese da Recorrente não procede, porque o critério adotado pelo Fisco é um procedimento tecnicamente idôneo, largamente utilizado nas auditorias fiscais para se apurar o valor do imposto a ser estornado, especificamente, nos casos de produtos consumidos em áreas alheias ao processo produtivo do estabelecimento, considerados de uso e consumo.

A exemplo, pode-se citar o próprio caso da energia elétrica que é consumida em áreas administrativas, ou afins, em que não é admitido o creditamento do imposto por ser considerado material de uso e consumo. Nesses casos o Fisco apura a quantidade de energia consumida no setor, calcula o percentual que representa em relação ao total de energia elétrica adquirida no período e aplica essa proporção sobre o valor do crédito da energia elétrica.

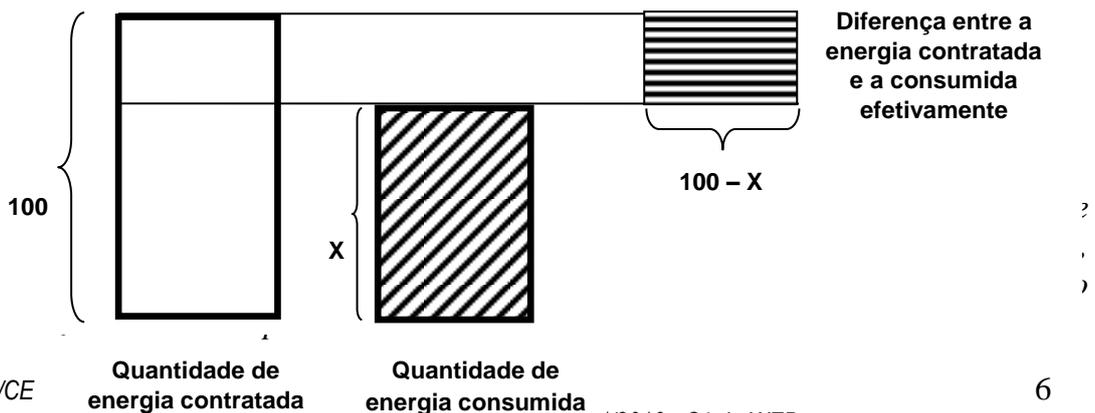
Exatamente esse critério que foi aplicado ao caso presente, em que o Fisco apurou a proporção percentual entre a energia elétrica consumida no estabelecimento e a totalidade da energia contratada e aplicou sobre o valor total de créditos de ICMS das entradas de energia elétrica.

Nesse sentido, o acórdão recorrido tratou a questão de forma exaustiva, como se pode observar pelos excertos abaixo reproduzidos.

“No caso em tela, o Fisco, para apuração do valor do crédito tomado na entrada da energia elétrica e que deveria ser estornado, calculou o percentual que representa a diferença entre a energia contratada e que gerou o crédito total de ICMS na entrada e o efetivo consumo de energia da Impugnante.

A Fig. 1, adiante, representa esquematicamente esta ideia, nos casos de necessidade de estorno na saída com não incidência:

Figura 1, - Representação esquemática demonstrando a diferença entre a energia contratada e a efetivamente consumida, quando aquela é maior que esta.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os contratos da “BMB” registrados na CCEE estão expostos no Anexo 2 do Relatório Fiscal, mais precisamente nas Tabelas 2.1 a 2.5 (fls. 38/51).

O consumo efetivo de energia elétrica medida por ponto de consumo na “BMB” está apresentado no Anexo 3 do Relatório Fiscal, especificamente nas Tabelas 3.1 a 3.5 (fls. 53/61).

Esclareça-se que os contratos e o consumo medido mês a mês estão expressos, não em valores monetários, mas em quantidade de energia elétrica em MWh (Megawatt-hora).

Os contratos são base para emissão das NF/Conta de Energia Elétrica, ou melhor, resumidamente, a quantidade de MWh de energia contratada é que gerou um determinado valor de ICMS apropriado inicialmente pela Contribuinte.

O consumo medido, quando menor que o contratado, gera um excesso de energia. Quando maior, uma necessidade de aquisição. Tanto o excedente quanto o déficit (diferença entre o contrato e o efetivo consumo de energia) é passível de negociação no âmbito da CCEE. De outra forma, a diferença entre a energia contratada e a efetivamente consumida (medida) é levado a termo no Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits - MCSD da CCEE.

De posse desses dados, é fácil concluir que o contrato gera 100% (cem por cento) do crédito de energia apropriada, mas que deveria se ater a apenas ao montante da energia efetivamente consumida, ou, de outra forma, nos casos em que há sobra de energia, o crédito referente ao excedente deve ser objeto de estorno ou, ainda, o percentual excedente de energia presente no contrato deve ser estornado.

Assim, grosso modo, nesses casos, o Fisco calcula um percentual que representa a diferença entre a energia contratada e a consumida (aferida no ponto de consumo) e aplica sobre o crédito de energia elétrica apropriado inicialmente.

Fica claro que a energia efetivamente consumida é que daria direito ao crédito de ICMS, não os valores da energia contratada que foram quantificados na NF/Conta de Energia Elétrica. O excedente de energia, negociado no âmbito da CCEE, com saída sem tributação de imposto, deverá ter seu crédito estornado.

(...)

Outro aspecto relevante, é que o montante de energia contratada pela “BMB” serve para abastecer dois pontos de consumo, ou melhor, duas unidades da “BMB”: a unidade da “BMB” localizada em Vespasiano (Matriz – CNPJ nº 18.786.988/0001-21) e a localizada em Itaúna (filial – CNPJ nº 18.786.988/0003-93).

Assim, a quantidade de energia contratada é rateada proporcionalmente ao consumo de cada unidade. É de se esclarecer que as medições da energia elétrica são registradas na CCEE conforme o consumo específico de cada unidade, ou melhor, o consumo total da “BMB” corresponde à soma do consumo registrado na unidade de Vespasiano com o da unidade de Itaúna.

Frise-se: os contratos referem-se à “BMB” de forma única, mas seu consumo é objeto de distribuição entre as duas unidades. A alocação da energia

contratada é feita conforme o consumo de cada unidade. Cada unidade é denominada ponto de consumo.

A título de ilustração, pode-se dizer que os contratos da “BMB”, registrados na CCEE, para determinado período, somando, hipoteticamente, um total de 100 MWh, mas que a unidade de Vespasiano tenha consumo medido de 60 MWh e o ponto de consumo de Itaúna aponte apenas 20 MWh, tem-se que o consumo total da “BMB” foi, nessa hipótese, de 80 MWh, ou seja, 20 MWh (100 – 80) sobraram desse contrato, ou melhor, 20% (vinte por cento) do contrato não foi consumido pela “BMB” em seus dois pontos de consumo. Esse montante é negociado no âmbito da CCEE.

(...)

Aplicando essa forma de rateio no exemplo hipotético apresentado anteriormente, tem-se que os 20 MWh excedentes seriam rateados na proporção de 60/80 para o ponto de consumo de Vespasiano e 20/80 para a unidade de Itaúna. Melhor dizendo, $\frac{3}{4}$ do excedente total cabe à unidade de Vespasiano e $\frac{1}{4}$ a de Itaúna. Na forma percentual, 75% (setenta e cinco por cento) dos 20 MWh referem-se ao excedente de Vespasiano e 25% (vinte e cinco por cento) dos 20 MWh ao excedente de Itaúna.

Enfatize-se que o crédito tributário exigido no presente processo refere-se, exclusivamente, à unidade da “BMB” de Vespasiano. Essa assertiva está plenamente revelada no Relatório Fiscal.

A memória de cálculo do percentual de estorno do ponto de consumo de Vespasiano está assinalada no Anexo 5 do Relatório Fiscal, com descritivo no subitem 8.3 (fls. 18/19) e apresentação das Tabelas 5.1 a 5.5 às fls. 69/73.

O Anexo 3 (fls. 52/61) do Relatório Fiscal traz as informações de consumo de energia elétrica medido nas unidades da “BMB”, discriminando, inclusive, o percentual de consumo de cada unidade industrial: “BMB” – Vespasiano e “BMB – Itaúna”. Essas informações foram disponibilizadas ao Fisco pela CCEE por meio do Relatório Mensal de Detalhamento de Pré-Fatura.

Por fim, o Anexo 6 (Alterado) do Relatório Fiscal (fls. 445/450) apresenta os cálculos para obtenção do Valor da Operação com energia elétrica e da Base de Cálculo do ICMS (quando se tratar de aquisição) ocorridas no âmbito da CCEE.

Nas Tabelas do Anexo 6 são informados, nas Colunas E, o fator de rateio, que nada mais é que o índice percentual equivalente ao consumo medido na unidade de Vespasiano em relação ao consumo total medido nas duas unidades da BMB. Este índice percentual já constava nas Tabelas do Anexo 3, do Relatório Fiscal e foram disponibilizados pela CCEE.

Conclui-se que o fator de rateio utilizado corresponde exatamente ao consumo medido na unidade de Vespasiano da “BMB”, em índice percentual em relação ao consumo total da “BMB” (dos dois pontos de consumo), sendo totalmente pertinente seu uso e aplicação em anuência a toda legislação envolvida.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nas operações de saída de energia elétrica negociada no Mercado por meio do MCSD, a BMB deveria emitir NF de saída, sem destaque de imposto (art. 53-F, § 2º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02), constando como valor da operação o apurado nas Tabelas do Anexo 4, em suas Colunas F – “Valor de Operação com a CCEE”.

Como não há tributação de ICMS nesta operação de saída (não incidência), há de se estornar o crédito relativo à energia elétrica “vendida” no Mercado (sobra de contrato), por força do art. 71, inciso I do RICMS/02.

Diante disso, foram elaboradas as Tabelas do Anexo 5 (fls. 69/73), para fins de cálculo do percentual de estorno de Crédito, com base nas diferenças entre a energia contratada e a consumida, para os meses em que a “BMB – Vespasiano” teve posição credora junto à CCEE, nos termos apurados no Anexo 4 (fls. 62/67), conforme abaixo indicado:

CÁLCULO DO PERCENTUAL DE ESTORNO DE CRÉDITO NOS PERÍODOS EM QUE A "BMB - VESPASIANO" TEVE POSIÇÃO CREDORA							
Fls. 69/73							
MÊS/ANO	TOTAL DOS CONTRATOS	PONTO DE CONSUMO - PARTICIPAÇÃO (%)	CONTRATOS POR PONTO DE CONSUMO	CARGA MEDIDA NO PONTO DE CONSUMO	DIFERENÇAS: CONTRATO - CONSUMO	TIPO DE OPERAÇÃO (ANEXO 4)	PERCENTUAL DE ESTORNO
	A	B	C=AxB	D	E=C-D	F	G=(E+C)X100
jan-08	11.423,088	74,3741%	8.495,819	8.477,038	18,781	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	0,2211%
jul-08	12.175,560	74,1786%	9.031,660	8.703,459	328,201	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	3,6339%
ago-08	12.377,062	75,8793%	9.391,628	8.995,860	395,768	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	4,2141%
set-08	11.785,293	75,1601%	8.857,838	8.474,587	383,251	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	4,3267%
nov-08	11.291,437	73,9366%	8.348,505	8.081,712	266,793	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	3,1957%
dez-08	6.479,563	74,0225%	4.796,335	4.014,003	782,332	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	16,3110%
jan-09	8.032,927	72,6070%	5.832,467	4.960,340	872,127	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	14,9530%
fev-09	9.839,818	67,7294%	6.664,450	3.936,603	2.727,847	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	40,9313%
mar-09	10.046,158	68,2676%	6.858,271	5.997,754	860,517	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	12,5471%
abr-09	10.341,864	70,3762%	7.278,211	5.964,027	1.314,184	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	18,0564%
mai-09	10.837,917	71,6664%	7.767,145	6.378,223	1.388,922	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	17,8820%
jun-09	10.710,425	72,7602%	7.792,927	6.282,163	1.510,764	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	19,3863%
jul-09	10.682,645	73,2566%	7.825,743	6.531,826	1.293,917	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	16,5341%
ago-09	11.037,224	71,3038%	7.869,960	6.966,100	903,860	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	11,4849%
set-09	11.221,028	72,4569%	8.130,409	7.420,957	709,452	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	8,7259%
out-09	11.446,331	71,4830%	8.182,181	7.762,217	419,964	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	5,1327%
jan-12	11.927,429	69,9984%	8.349,009	7.351,555	997,454	SAÍDA - POSIÇÃO CREDORA - ANEXO 4	11,9470%

No quadro acima, os dados das colunas “A” a “G” podem ser assim resumidos:

- Coluna A: refere-se ao total mensal de energia contratada, cuja apuração encontra-se demonstrada no Anexo 2 (fls. 38/51);

- Colunas B: dados extraídos do Anexo 3 (fls. 53/61), que se referem à participação percentual no consumo de energia elétrica, em MWh, do estabelecimento da “BMB – Vespasiano”;

→ Coluna C (A x B): corresponde à participação da “BMB – Vespasiano”, em MWh, no total de energia contratada, sendo obtida mediante a multiplicação do total da energia mensal contratada pelo percentual de participação no consumo do referido estabelecimento;

→ Coluna D: refere-se ao consumo mensal de energia do estabelecimento “BMB – Vespasiano”, cujos dados foram extraídos do Anexo 3 (fls. 53/61);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

→ Coluna E (C – D): a diferença positiva entre a participação na energia contratada (coluna C) e a consumida (coluna D), nos meses em que o estabelecimento da “BMB – Vespasiano” teve posição credora junto à CCEE, corresponde à energia comercializada na CCEE, segundo o critério de rateio adotado;

→ Coluna F: indica os meses em que a “BMB – Vespasiano” teve posição credora ou devedora junto à CCEE, conforme Anexo 4 (fls. 63/67). Como o estorno é feito somente nos casos em que ocorre posição credora, no quadro acima foram indicados apenas os períodos em que tal posição ocorreu;

→ Coluna G: indica o percentual de estorno de crédito a ser efetuado, apurado na proporção da energia não consumida (coluna E) e a participação na quantidade de energia mensal contratada (coluna C).

(...)

Para apuração dos valores dos estornos de créditos, foram aplicados os percentuais de estorno calculado no Anexo 5 (fls. 69/73), sobre o montante dos créditos de energia elétrica apropriados nos respectivos períodos.

Atente-se para o fato que o estorno deve ser procedido no mesmo período da saída de energia ocorrida no âmbito da CCEE (art. 74 do RICMS/02 c/c art. 53-F, § 2º do Anexo IX do RICMS/02).

É de se destacar que, em alguns meses, a BMB efetuou estornos de créditos de ICMS de energia elétrica, estornos esses que foram considerados, ou seja, o Fisco apurou o estorno devido e abateu o montante expurgado pela BMB, conforme demonstrado nos quadros abaixo:

CÁLCULO DO ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS DE ENERGIA ELÉTRICA - FLS. 452/456									
PERÍODO	TIPO DE OPERAÇÃO	CRÉDITO DE ENERGIA	PERCENTUAL DE ESTORNO	VALOR DO ESTORNO	MÊS DA OBRIGAÇÃO DO ESTORNO	VALOR DO ESTORNO	ESTORNO BMB (LRAICMS)	DIFERENÇA A ESTORNAR	
	A	B	C	D=BXC	E	F	G	H=F-G	
jan-08	SAÍDA	254.988,62	0,2211%	563,77	jan-08			0,00	
fev-08	ENTRADA	412.275,91			fev-08			0,00	
mar-08	ENTRADA	247.908,39			mar-08	563,77		563,77	
abr-08	ENTRADA	257.624,80			abr-08			0,00	
mai-08	ENTRADA	286.689,12			mai-08			0,00	
jun-08	ENTRADA	286.267,16			jun-08			0,00	
jul-08	SAÍDA	293.519,75	3,6339%	10.666,21	jul-08			0,00	
ago-08	SAÍDA	300.735,87	4,2141%	12.673,31	ago-08			0,00	
set-08	SAÍDA	305.098,75	4,3267%	13.200,70	set-08	10.666,21		10.666,21	
out-08	ENTRADA	288.057,32		0,00	out-08	12.673,31		12.673,31	
nov-08	SAÍDA	296.811,15	3,1957%	9.485,19	nov-08	13.200,70		13.200,70	
dez-08	SAÍDA	280.077,39	16,3110%	45.683,42	dez-08			0,00	
				92.272,61			37.103,99	0,00	37.103,99

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CÁLCULO DO ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS DE ENERGIA ELÉTRICA - FLS. 452/456								
PERÍODO	TIPO DE OPERAÇÃO	CRÉDITO DE ENERGIA	PERCENTUAL DE ESTORNO	VALOR DO ESTORNO	MÊS DA OBRIGAÇÃO DO ESTORNO	VALOR DO ESTORNO	ESTORNO BMB (LRAICMS)	DIFERENÇA A ESTORNAR
	A	B	C	D=BXC	E	F	G	H=F-G
jan-09	SAÍDA	195.874,17	14,9530%	29.289,06	jan-09	9.485,19	0,00	9.485,19
fev-09	SAÍDA	233.140,47	40,9313%	95.427,42	fev-09	45.683,42	0,00	45.683,42
mar-09	SAÍDA	254.250,74	12,5471%	31.901,09	mar-09	29.289,06	0,00	29.289,06
abr-09	SAÍDA	267.056,98	18,0564%	48.220,87	abr-09	95.427,42	42.949,44	52.477,98
mai-09	SAÍDA	266.254,99	17,8820%	47.611,71	mai-09	31.901,09	27.904,24	3.996,86
jun-09	SAÍDA	274.551,77	19,3863%	53.225,42	jun-09	48.220,87	17.716,07	30.504,80
jul-09	SAÍDA	273.120,46	16,5341%	45.158,00	jul-09	47.611,71	16.552,65	31.059,06
ago-09	SAÍDA	272.801,31	11,4849%	31.330,95	ago-09	53.225,42	15.623,01	37.602,41
set-09	SAÍDA	280.158,48	8,7259%	24.446,34	set-09	45.158,00	15.506,34	29.651,66
out-09	SAÍDA	284.341,62	5,1327%	14.594,40	out-09	31.330,95	15.506,34	15.824,61
nov-09	ENTRADA	285.162,44		0,00	nov-09	24.446,34	5.666,73	18.779,61
dez-09	ENTRADA	269.866,39		0,00	dez-09	14.594,40	2.000,46	12.593,94
TOTAIS:				421.205,27		476.373,89	159.425,28	316.948,61

CÁLCULO DO ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS DE ENERGIA ELÉTRICA - FLS. 452/456								
PERÍODO	TIPO DE OPERAÇÃO	CRÉDITO DE ENERGIA	PERCENTUAL DE ESTORNO	VALOR DO ESTORNO	MÊS DA OBRIGAÇÃO DO ESTORNO	VALOR DO ESTORNO	ESTORNO BMB (LRAICMS)	DIFERENÇA A ESTORNAR
	A	B	C	D=BXC	E	F	G	H=F-G
jan-10	ENTRADA	243.389,06		0,00	jan-10	0,00	1.664,79	-1.664,79
fev-10	ENTRADA	316.320,52		0,00	fev-10	0,00	0,00	0,00
mar-10	ENTRADA	285.367,31		0,00	mar-10	0,00	6.725,86	-6.725,86
abr-10	ENTRADA	304.797,11		0,00	abr-10	0,00	8.282,85	-8.282,85
mai-10	ENTRADA	303.037,46		0,00	mai-10	0,00	6.284,35	-6.284,35
jun-10	ENTRADA	382.592,86		0,00	jun-10	0,00	5.013,31	-5.013,31
jul-10	ENTRADA	378.619,39		0,00	jul-10	0,00	534,65	-534,65
ago-10	ENTRADA	386.382,23		0,00	ago-10	0,00	1.447,39	-1.447,39
set-10	ENTRADA	379.507,03		0,00	set-10	0,00	9.279,83	-9.279,83
out-10	SAÍDA	346.292,42		0,00	out-10	0,00	9.226,03	-9.226,03
nov-10	ENTRADA	374.444,57		0,00	nov-10	0,00	9.667,37	-9.667,37
dez-10	ENTRADA	334.225,72		0,00	dez-10	0,00	15.529,67	-15.529,67
TOTAIS:				0,00		0,00	73.656,10	-73.656,10

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CÁLCULO DO ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS DE ENERGIA ELÉTRICA - FLS. 452/456								
PERÍODO	TIPO DE OPERAÇÃO	CRÉDITO DE ENERGIA	PERCENTUAL DE ESTORNO	VALOR DO ESTORNO	MÊS DA OBRIGAÇÃO DO ESTORNO	VALOR DO ESTORNO	ESTORNO BMB (LRAICMS)	DIFERENÇA A ESTORNAR
	A	B	C	D=BXC	E	F	G	H=F-G
jan-11	ENTRADA	143.942,86		0,00	jan-11	0,00		0,00
fev-11	ENTRADA	291.596,85		0,00	fev-11	0,00		0,00
mar-11	ENTRADA	288.339,13		0,00	mar-11	0,00		0,00
abr-11	ENTRADA	303.058,93		0,00	abr-11	0,00		0,00
mai-11	ENTRADA	180.330,51		0,00	mai-11	0,00		0,00
jun-11	ENTRADA	397.931,15		0,00	jun-11	0,00		0,00
jul-11	ENTRADA	154.011,41		0,00	jul-11	0,00		0,00
ago-11	ENTRADA	359.199,89		0,00	ago-11	0,00		0,00
set-11	ENTRADA	358.750,14		0,00	set-11	0,00		0,00
out-11	ENTRADA	329.991,25		0,00	out-11	0,00		0,00
nov-11	ENTRADA	339.349,66		0,00	nov-11	0,00		0,00
dez-11	ENTRADA	320.493,37		0,00	dez-11	0,00		0,00
TOTAIS:				0,00		0,00	0,00	0,00

CÁLCULO DO ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS DE ENERGIA ELÉTRICA - FLS. 452/456								
PERÍODO	TIPO DE OPERAÇÃO	CRÉDITO DE ENERGIA	PERCENTUAL DE ESTORNO	VALOR DO ESTORNO	MÊS DA OBRIGAÇÃO DO ESTORNO	VALOR DO ESTORNO	ESTORNO BMB (LRAICMS)	DIFERENÇA A ESTORNAR
	A	B	C	D=BXC	E	F	G	H=F-G
jan-12	SAÍDA	263.369,63	11,9470%	31.464,76	jan-12	0,00		0,00
fev-12	ENTRADA	384.994,64		0,00	fev-12	0,00		0,00
mar-12	ENTRADA	370.131,16		0,00	mar-12	31.464,76		31.464,76
abr-12	ENTRADA	388.635,14		0,00	abr-12	0,00		0,00
mai-12	ENTRADA	469.890,99		0,00	mai-12	0,00		0,00
jun-12	ENTRADA	269.186,53		0,00	jun-12	0,00		0,00
				31.464,76		31.464,76	0,00	31.464,76

Verifica-se, pelo exposto anteriormente, que não há nenhuma ilegalidade no procedimento adotado pelo Fisco para se apurar o valor do estorno do crédito de ICMS apropriado pela Recorrente relativo às saídas de energia elétrica sem a tributação do imposto, que, repita-se, é um critério tecnicamente idôneo e adotado em casos semelhantes.

Dessa forma, nega-se provimento ao Recurso da Recorrente, mantendo-se a decisão recorrida que rejeitou a prefacial de nulidade arguida.

Do Mérito

Inicialmente, esclarece-se que a Recorrente propugna, além da questão da nulidade analisada no tópico anterior, pela reforma da decisão recorrida para que seja considerado decaído o crédito tributário referente ao período de janeiro a abril de 2008, com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN.

Propugna, também, pela improcedência da glosa dos créditos apropriados por entender que as operações que destinam energia elétrica para consumo em outras unidades da Federação são tributadas pelo ICMS no estado de destino.

Considerando que as situações trazidas pela Recorrente no presente Recurso de Revisão foram devidamente tratadas no acórdão recorrido, estando em consonância com a decisão ora tomada por esta Câmara Especial, adota-se os fundamentos constantes daquela decisão sobre o tema, conforme a seguir.

“Baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), a Recorrente argui a decadência do crédito tributário relativo aos fatos ocorridos nos meses anteriores a maio de 2008 (janeiro a abril de 2008).

No entanto, este E. Conselho tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2008, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/09, findando-se somente em 31/12/13.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 02/05/13 e que a Autuada, ora Recorrente, foi pessoalmente intimada em 15/05/13 (fls. 04), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo sujeito passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa que, tomando conhecimento deste procedimento, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função de aproveitamento indevido de créditos do imposto (falta de estorno de créditos). Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo aos fatos ocorridos no período de 01/01/08 a 30/04/08.

(...)

3.2.2. Das Normas Legais Aplicáveis à Matéria

A fim de regular as operações com energia elétrica no âmbito da CCEE, os Estados e o Distrito Federal resolveram celebrar o Convênio ICMS nº 15 de 30 de março de 2007. Logo em sua Cláusula primeira, o Convênio estabelece:

“Cláusula primeira - Sem prejuízo do cumprimento das obrigações principal e acessórias, previstas na legislação tributária de regência do ICMS, o agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE deverá observar o que segue:

[...]

II - relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e às apurações e liquidações do MCSD, o agente emitirá nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou, na hipótese de dispensa da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, deverá requerer a emissão de nota fiscal avulsa, relativamente às diferenças apuradas:

- a) pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, ou de fornecedora relativo ao MCSD;
- b) pela entrada de energia elétrica, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, ou de empresa distribuidora suprida pelo MCSD.

[...]

Cláusula segunda - Na hipótese do inciso II da cláusula primeira:

I - para determinação da posição credora ou devedora, relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo, excluem-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores;

II - o contribuinte, exceto o consumidor livre e o autoprodutor, quando estiverem enquadrados na hipótese da alínea "b", deverá emitir a nota fiscal sem destaque de ICMS;

III - deverão constar na nota fiscal:

- a) a expressão "Relativa à liquidação no Mercado de Curto Prazo" ou "Relativa à apuração e liquidação do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits - MCSD", no quadro "Destinatário/Remetente" e as inscrições no CNPJ e no cadastro de contribuintes do ICMS do emitente;

b) os dados da liquidação na CCEE, no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares";

IV - deverão ser arquivadas todas as vias das notas fiscais, salvo disposição em contrário da legislação estadual.

Cláusula terceira - Cada estabelecimento de consumidor livre ou de autoprodutor que se enquadrar no caso do inciso II, "b", da cláusula primeira, é responsável pelo pagamento do imposto e deverá:

I - ao emitir a nota fiscal relativa à entrada, ou solicitar sua emissão:

a) fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, considerada a regra do inciso I da cláusula segunda, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

b) em caso de haver mais de um ponto de consumo, observar o rateio proporcional do resultado da liquidação, segundo as medições verificadas, para a apuração da base de cálculo;

c) **aplicar, à base de cálculo, a alíquota interna da unidade federada de localização do consumo;**

d) destacar o ICMS;

II - **efetuar o pagamento do imposto**, com base na nota fiscal emitida nos termos do inciso I, por guia de recolhimentos estaduais, **no prazo previsto na legislação da respectiva unidade federada.**

Parágrafo único. **O crédito do imposto**, na forma e no montante admitidos, **somente poderá ser efetuado no mês em que o imposto tiver sido recolhido.**”

(Grifou-se).

Dessa forma, ficou definido que, nas operações com energia elétrica no âmbito da CCEE, o ICMS será devido à unidade federada na qual ocorrer o seu consumo.

Assim, nas operações de aquisição de energia procedidas pela BMB, no ambiente da CCEE, o ICMS relativo às referidas operações é devido a Minas Gerais, uma vez que o consumo desta energia se dá neste estado.

O Estado de Minas Gerais inseriu no Anexo IX do RICMS/02 as disposições relativas à tributação da energia elétrica, especialmente em seu art. 53-F, verbis:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

agente de mercado emitirá nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, **relativamente às diferenças apuradas:**

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

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

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

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

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

II - as seguintes indicações:

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Grifou-se).

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

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 03, DE 04/05/09

(MG de 05/05/09)

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.

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 n.º 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mercado de Curto Prazo, deverá ser observado somente o perfil de consumo do mesmo.

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

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

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

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

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.

(Grifou-se).

Com base nessa regulamentação, adotada por força de convênio de aplicação nacional (Convênio ICMS nº 15/07), as saídas de energia elétrica administradas pela CCEE, para efeitos tributários, equiparam-se às operações interestaduais, retirando a tributação do imposto estadual.

De acordo com a Consulta de Contribuintes nº 158/07, formulada pela Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais – FIEMG, “... o Convênio ICMS 15/2007, ao disciplinar as operações referentes às liquidações no Mercado de Curto

Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, procurou se abstrair do tratamento tributário ordinariamente aplicado à hipótese, adotando um regime peculiar. O tratamento dispensado por este Convênio equiparou as saídas e aquisições de energia elétrica relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE às operações interestaduais em relação a determinados efeitos tributários.

Observa-se que, 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 valores financeiros correspondentes à pessoa jurídica como um todo, independentemente da quantidade de estabelecimentos de mesma titularidade.

Dessa forma, quando na condição deficitária (posição devedora), o Consumidor Livre paga à CCEE pela energia disponibilizada por outros Agentes e por ele consumida, valores que a CCEE contabiliza e repassa a quem possuía sobras de energia, situação em que há a obrigatoriedade de emitir nota fiscal de entrada com destaque do imposto.

Por outro lado, quando na condição superavitária (posição credora), o Consumidor Livre recebe da CCEE pela energia que foi disponibilizada por ele, para consumo de outros Agentes, situação em que há a obrigatoriedade de emitir, no período da efetiva liquidação financeira, nota fiscal sem destaque de ICMS, para registro da saída da energia elétrica, bem como estornar o imposto creditado, nos termos do inciso I do art. 71 do RICMS/02.

Quanto à obrigatoriedade do estorno de créditos relativos à energia comercializada no âmbito da CCEE (posição credora do agente – venda de energia, por equiparação), cabe esclarecer, inicialmente, que o art. 155, § 2º, inciso II, alínea “b” da CF/88 prevê a anulação do crédito das operações anteriores, quando a mercadoria for objeto de operação de saída posterior sujeita à não incidência do ICMS:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(Grifou-se).

Por sua vez, ao tratar da tributação da energia elétrica, a Lei nº 6.763/75 assim disciplinou a matéria:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(Grifou-se).

Quanto ao estorno do crédito, a legislação mineira acompanha a regra constitucional, determinando o estorno do crédito de ICMS decorrente da entrada de mercadoria que for objeto de saída subsequente alcançada pela isenção ou pela não incidência, a teor da regra contida no art. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75 e/c art. 71, inciso I do RICMS/02, in verbis:

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;

(...)

§ 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.
(G.N.)

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Vê-se que há um amplo arcabouço legal que ampara o feito fiscal, transitando desde a CF/88 até as normas regulamentares internas do Estado de Minas Gerais a autorizar, não só o estorno de créditos, no caso de saídas de energia elétrica (posição credora na CCEE), como também a exigência do ICMS devido a Minas Gerais, para os casos em que houver a entrada de energia elétrica (posição devedora na CCEE).

(...)

[..., há que se esclarecer que a entrada de energia elétrica em estabelecimento industrial mineiro, em operação interestadual, está sujeita à incidência do ICMS, quando não destinada à industrialização do próprio produto, nos termos previstos no art. 5º, § 1º, “4” da Lei nº 6.763/75.

Art. 5º. O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como 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.

(Grifou-se).

Como bem salienta o Fisco, há de se pontuar que a BMB é um estabelecimento consumidor de energia elétrica, mais precisamente, um consumidor livre, aquele que pode comprar energia livremente, sem estar vinculado a uma ou outra concessionária de energia.

Pode-se dizer que grande parte de seu consumo acontece em máquinas e equipamentos utilizados em sua planta industrial, mas não deixa de ser um consumo.

De outra forma, a energia elétrica é consumida como força motriz dos equipamentos, gerando calor para fornos, como fonte de luz, alimentando sistemas que dependam de circuitos elétricos etc. Mas, diferentemente da matéria-prima e seus

insumos, que se agregam e se transformam em matéria nova ao final do processo produtivo, a energia elétrica é consumida nas máquinas e equipamentos, não se transformando em um novo produto ao final do processo produtivo. Sua utilidade no processo se dá de forma indireta: é consumida nos meios de produção e estes é que transformarão a matéria-prima e seus insumos em novos produtos ao final do processo.

Quando se fala, por exemplo, de operação interestadual com energia elétrica, está se dizendo somente de sua comercialização. Para energia elétrica o processo de produção é denominado de geração de energia. As próximas fases são: transporte (transmissão e distribuição) e consumo. Não há outras possibilidades.

A Eletrobrás assim dispõe sobre a importância da energia elétrica:

A eletricidade se tornou a principal fonte de luz, calor e força utilizada no mundo moderno...

Obtida a partir de todos os outros tipos de energia, a eletricidade é transportada e chega aos consumidores no mundo inteiro por meio de sistemas elétricos complexos, compostos de quatro etapas: geração, transmissão, distribuição e consumo. (Eletrobras. A Importância da Energia Elétrica. (Grifou-se).

No caso da energia elétrica a não incidência alcança apenas a comercialização. A operação interestadual destinada a consumo é tributada pela unidade da Federação em que este ocorre.

Já para o petróleo e seus derivados, há, sim, possibilidades de industrialização, comercialização e consumo. Na hipótese dos derivados do petróleo serem destinados a consumo, por exemplo, em máquinas ou equipamentos industriais, haveria incidência nas operações interestaduais. Mas quando o petróleo fosse destinado a sua industrialização em refinaria de outro Estado, caberia a não-incidência nesta operação interestadual.

O que se pretende garantir com a não incidência nas operações interestaduais com energia elétrica e petróleo e seus derivados é que o imposto não seja apenas para os estados produtores (geradores, no caso de energia elétrica), mas distribuídos para as outras unidades federadas consumidoras.

Assim, são inócuas as alegações da Impugnante quanto à não incidência de ICMS nas aquisições interestaduais de energia elétrica destinada a atividades industriais.

(...)

Quanto à alegada “inexistência de qualquer necessidade de estorno de ICMS”, tal hipótese contraria toda a legislação que rege a matéria, anteriormente analisada.

Além disso, pela metodologia empregada pelo Fisco, o estorno de ICMS refere-se à parcela excedente de energia elétrica contratada, que sequer foi consumida

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelo estabelecimento autuado. Por consequência lógica, tal energia não foi utilizada no processo de industrialização, não podendo, pois, gerar direito a crédito do ICMS. “

Dessa forma, não há nenhum reparo a ser feito na decisão recorrida, pelo que estão corretas as exigências remanescentes, após a reformulação do crédito tributário promovida pelo Fisco, às fls. 433/480, e as exclusões efetuadas pela Câmara *a quo*.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em conhecer do Recurso de Revisão. Vencidos os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Maria de Lourdes Medeiros, que dele não conheciam. No mérito, por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencido em parte o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que lhe dava provimento parcial para excluir as exigências relativas ao período anterior a maio de 2008, com base no art. 150, § 4º do CTN. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Marcio Pedrosa Junior e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 19 de fevereiro de 2016.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**José Luiz Drumond
Relator**

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	4.533/16/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000187153-10	
Recurso de Revisão:	40.060139155-20	
Recorrente:	BMB Belgo Mineira Bekaert Artefatos de Arame Ltda	
	IE: 712176310.01-88	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique 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.

A autuação decorre da constatação das seguintes irregularidades, apuradas no período de janeiro de 2008 a junho de 2012:

1. falta de emissão de nota fiscal de saída nas operações com energia elétrica relativa às liquidações com posição credora no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE). Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2. recolhimento a menor de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão da falta de estorno do crédito de imposto apropriado na entrada de energia elétrica, na proporção das saídas de energia amparadas pela não incidência, relativas às liquidações com posição credora no Mercado de Curto Prazo da CCEE. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75;

3. falta de emissão de nota fiscal de entrada nas operações de aquisição de energia elétrica relativa às liquidações com posição devedora no Mercado de Curto Prazo da CCEE. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75;

4. falta de pagamento do ICMS devido nas aquisições de energia elétrica nas operações relativas às liquidações com posição devedora no Mercado de Curto Prazo da CCEE. Exigências de ICMS e da multa de revalidação.

A divergência em relação ao voto vencedor, é que entendo que devem ser excluídas as exigências referentes ao período anterior a maio de 2008, pelos motivos expostos a seguir.

Deve ser analisada a possibilidade da decadência do direito do Fisco cobrar as exigências, relativamente aos fatos geradores do período anterior a maio de 2008, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, inciso I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n° 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

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

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

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

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

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

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

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

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

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

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

A decisão ora destacada foi levada à apreciação STJ em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A

MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTU SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTU.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTU APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao período anterior a maio de 2008, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Assim, as exigências relativas ao período de janeiro a maio de 2008, encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 15/05/13.

Posto isso, julgo pela procedência parcial do lançamento, para excluir as exigências referentes ao período anterior a maio de 2008, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Sala das Sessões, 19 de fevereiro de 2016.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**