

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.315/20/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000744810-27
Recurso de Revisão: 40.060149356-48, 40.060149357-29 (Coob.)
Recorrente: Nexa Recursos Minerais S.A.
IE: 367219883.03-70
Paulo Prignolato (Coob.)
CPF: 085.379.378-60
Recorrido: Fazenda Pública Estadual
Coobrigado: Valdecir Aparecido Botassini
CPF: 077.067.558-19
Proc. S. Passivo: Renato Lopes da Rocha/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário. Mantida a decisão recorrida.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – DIRETOR – CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição do Coobrigado (Sr. Paulo Prignolato), diretor da empresa autuada ao longo de todo o período objeto do Auto de Infração, para o polo passivo da obrigação tributária com base no art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Portaria SRE nº 148/15. Inalterada a decisão recorrida.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - DIRETOR - ELEIÇÃO ERRÔNEA - IMPOSSIBILIDADE DE SOLIDARIEDADE PARCIAL. Imputação de responsabilidade, na condição de codevedor solidário, a pessoa (Sr. Valdecir Aparecido Botassini) que figurava como Diretor somente em parte do período autuado. Tendo presente a disciplina legal de regência do instituto da solidariedade no Código Tributário Nacional – art. 124 e art. 125 – incabível a sua manutenção no polo passivo da obrigação. Matéria não recorrida.

MERCADORIA– ENTRADA DESACOBERTADA - ENERGIA ELÉTRICA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatada a entrada de energia elétrica desacobertada de documento fiscal, apurada por meio de levantamento quantitativo de mercadoria, previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, devendo esta

última ser adequada ao limite duas vezes o valor do imposto incidente nas operações, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN c/c arts. 19 e 93, ambos da Lei nº 22.796/17. Infração caracterizada. Inalterada a decisão recorrida.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - ENERGIA ELÉTRICA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Acusação fiscal de saída energia elétrica desacobertada de documento fiscal, apurada por meio de levantamento quantitativo de mercadoria, previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Exigências de ICMS, devido em virtude do encerramento do diferimento nas entradas de energia elétrica, e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Exigências canceladas pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. Infração não caracterizada. Matéria não recorrida.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. Constatado que o contribuinte apropriou indevidamente crédito de ICMS destacado em nota fiscal com informação de quantidades de energia elétrica superiores à contratada (observado o rateio de cargas), sendo necessário o estorno proporcional do crédito referente à parte excedente da energia elétrica consignada nos documentos fiscais. Infração apurada por meio de levantamento quantitativo de mercadoria, previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Crédito tributário retificado pela Câmara de Julgamento, de modo a que seja considerado, como índice de estorno de crédito, o percentual equivalente à divisão da parte excedente da energia elétrica consignada nos documentos fiscais pelo total de energia (MWh) informada nesses mesmos documentos. Mantida a decisão recorrida.

Recursos de Revisão conhecidos à unanimidade e não providos pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

No lançamento originalmente formalizado, a autuação versava sobre a constatação das seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo, realizado no período de janeiro a setembro de 2012:

1. Entradas de energia elétrica desacobertadas de documentação fiscal;
2. Saídas de energia elétrica desacobertadas de documentação fiscal.

Quanto à primeira irregularidade, as exigências referiam-se ao ICMS não recolhido ao erário, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Com relação às saídas desacobertadas, as exigências foram segregadas da seguinte forma:

a) saídas desacobertadas apuradas em decorrência de entradas tributadas de energia elétrica (proporcionalidade): as exigências referiam-se ao valor do estorno do ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

capituladas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75;

b) saídas desacobertadas apuradas em decorrência de entradas de energia elétrica recebida com diferimento do ICMS (proporcionalidade): as exigências referiam-se ao ICMS apurado, exigido em função do encerramento do diferimento do imposto, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O presente processo resultou do desmembramento do Auto de Infração 01.000647213-78, tendo como objetivo a inclusão no polo passivo da obrigação tributária dos diretores da companhia à época dos fatos geradores (01/01/12 a 30/09/12), Srs. Valdecir Aparecido Botassinie e Paulo Prignolato, com fulcro no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.433/19/1ª, julgou, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidas, em parte, as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Relatora) e Mariel Orsi Gameiro, que a reconheciam em relação aos Coobrigados, no período de janeiro a julho de 2012. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 913/919, com as seguintes retificações adicionais: (a) utilizar como índice de estorno de crédito o resultado da divisão da quantidade excedente de energia pela quantidade total de energia elétrica consignada nas notas fiscais de entrada, incluindo o PROINFA, no mesmo período de apuração; b) adequar a Multa Isolada ao disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN; (c) excluir a responsabilidade tributária do Sr. Valdecir Aparecido Botassini. Vencidas, em parte, as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Relatora) e Mariel Orsi Gameiro, que o julgavam parcialmente procedente para excluir, ainda, o Coobrigado Paulo Prignolato. Designado relator o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior (Revisor).

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 1095/1152 requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Em sessão realizada em 14/02/20, acorda a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 28/02/20. Pela Recorrente, assistiu ao julgamento o Dr. Guilherme Cezaroti e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Analisando-se o mérito dos presentes Recursos de Revisão e considerando-se que os fundamentos utilizados pela 1ª Câmara de Julgamento foram também adotados na presente decisão, ficam ratificados, na íntegra, os termos constantes do Acórdão nº 23.433/19/1ª, conforme autoriza o art. 58 do Regimento Interno, estabelecido pelo Decreto nº 44.906 de 26/09/08, c/c Deliberação 01/2017.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhes negar provimento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Relator), que lhes dava provimento parcial para adequar a base de cálculo arbitrada ao preço médio estabelecido nos contratos bilaterais e, ainda, para excluir as exigências relacionadas ao estorno de crédito; Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves, que excluía somente as exigências relacionadas ao estorno de crédito. Vencida ainda, em parte, a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri que excluía o Coobrigado Paulo Prignolato, nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis. Pelas Recorrentes, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Cezaroti e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 28 de fevereiro de 2020.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator designado**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.315/20/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000744810-27
Recurso de Revisão: 40.060149356-48, 40.060149357-29 (Coob.)
Recorrente: Nexa Recursos Minerais S.A.
IE: 367219883.03-70
Paulo Prignolato (Coob.)
CPF: 085.379.378-60
Recorrido: Fazenda Pública Estadual
Coobrigado: Valdecir Aparecido Botassini
CPF: 077.067.558-19
Proc. S. Passivo: Renato Lopes da Rocha/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pelo Conselheiro Erick de Paula Carmo, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

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

No tocante à exclusão das exigências fiscais relativas ao estorno de créditos, com a devida vênia, entendo que o lançamento original não adotou como critério jurídico o art. 70, inciso X, do RICMS/02 e, nem mesmo o § 2º do art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, os quais seriam necessários para se subsumir a cobrança relativa aos estornos de créditos de ICMS e seus consectários legais, dentro de um trabalho fiscal de levantamento quantitativo de energia elétrica adquirida num Ambiente de Contratação Livre (ACL).

Conforme consta do 2º Termo de Reformulação do Crédito Tributário de fls. 911/919, as acusações fiscais vinculadas às saídas desacobertadas de documentação fiscal foram alteradas para a fundamentação jurídica segundo a qual seriam, na verdade, um estorno proporcional dos créditos aproveitados na entrada, em face da declaração de consumo em quantidade superior à real.

Já no campo das infringências, no que pertine à análise da discussão relacionada à divergência, a Fiscalização apontou as seguintes:

RICMS/02

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

II - que for consumida no processo de industrialização;

(...)

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

(...)

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;

(...)

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

IV - levantamento quantitativo de mercadorias e valores (quantivalor);

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

(...)

Nesse ponto, passamos a adotar os mesmos fundamentos jurídicos indicados pelo Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira no seu voto vencido, que integra o Acórdão nº 5.180/19/CE, que com muita percuciência e brilhantismo explana as razões de insustentabilidade da acusação fiscal de estorno de créditos do Auto de Infração, *in litteris*:

“(...) Como se depreende do relatório do Auto de Infração e das infringências atribuídas à Autuada, o trabalho executado, no período autuado, foi o de

levantamento quantitativo, de entrada e saída da mercadoria energia elétrica no estabelecimento da Recorrente, trabalho este que, como é cediço, se constitui em uma simples apuração matemática relativa às quantidades entradas no estabelecimento, segundo as notas fiscais de aquisição, e às saídas, apuradas segundo as notas fiscais emitidas para tal fim pelo contribuinte, além da consideração do estoque existente, tanto inicial quanto final, que não se aplica ao caso de energia elétrica em razão da impossibilidade de seu armazenamento.

Deveras, desse levantamento, respaldado pelo art. 194, inciso II do RICMS/02, quando a Fiscalização apurou entrada maior de mercadoria no estabelecimento em comparação com o montante de mercadoria adquirida, refletido pelas notas fiscais de aquisição e devidamente escrituradas, verificou-se entrada desacobertada de mercadoria, que foi devidamente objeto de exigência do ICMS devido e das respectivas penalidades, tanto multa de revalidação quanto isolada, esta capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Por outro lado, no mesmo levantamento, efetuado de forma linear e demonstrado no Anexo 2 do AI na Planilha de apuração das diferenças, quando a Fiscalização deparou-se com quantidades de mercadoria acobertadas por notas fiscais, também devidamente escrituradas, em montantes superiores às que foram objeto de acobertamento nas operações de saída entendeu ser devido o estorno de créditos relativos às entradas.

Há que se observar em relação à essa questão: 1 - que não houve emissão de notas fiscais com essa finalidade (saídas) e, inclusive, as saídas para o mercado de curto prazo, considerando a contabilização da CCEE, foi objeto de trabalho efetuado pela Fiscalização que culminou com a lavratura do AI nº 01.000400266-29 e, 2 - essas exigências também foram consideradas neste trabalho, conforme consta da Coluna B do Anexo 2, Ajuste Quantidade Contabilizada.

Nesse contexto, a Fiscalização, com vênia aos entendimentos em contrário, ao invés de considerar, por decorrência lógica do levantamento quantitativo, a ocorrência de saídas desacobertadas de mercadoria, entendeu que a mercadoria não teria adentrado no estabelecimento da Autuada, fazendo então a exigência, de forma equivocada e contrária ao que seria de se esperar em conclusão ao trabalho executado (levantamento quantitativo de mercadoria), de estorno de crédito, à argumentação de que a mercadoria, energia, não teria sido utilizada no processo produtivo. Exigiu, então, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Embora o procedimento e a metodologia adotados pela Fiscalização na realização do trabalho tenham sido únicos, as repercussões foram distintas e com adoção de multas isoladas distintas, como bem demonstra o texto das ementas da decisão do Acórdão recorrido, que se transcreve:

MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, A ENTRADA DE MERCADORIAS (ENERGIA ELÉTRICA) DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL. IRREGULARIDADE APURADA POR MEIO DE

PROCEDIMENTO IDÔNEO, PREVISTO NO ART. 194, INCISO II DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75, ESTA ÚLTIMA MAJORADA EM RAZÃO DA REINCIDÊNCIA, NOS TERMOS DO ART. 53, § 6º E 7º DO MESMO DIPLOMA LEGAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO PARA RETIFICAR VALORES RELATIVOS AO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA (FLS. 456/469) E, TAMBÉM, PARA EXCLUIR A MAJORAÇÃO DA MULTA ISOLADA RELATIVA À REINCIDÊNCIA (FLS. 596/603). ENTRETANTO, DEVE-SE AINDA, ADEQUAR A MULTA ISOLADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, C/C O ART. 106, INCISO II, ALÍNEA "C" DO CTN.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS EM RAZÃO DA EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA EM QUANTIDADE SUPERIOR À QUANTIDADE EFETIVAMENTE CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO DA CONTRIBUINTE. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, ESTA ÚLTIMA MAJORADA EM RAZÃO DA REINCIDÊNCIA, NOS TERMOS DO ART. 53, § 6º E 7º DO MESMO DIPLOMA LEGAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO PARA RETIFICAR VALORES RELATIVOS AO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA (FLS. 456/469) E, AINDA, PARA EXCLUIR A MAJORAÇÃO DA MULTA ISOLADA RELATIVA À REINCIDÊNCIA (FLS. 596/603).

Importante destacar que, em relação à matéria, a energia elétrica, para todos os efeitos, em relação ao ICMS, é considerada mercadoria, com suas devidas peculiaridades, mas que não a diferencia das demais mercadorias quanto ao tratamento tributário relativo a este imposto.

Por outro lado, faz-se necessário sublinhar que a motivação apresentada pela Fiscalização para o estorno do crédito do imposto foi a da não utilização da energia no processo produtivo do estabelecimento da Autuada, apontando a Fiscalização a infringência ao disposto no art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02 e esclarecendo essa circunstância, às fls. 800/802 de sua manifestação fiscal, da seguinte forma:

‘ Nos demais períodos de 2010, ocorreu o oposto, ou seja, o contribuinte tem documentação fiscal hábil com quantidades superiores ao seu consumo, mesmo após a contabilização da liquidação financeira da

CCEE (Coluna “B” do Anexo 2 – fl. 18 – “AJUSTE

QUANTIDADE CONTABILIZADA
AGENTE/CARGA”).

Uma vez que a Impugnante apropriou-se do total dos créditos destacados nas notas fiscais de entrada, restou-se necessário o estorno proporcional de crédito da energia elétrica não consumida no processo de industrialização.

(...)

A utilização pelo fisco da penalidade constante no artigo 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 se refere a proibição do uso do crédito de energia elétrica que não for utilizada no processo de industrialização do contribuinte.

Esta é a penalidade correta a ser utilizada no presente caso, uma vez que o estorno de crédito ocorreu em razão do seu aproveitamento no momento da aquisição da energia elétrica que não foi integralmente consumida no processo de industrialização. Este estorno não se confunde com o estorno efetuado em razão de saída de energia elétrica sobre abrigo da não- incidência no mercado de curto prazo no âmbito da CCEE.’ (Grifos do original)

Como se verifica do Auto de Infração, o referido levantamento quantitativo levou em consideração as entradas efetivas de energia, quantidade de energia acobertada por notas fiscais, Coluna C do Anexo 2, e o consumo do estabelecimento, Anexo 5 do AI, expresso pelo percentual de carga do estabelecimento, conforme quantidade contabilizada pela CCEE, que leva em conta o montante de energia contratada pelo agente e o consumo (Anexo 1).

Logo, não se encontra expresso no Auto de Infração que o trabalho fiscal tenha sido efetuado no sentido de se verificar a real utilização de energia no estabelecimento da Recorrente no intuito de se caracterizar a que foi realmente utilizada no processo produtivo e a que foi destinada a outros fins, como, por exemplo, atividade alheia, atividade não tributada pelo ICMS, atividade não considerada como processo de industrialização. Se assim o fosse, estaria justificada a possibilidade de estorno de crédito fundamentada no art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02, o que, repita-se, em relação ao estorno efetuado, não foi o caso dos autos.

Cabe frisar, que o estorno determinado no contexto do art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02 é justamente no sentido da apuração da possibilidade de crédito do imposto relacionado à energia que adentrou no estabelecimento do contribuinte e que foi utilizada como insumo produtivo em sua atividade fim, o que é bem diferente da verificação da possibilidade de crédito relacionado a entrada de energia elétrica quando considerada a energia como, simplesmente, mercadoria, cuja obrigação de estorno pode se dar na circunstância prevista pelo art. 71, inciso I do RICMS/02.

Em relação ao estorno previsto pelo art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02, necessariamente há que se fazer a aferição da utilização ou não da energia no

processo produtivo do contribuinte. Nesse sentido, veja-se as orientações constantes das respostas dadas pela SUTRI às Consultas de Contribuintes n.ºs 230/2005 e 057/2009, e à Consulta Interna n.º 50/2011, bem como as decisões proferidas por este Egrégio CC/MG segundo os Acórdãos n.ºs 21.415/17/2ª, 21.855/18/2ª e 4.867/17/CE.

Dessa forma, como a acusação fiscal não se coaduna com o procedimento levado a efeito pelo Fisco, com a devida vênia, em relação a este item da autuação, entendo como improcedente a exigência fiscal referente à cobrança da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75.

Ademais, sob outro prisma, como consideração para execução do trabalho a Fiscalização assim argumenta (fls. 799 dos autos):

'No presente PTA, a energia nunca entrou no estabelecimento, tratando-se de notas fiscais 'graciosas', que geram crédito fictício, inexistente, o qual jamais deveria ser registrado na escrituração da Impugnante, sendo indevido desde sua origem.

Por outro lado, no PTA n.º 01.000400266-29, a energia elétrica foi adquirida e efetivamente entrou no estabelecimento, gerando crédito de ICMS. Entretanto, como ela não foi consumida no estabelecimento, mas sim comercializada via CCEE, tal crédito tornou-se indevido, devendo ser estornado.'

Em verdade, também com a devida vênia, não se pode considerar, no caso dos autos, que as notas fiscais emitidas pelos estabelecimentos remetentes da mercadoria energia elétrica para a Autuada sejam 'graciosas':

- primeiro, porque sobre elas não pesam a pecha de qualquer inidoneidade;*
- segundo, porque não foram emitidas constando qualquer incorreção relacionada a quantidades ou valores, uma vez que emitidas fazendo face aos contratos bilaterais celebrados e referidos no Anexo 4 dos autos. Ainda que na emissão das notas fiscais não tenha sido efetivamente observado o percentual de carga do estabelecimento, não há motivo para estorno de crédito, já que o ICMS foi efetivamente debitado pelos remetentes nas operações, além do que, não há nos autos, em relação a este ponto, qualquer demonstração ou referência feita pela Fiscalização ao descumprimento de obrigações tributárias relacionadas no art. 53-E, §§ 2º e 3º do Anexo IX do RICMS/02;*
- terceiro, porque não houve qualquer emissão de nota fiscal que não correspondesse a uma efetiva operação de circulação de mercadoria para a Autuada. Consoantes os contratos bilaterais celebrados, os remetentes emitiram a documentação fiscal e promoveram para ela a saída de energia correspondente exatamente aos montantes descritos nas notas fiscais, a qual foi disponibilizada, conforme contratos, no ponto de entrega. Não consta dos autos qualquer apontamento que leve a conclusão diversa;*

- e quarto, porque não houve qualquer caracterização de que a energia, objeto de emissão das notas fiscais relacionadas nos autos, foi entregue a destinatário diverso do estabelecimento da Autuada. Como é cediço, no caso de energia elétrica, a sua circulação é apurada com a observância dos contratos e das notas fiscais emitidas

e, de acordo com a documentação acostada aos autos, ela efetivamente circulou, tendo como destino a Recorrente.

Logo, considerando que as saídas efetuadas pelos remetentes corresponderam exatamente aos contratos bilaterais de compra e venda de energia referidos nos autos (o que não poderia ser diferente em razão da rigidez das regras normativas impostas ao Sistema Elétrico Brasileiro visando principalmente a compatibilidade entre a energia gerada e a consumida de forma a tornar o sistema confiável) e que as sobras e déficits foram objeto de liquidação na CCEE (no presente caso, em relação a este ponto, o descumprimento das obrigações tributárias foram objeto da lavratura do AI nº 01.000400266-29) e, ainda assim, que houve a constatação, conforme apurada neste AI, de entrada de energia em montante superior à respaldada por notas fiscais de aquisição, item 1 do AI, em alguns períodos, e de montante de entrada de energia acobertada por notas fiscais de aquisição em quantidade superior à consumida, independentemente de ser em processo de industrialização ou não, e além da disponibilizada à CCEE, há que se presumir que a circulação dessas diferenças se deu entre os próprios estabelecimentos do Agente.

Assim, quanto ao item 1 do AI, é plausível presumir que a entrada a maior se deu em relação a outros estabelecimentos do Agente que não consumiram totalmente a energia a eles destinada.

Da mesma forma, no caso do item 2 do AI, é plausível presumir que a diferença verificada importou em saída de mercadoria para outros estabelecimentos do Agente e, nessa circunstância, verificando que as saídas seriam não tributadas poderia o Fisco exigir o estorno do crédito com base no art. 71, inciso I do RICMS/02. A contrário sensu, se houvesse a possibilidade de caracterização da operação como interna, certamente haveria a exigência do imposto, bem como das multas pertinentes, e, por conseguinte, o direito ao crédito pela entrada da energia no estabelecimento, ainda que “não houvesse o seu consumo no processo produtivo”.

Neste caso, à energia deverá ser dado o tratamento, simplesmente, de mercadoria, estando a entrada caracterizada pela circulação da mercadoria energia, em perfeita forma jurídica e econômica, que resultou das operações de compra e venda respaldadas pelos contratos bilaterais registrados e validados na CCEE. In casu os contratos estão relacionados no Anexo 4 do AI, e as notas fiscais emitidas e respectivas cópias de DANFES, que correspondem e fazem frente a esses contratos e que foram emitidas de acordo com os montantes contratados, estão relacionadas nos Anexos 9 e 10 do AI.

Quanto, considerando as normas regulamentares, ser possível ou não ao Contribuinte realizar essas operações, em relação aos efeitos tributários, assim prescreve o art. 118 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Veja-se que as próprias regras normativas do setor elétrico caminham no sentido de se adaptarem à dinâmica das formas que se dão a negociação da mercadoria energia e de acordo com as necessidades do setor. Nesse sentido, a Resolução Normativa nº 611/14 da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, disciplina a matéria e estabelece critérios e condições para o registro de contratos de compra e venda de energia elétrica e de cessão de montantes de energia elétrica e de potência, firmados no Ambiente de Contratação Livre – ACL.”

No que tange ao item da peça recursal, referente à base de cálculo do ICMS corresponder ao efetivo consumo de energia elétrica e, não, ao PLD médio arbitrado pelo Fisco, razão assiste à Recorrente neste ponto.

Primeiro, cumpre salientar que esse entendimento não acarreta a alteração de critério jurídico do lançamento fiscal, pois ele continua se calcando no art. 54, inciso IX, do RICMS/02, o qual pressupõe “o valor médio das operações no período apurado”, em face da entrada desacobertada de documentação fiscal, que foi averiguada no LEQFID.

Em continuidade à linha de raciocínio, como foi vergastado no parecer da Assessoria e na decisão recorrida, a presente autuação fiscal não decorre da verificação de diferenças na liquidação da energia potencialmente contratada com a efetivamente utilizada, oriundas da posição credora ou devedora da Recorrente no MCP da CCEE.

Como foi asseverado no acórdão recorrido, para que não houvesse duplicidade de cobrança no presente trabalho fiscal, as sobras e os déficits foram decotados do valor líquido de energia consumida pelo estabelecimento autuado na CCEE, por meio da coluna de “Ajustes” do LEQFID.

A comercialização de energia elétrica administrada pela CCEE, no mercado de curto prazo, correspondente à liquidação das diferenças entre a demanda potencialmente contratada e a demanda efetivamente utilizada de energia elétrica, no ACL, representa apenas uma dissociação jurídica em duas etapas de um único fato econômico, isto é, existe a etapa de contratação bilateral entre o gerador livre de energia e o agente de mercado-consumidor livre, bem como a etapa de liquidação das diferenças de energia medida no ponto de consumo do estabelecimento contratante.

Trata-se de uma ficção jurídica criada pela legislação tributária setorial para facilitar a apuração da quantidade de energia elétrica efetivamente consumida pelo estabelecimento contratante, uma vez que na saída dessa energia elétrica do estabelecimento gerador livre ainda não é possível saber se foi observado o limite de carga elétrica contratada, segundo a média de consumo do estabelecimento contratante, o qual se vê obrigado a atualizar continuamente esse patamar de carga, com o escopo de minimizar os prejuízos pela liquidação das diferenças, segundo o Preço de Liquidação das Diferenças (PLD), que é mais caro, pois engloba multas contratuais e encargos efetivos e contingenciais do Sistema Interligado Nacional (SIN).

Por essa razão, as relações multilaterais empreendidas pelos próprios agentes de mercado, cadastrados na CCEE, são intermediadas por ela, de forma a se

gerenciar as compensações das sobras e dos déficits de energia apurados de modo mais eficiente, com o escopo de se possibilitar a continuidade da prestação do serviço de utilidade pública. Nessa esteira, a CCEE age como procuradora ou gestora de negócios, no mercado de curto prazo, entre os agentes livres de mercado, que ora figuram como compradores, ora como vendedores das sobras de energia apuradas.

Para o perfeito funcionamento do Sistema Interligado Nacional, o ideal era que a demanda contratada de energia igualasse à demanda utilizada, de modo a não se sobrecarregar o sistema, mediante o acionamento contingencial das usinas termelétricas, devido ao excesso de consumo, ou mediante o aquecimento das linhas de distribuição e potencial danificação dos equipamentos elétricos geradores, no caso dos picos de energia, devido ao consumo inferior ao esperado. Como isso não é possível de ser concretizado, esses ditos “ajustes” de energia elétrica são liquidados pelas suas diferenças, no mercado de curto prazo, com preços justificadamente mais elevados.

Nesse sentido, querendo ou não a Recorrente, está implícito em seu contrato bilateral de aquisição de energia elétrica, no ACL, o dever lateral de se submeter aos “ajustes” necessários para o perfeito funcionamento do Sistema Interligado Nacional, quando, então, comercializa as sobras de energia elétrica ou mesmo adquire energia extra para suplantiar seu déficit, que foi medido em seu ponto de consumo.

Esses “ajustes” realizados por meio do MCSD (Mecanismo de Compensação das Sobras e dos Déficit) não podem sofrer uma redistribuição de carga consumida entre os estabelecimentos registrados no perfil do agente econômico por meio de planejamento tributário, uma vez que são rateados proporcionalmente pelos estabelecimentos do agente em posição devedora no MCP, inclusive com a obrigação acessória de se emitir NF com destaque do ICMS, segundo esses percentuais de rateio da carga de energia adquirida. À CCEE somente interessa o regular funcionamento do SIN no ACL, de modo que não controla e identifica as negociações em leilão de preços de energia do mercado de sobras pelos agentes participantes.

Tanto isso é verdade que o art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 determina a emissão de NF, modelo 55, tanto para a saída quanto para a entrada de energia do agente econômico cadastrado na CCEE pelo seu valor global, sendo que somente no caso das entradas de energia (posição devedora no Mercado Spot) é que se exige excepcionalmente a emissão da NF de entrada por estabelecimento, consoante “*o rateio da base de cálculo proporcional ao consumo verificado em cada ponto de consumo associado ao perfil*”, *ex vi* do inciso II do § 4º do art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02.

Em linhas mais claras, a redistribuição da aquisição de energia entre os estabelecimentos do mesmo titular cadastrado na CCEE de forma artificial somente é possível no ACL e, segundo a demanda potencialmente contratada prevista nos contratos bilaterais, logo, o PLD (preço semanal divulgado pela CCEE, limitados por preço mínimo e máximo, que é comercializado no mercado de curto prazo), que se cuida de energia mais cara e submetida à leilão no MCP, não reflete o “valor efetivo da operação de aquisição de energia elétrica” pela Recorrente e, de conseguinte, não deve servir como parâmetro de arbitramento pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lado outro, o preço de aquisição da energia elétrica, que foi estipulado nos contratos bilaterais da Recorrente (Anexo 5 do AI), referentes ao período autuado de 2011, podem servir como parâmetro de arbitramento da base de cálculo do ICMS não recolhido, oriundo das entradas desacobertadas, averiguadas no LEQFID.

Como é possível notar da redação textual do art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, a emissão de NFs, relativa a cada contrato bilateral, pelo agente da CCEE fornecedor de energia elétrica deve ser feita “*para cada estabelecimento destinatário*”, ao invés de ser pelo valor global e pelo agente, como ocorre no MCP.

Ainda mais esclarecedor são os dispositivos regulamentares do § 2º e do § 3º do art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, os quais confirmam a possibilidade do planejamento tributário na redistribuição da carga consumida entre os estabelecimentos registrados do perfil do agente na CCEE, apenas na hipótese de negociação no ACL, baseado nos contratos bilaterais, *in litteris*:

RICMS/02 - Anexo IX

Art. 53-E

(...)

§2º. - Em caso de contrato globalizado por submercado, o agente deverá emitir as notas fiscais de que trata o inciso I do caput, de acordo com a respectiva distribuição de cargas, ainda que não identificada no contrato, prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento, devendo ser considerada qualquer redistribuição promovida pelo adquirente, entre estabelecimentos de sua titularidade.

§3º. O adquirente da energia elétrica objeto dos contratos bilaterais de que trata o caput deve informar ao respectivo agente fornecedor a sua real distribuição de cargas por estabelecimento, bem como suas alterações.

(Grifou-se)

Por derradeiro, está correta a aplicação das multas fiscais, que observou todos os parâmetros e os patamares exigidos pela legislação estadual vigente. Não cabe a este Conselho o exame de questões constitucionais calcadas no princípio da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco, por força do art. 182 da Lei n. 6.763/75.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso de revisão apenas para se alterar o arbitramento da base de cálculo, referente à PLD média, pela base de cálculo arbitrada com fulcro no art. 53-E, inciso II, do Anexo IX do RICMS/02 c/c o art.54, inciso IX, da Parte Geral do RICMS/02, isto é, o preço médio contratado, previsto nos contratos bilaterais (Anexo 5 do AI), ao qual será integrado o montante do próprio

imposto, no período autuado, e, ainda, para excluir as exigências fiscais relativas ao estorno de créditos.

Sala das Sessões, 28 de fevereiro de 2020.

**Erick de Paula Carmo
Conselheiro**

CCMIG