

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.767/17/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000400266-29  
Recurso de Revisão: 40.060142795-03, 40.060142621-80  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Intercement Brasil S.A.  
IE: 304014206.26-52  
Recorrida: Intercement Brasil S.A., Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), ao amparo da não incidência. Créditos estornados nos termos do art. 71, inciso I, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão anterior.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE SAÍDA - ENERGIA ELÉTRICA.** Constatou-se a falta de emissão de notas fiscais de saída correspondentes às operações de venda de energia elétrica realizadas no MCP da CCEE. Infração caracterizada nos termos do art. 53-F, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, adequada ao § 2º do citado artigo e majorada em 100% (cem por cento) em razão de dupla reincidência, conforme art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão anterior.

**ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA - MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE.** 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. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão anterior.

**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 CCEE. Infração caracterizada nos termos do art. 53-F, inciso II, Anexo IX do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão anterior.**

**Recurso de Revisão 40.060142621-80 conhecido e não provido à unanimidade. Recurso de Revisão 40.060142795-03 conhecido à unanimidade e provido por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/10 a 31/12/10, das seguintes irregularidades e exigências:

- utilização indevida dos créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no MCP, quando o estabelecimento se encontrava em posição credora na CCEE. A saída posterior da energia elétrica não está sujeita à incidência do imposto, conforme previsão do art. 53-F, § 2º, inciso I da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, razão pela qual o crédito referente à entrada deve ser estornado, nos termos do art. 71, inciso I 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;

- falta de emissão de nota fiscal de saída, nos períodos de junho e agosto de 2010, pelas vendas de energia elétrica decorrentes de posição credora no MCP da CCEE. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, com limitador do § 2º, da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento), em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º do mesmo diploma legal;

- falta de recolhimento do ICMS na entrada de energia elétrica decorrente da verificação de posição devedora no MCP da CCEE. Exigência de ICMS e da Multa de revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- falta de emissão de nota fiscal de entrada, nos períodos de janeiro a maio, julho, e setembro a dezembro de 2010, pelas aquisições de energia elétrica decorrentes de posição devedora no MCP da CCEE. Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.294/16/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências anteriores a 13/12/10 relativas ao Item 1 do Auto de Infração, por decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do CTN e, ainda, para excluir as exigências referentes ao Item 3 do Auto de Infração. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Relatora) e Marco Túlio da Silva, que o julgavam procedente. Designado relator o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor). Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Gustavo Lanna Murici.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 525/553, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 2ª Câmara de Julgamento interpõe, de ofício, Recurso de Revisão.

---

**DECISÃO**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido, interposto pela Recorrente/Autuada, devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Registra-se, também, que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Ressalta-se que os fundamentos expostos, em parte, no voto vencido da Conselheira Maria de Lourdes Medeiros foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações, com adequações de estilo e acréscimos necessários.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação:

- utilização indevida dos créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no MCP. Exige-se ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75

- falta de emissão de nota fiscal de saída na venda de energia elétrica decorrente de posição credora no MCP da CCEE. Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, com limitador do § 2º, da Lei nº 6.763/75;

- falta de recolhimento do ICMS na entrada de energia elétrica decorrente da verificação de posição devedora no MCP da CCEE. Exige-se ICMS e a Multa de revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- falta de emissão de nota fiscal de entrada nas aquisições de energia elétrica decorrentes de posição devedora no MCP da CCEE. Exige-se a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, há de se destacar que não foi provido o pleito da Recorrente/Autuada de cancelamento integral da autuação fiscal e, nos termos do voto vencido, acolhida a reforma da decisão da Câmara *a quo*, mediante recurso de ofício, concernente à exclusão parcial das exigências do item 1 do Auto de Infração em função da decadência e a totalidade do apurado no item 3, sendo, portanto, mantidas as demais exigências nos moldes do acórdão recorrido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Veja-se que 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, a qual, tomando conhecimento desse procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

Porém, no presente caso, não houve pagamento do imposto, posto que a Recorrente/Autuada nem chegou a efetuar o lançamento do tributo devido, na medida em que deixou de recolher o ICMS incidente na entrada de energia elétrica adquirida na CCEE e, também, de estornar os créditos de ICMS em razão de saídas posteriores ao alcance da não incidência.

Portanto, não há que se falar em homologação do lançamento e sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, observando-se o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN.

Ressalta-se que este Conselho tem decidido, reiteradamente, em situações semelhantes, que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, o qual determina que o prazo de cinco anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 20.425/11/1ª, 20.290/13/2ª e 21.275/14/3ª.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ também vem decidindo no sentido de se aplicar, para o aproveitamento indevido de créditos, o prazo decadencial do art. 173, inciso I do CTN, qual seja, 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

EDCL NO AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG (2010/0112996-4) RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS EMBARGANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S) EMBARGADO : ESTADO DE MINAS GERAIS PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

### EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. AUSÊNCIA DE QUALQUER UM DOS VÍCIOS ELENCADOS NO ART. 535 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE EFEITOS INFRINGENTES.

1. CONFORME CONSIGNADO NO ACÓRDÃO EMBARGADO, 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.

Nos presentes autos, verifica-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 4.767/17/CE

01/01/11, findando-se em 31/12/15. Como o Auto de Infração foi lavrado em 08/12/15 e o Sujeito Passivo foi intimado em 14/12/15 (fls. 73), verifica-se, portanto, que não ocorreu a decadência do direito de a Fiscalização formalizar o crédito tributário.

Alega a Recorrente/Autuada que é equivocado o entendimento de que deveria recolher ICMS em relação às aquisições de energia elétrica realizadas no MCP da CCEE, bem como de que tenha que emitir notas fiscais de entrada em relação a tais operações, uma vez que são equiparadas a operações interestaduais, as quais não sofrem incidência do ICMS.

A Fiscalização, em fase de manifestação fiscal, rebate tal argumento e afirma que há incidência de ICMS nas operações de entrada de energia elétrica, na medida em que a imunidade interestadual prevista na CF/88 não é benefício para o contribuinte, mas sim, para o estado de destino, ao qual caberá a totalidade do ICMS incidente sobre a energia elétrica.

A incidência de ICMS na entrada de energia elétrica no estado de destino está expressamente prevista no art. 2º, § 1º, inciso III da Lei Complementar nº 87/96. Examine-se:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

(Destacou-se).

Desde o julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 198.088, o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que a hipótese de não incidência do ICMS veiculada no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da Constituição Federal é benefício fiscal que não foi instituído em prol do contribuinte, seja ele consumidor ou não, mas sim, do estado de destino das mercadorias, ao qual caberá a totalidade do ICMS sobre elas incidente, desde a remessa até o consumo, promovendo maior igualdade arrecadatória entre os Entes Federativos.

A Lei Complementar nº 87/96, em seus arts. 3º, 20 e 21, apresenta disposições semelhantes no que se refere à não incidência de ICMS sobre as operações interestaduais com energia elétrica e, também, no que tange à vedação ao crédito de ICMS para as mercadorias objeto de saídas posteriores não tributadas. Confira-se:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...)

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

(...)

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

(...)

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

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

(...) (Grifou-se).

Vê-se que há um arcabouço legal, que abrange, desde a CF/88 até as normas regulamentares internas do estado de Minas Gerais, a exigir o ICMS nas entradas de energia elétrica, o estorno de ICMS na hipótese das saídas alcançadas pela não incidência e, também, a emissão de notas fiscais de entrada e saída em função da posição do agente na CCEE.

Portanto, ao contrário do que entendeu a decisão prevalente na Câmara *a quo*, corretas estão as exigências de ICMS na entrada de energia elétrica,

Lado outro, alega a Recorrente/Autuada que a energia elétrica adquirida se destinou à industrialização (fabricação de cimento) e, por não existir habitualidade na aquisição, não haveria incidência de ICMS em tal operação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização, em fase de manifestação fiscal, rebate tal argumento e afirma que a Recorrente/Autuada pratica com habitualidade operações de circulação de mercadorias (inclusive energia elétrica) sendo, portanto, contribuinte do imposto.

Salienta que a utilização da energia elétrica na fabricação de cimento não afasta a incidência de ICMS na operação.

A definição de contribuinte, como aquele que realiza com habitualidade ou em volume que caracteriza intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestação de serviços, pode ser encontrada no *caput* do art. 4º da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Além disso, nos termos do inciso IV do § 4º do mesmo dispositivo legal, no caso da aquisição interestadual de energia elétrica, a condição de contribuinte independe da habitualidade e do intuito comercial. Veja-se:

Art. 4º.

(...)

Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

(...)

IV - adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

(...) (Grifou-se).

A Recorrente/Autuada é contribuinte regular do imposto, praticando com habitualidade operações sujeitas ao ICMS (saída de cimento).

Além disso, adquire energia elétrica no MCP do CCEE, atividade que, como visto, não demanda nem mesmo habitualidade para configurar a condição de contribuinte do imposto.

Nesse diapasão, importante reproduzir a legislação tributária estadual acerca da incidência do ICMS na entrada, em operação interestadual, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização do próprio produto:

Lei nº 6.763/75

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

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

(...)

RICMS/02

Anexo XV

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

III - pelo adquirente ou destinatário da mercadoria ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente, nas hipóteses de entrada ou recebimento em operação interestadual de:

(...)

b) petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados ou de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, ainda que o adquirente ou destinatário não seja inscrito como contribuinte deste Estado;

(Grifou-se).

A não incidência constitucional relativa à remessa de petróleo, seus derivados e energia elétrica, tem como escopo evitar que os estados produtores (que são poucos) sejam excessivamente beneficiados na saída de tais bens, amealhando todo o ICMS incidente sobre tais mercadorias.

Assim, o referido dispositivo deve ser interpretado no sentido de que somente não haverá incidência do ICMS nas operações interestaduais relativas à energia elétrica, quando essa for destinada à industrialização do próprio produto. Havendo sua utilização para industrialização de outras mercadorias (como de cimento), não há que se falar em não incidência do imposto.

Com fito de melhor esclarecer a matéria, foi publicada pela SEF/MG a Instrução Normativa SLT nº 01/03, que em seu art. 1º esclarece:

Art. 1º - Incide o ICMS sobre a entrada no território mineiro de petróleo, inclusive

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Parágrafo único - Para efeito do disposto no *caput*, entende-se por industrialização a operação em que os mencionados produtos sejam empregados como matéria-prima e da qual resulte petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados ou energia elétrica. (Grifou-se).

Constata-se, pois, que o ICMS incidirá sobre a entrada, no território do estado, de energia elétrica não destinada à comercialização ou industrialização do próprio produto, sendo irrelevante a presença ou não da habitualidade de aquisição ou sua utilização na fabricação de cimento, razão pela qual deve ser afastado o argumento da Recorrente/Autuada.

Importante mencionar que não se discute nestes autos se a energia elétrica adquirida via CCEE foi utilizada na linha central de produção (fabricação de cimento) ou em outras áreas da empresa. Trata-se de informação absolutamente irrelevante.

Conforme já dito anteriormente, o ICMS referente à entrada da energia elétrica somente não seria exigível na hipótese de a mercadoria ser destinada à industrialização do próprio produto, nos termos do art. 5º, § 1º, item “4” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 1º, parágrafo único da IN SLT nº 01/03:

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;

IN SLT nº 01/03

Art. 1º - Incide o ICMS sobre a entrada no território mineiro de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único - Para efeito do disposto no caput, entende-se por industrialização a operação em que os mencionados produtos sejam empregados como matéria-prima e da qual resulte petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados ou energia elétrica.

(Destacou-se).

Carece ainda de esclarecimentos, uma vez repisada no recurso da Recorrente/Autuada, a metodologias utilizada pela Fiscalização para a identificação das posições, credora ou devedora, no MCP da CCEE.

A Recorrente/Autuada alega, também, que a Fiscalização lhe autuou, no mesmo período, por dois critérios diferentes e inconsistentes entre si: pelo critério quantitativo de energia no PTA nº 01.000403869-01 e pelo critério financeiro (liquidação da CCEE) no presente Auto de Infração, chegando a considerar a posição na CCEE de um determinado mês como credora em um Auto de Infração e devedora no outro.

Acrescenta que, no seu entendimento, o que define determinado agente consumidor de energia elétrica como credor ou devedor no MCP da CCEE é a comparação entre o montante de energia contratado versus aquele efetivamente consumido pelo agente, razão pela qual o critério adotado pela Fiscalização no presente Auto de Infração está equivocado.

A Fiscalização argumenta que não há divergência de metodologia entre o presente Auto de Infração e o PTA nº 01.000403869-01, pois enquanto esse último trata de levantamento quantitativo de energia elétrica, apurado pela diferença entre a quantidade de energia acobertada e o consumo registrado pelo Contribuinte, o presente feito fiscal cuida das operações de energia elétrica realizadas no MCP da CCEE.

É de se notar que a legislação adotou o critério financeiro (confronto entre o **valor** da energia contratada e o **valor** da energia consumida), em detrimento do critério físico (confronto entre a **quantidade** de energia contratada e a **quantidade** de energia consumida), no momento de definir a posição credora ou devedora do agente e, especialmente, de exigir a emissão de documentos fiscais de entrada ou de saída de energia elétrica, mesmo critério adotado pela Fiscalização no presente Auto de Infração.

Por essa razão, é possível que em alguns meses, apesar de o consumo de energia do agente ser **inferior à quantidade contratada** (o que, em tese, configuraria uma posição credora), a liquidação da CCEE apure para ele uma **posição devedora**. Consequentemente, apesar de ter sobrado energia elétrica em seu estabelecimento, será emitida nota fiscal de entrada de energia (e não de saída da energia não consumida, como seria de se esperar).

Tal situação se deve ao fato de que os contratos bilaterais firmados entre agente fornecedor e agente consumidor, ao quantificarem seu objeto, tratam de apenas um dos elementos que compõem o preço da energia: a parte fixa, representada pela parcela que será paga diretamente ao fornecedor.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, no modelo energético adotado no Brasil para os consumidores livres, o preço da energia também é composto por um outro elemento de valor com caráter variável, consubstanciado em diversos encargos e ajustes (parcelas que representam remuneração pela energia elétrica), os quais são inseridos na liquidação (Pré-Fatura), influenciando na posição final credora ou devedora do agente no âmbito da CCEE.

A Pré-Fatura traz o detalhamento dos débitos e créditos do agente nas operações com energia elétrica junto à CCEE. A posição final do agente no mês de referência (credora ou devedora) é informada na coluna “Pagamento/Recebimento Total do Agente (R\$)” e representa o resultado do confronto entre o total de débitos e créditos. Um resultado negativo nessa coluna indica uma posição devedora; por sua vez, um resultado positivo indica a posição credora do agente.

Tomando como exemplo a planilha de fls. 13, elaborada com base na Pré-Fatura da CCEE, no mês de maio de 2010, apesar de o agente ter vendido energia elétrica não utilizada (a coluna “Pagamento do Distribuidor a CCEE por energia (R\$)” apresenta um recebimento no valor de R\$ 78.117,35), sua posição final foi devedora (-R\$ 83.616,92), especialmente em função da cobrança do encargo denominado “Encargo de Serviço do Sistema” (-R\$ 167.224,03), relacionado com a manutenção da confiabilidade e da estabilidade do sistema. Tal encargo é cobrado de forma **proporcional ao consumo total de energia e é registrado na contabilização de todos os demais agentes da CCEE, na mesma proporção** (de consumo de energia).

Observe-se a transcrição da Pré-Fatura referente ao mês de maio de 2010, nas partes citadas:

Razão Social do Agente	Pagamento do Distribuidor a CCEE por energia (R\$) (Número positivo representa valor a receber)	Pagamento do Distribuidor a CCEE por Encargo de Serviço do Sistema (R\$)	Ajuste Mensal do Distribuidor devido a Recontab. (R\$)	Inadimplência do mês anterior atualizada do Distribuidor (R\$)	ESS-Razão Segurança Energética e CAR do Distribuidor (R\$)	Pagamento / Recebimento Total do Agente (R\$)
CAMARGO CORREA CIMENTOS S.A.	<b>78.117,35</b>	<b>(167.224,03)</b>	11.012,12	119,03	(5.641,49)	<b>(83.615,49)</b>

Como se vê acima, é possível que um agente consuma menos energia do que contratou, o que em tese geraria uma posição credora, mas, ao final da liquidação promovida pela CCEE, obtenha uma posição devedora, em razão da contabilização dos demais encargos que oneram o preço de toda a energia consumida. Tais encargos não são especificados no contrato bilateral firmado com fornecedor, na medida em que só podem ser conhecidos no momento da geração/consumo da energia.

Justamente por esse motivo, o único critério possível para se apurar a regularidade das operações de entrada de energia elétrica de um contribuinte é o **critério financeiro**, o qual foi adotado pela legislação que regula o modelo energético brasileiro e também pela legislação tributária acerca da matéria, como pode ser visto no art. 53-F, § 4º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02, que reproduz a Cláusula Terceira, inciso I, alínea “a” do Convênio ICMS nº 15/07:

Anexo IX do RICMS/02

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 4º - Cada estabelecimento de consumidor livre ou de autoprodutor que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II *docaput* 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;

Convênio ICMS nº 15/07

**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;

(Destacou-se).

Por essa razão, o critério adotado pela Fiscalização para apurar o crédito tributário no presente Auto de Infração, qual seja, o critério financeiro, utilizando os valores da liquidação financeira da CCEE, mostra-se correto e em consonância com a legislação, não necessitando de comprovações outras em acolhida ao pedido de diligência inserido no recurso.

De outra sorte, como bem posto pela Fiscalização, devem ser excluídas da base de cálculo do ICMS somente as parcelas que não representam remuneração pela energia elétrica tais como multas por atraso, juros bancários e outras parcelas resultantes de atraso na liquidação.

Conforme disposto no art. 53-F, § § 1º e 4º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02 e, também, no art. 1º da IN Sutri nº 03/09, somente devem ser excluídas da base de cálculo do ICMS as parcelas sobre as quais não incide imposto, representadas pelos valores decorrentes de atraso na liquidação (multas, juros, e outras cláusulas legais), assim como as que já tenham sido tributadas em competências anteriores:

Anexo IX do RICMS/02

Art. 53-F (...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 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 Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, considerada a regra prevista § 1º deste artigo, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

(Destacou-se).

IN/SUTRI N° 03/2009

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

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

(Destacou-se).

Os encargos setoriais também representam remuneração pela energia elétrica contratada, mas como seu valor não é conhecido no momento da assinatura do contrato bilateral entre fornecedor e consumidor, na medida em que dependem de variáveis imprevisíveis como, por exemplo, a pluviometria de um determinado período, seu montante é incluído pela CCEE, a cada período de liquidação, no preço base acordado para a energia elétrica, resultando na posição devedora ou credora do agente.

Apesar de não ter sido objeto de recurso, merece esclarecimento o parâmetro adotado pela Fiscalização para o cálculo das parcelas relativas aos estornos de créditos, pois é dado vital para o cálculo das imputações do item 1 do AI, qual seja, a relação entre os valores totais das saídas tributadas e não tributadas.

A Fiscalização toma por base os valores das saídas que compuseram o índice de estorno de ICMS no período autuado conforme informações da própria Contribuinte na sua Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, de posse das saídas tributadas informadas no informativo, encontra a razão entre as saídas não tributadas, incluída nestas a venda da energia elétrica no mês da apuração, e as saídas totais do período, qual seja, o somatório das tributadas e não tributadas, encontrando o índice aplicável sobre a parcela de crédito apropriada a título de energia elétrica adquirida no período.

Dessa forma, vê-se que o parâmetro utilizado pela Fiscalização para fins de estorno de crédito mostra-se correto, pois utilizou exatamente as informações prestadas pela Contribuinte e a legislação regente da matéria no período autuado.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060142621-80 - Intercement Brasil S.A., à unanimidade, em lhe negar provimento. Quanto ao Recurso nº 40.060142795-03 - 2ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, em lhe dar provimento para restabelecer as exigências fiscais. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que lhe negava provimento nos termos do acórdão recorrido. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Gustavo Lanna Murici e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão, Marco Túlio da Silva e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 24 de março de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Relator**