

Acórdão: 5.389/21/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001264553-66  
Recurso de Revisão: 40.060150852-81  
Recorrente: Claro S/A.  
IE: 001011713.00-44  
Recorrido: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Pedro Henrique Neves Antunes/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.**

**Recurso de Revisão não conhecido à unanimidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS incidente nas prestações de serviços de comunicação, no período de janeiro de 2015 a dezembro de 2018, em razão de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes da entrada de energia elétrica usada no estabelecimento, sem efetuar o estorno do crédito, previsto nos incisos I e IV do art. 71 do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.585/20/1ª, à unanimidade, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 213/224.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no seguinte acórdão indicado como paradigma: 22.328/19/2ª.

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

A Assessoria do CCMG, em parecer de fls. 280/290, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo não provimento.

**DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por essa razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

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), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Feitas essas breves observações, passa-se à análise do cabimento do recurso em apreço.

**Dos Pressupostos de Admissibilidade**

A Recorrente destaca, inicialmente, que inexistente previsão legal ou regulamentar que ampare o método utilizado pelo Fisco, para fins de cálculo dos créditos de energia elétrica estornados, na proporção das prestações de serviços não tributadas pelo ICMS (prestações isentas e não tributadas ÷ prestações totais).

A seu ver, “o método empregado é de todo peculiar, pois a Fiscalização, ao ensejo de estornar a proporção do crédito correspondente às saídas isentas em relação ao total de saídas, computa no numerador e no denominador da fração (saídas isentas e não tributadas ÷ total de saídas) valores absolutamente estranhos ao fato gerador do ICMS ...”.

Tece outros comentários e sustenta que “o acórdão recorrido diverge de outro proferido por este eg. Conselho na medida em que referendou o emprego, pela fiscalização, de critério jurídico destituído de previsão legal e sem a existência de uniformização de entendimento que confira igualdade e previsibilidade à sua aplicação”, pelas razões a seguir:

(I) “no acórdão nº 22.328/19/2ª (paradigma), este Conselho entendeu que o ‘dispositivo legal [o mesmo referenciado pela autuação em discussão], apesar de determinar o estorno (...) não estipula um método objetivo para o cálculo do montante da glosa a ser efetuada’. Apesar disso, entendeu que a hipótese comportaria a aplicação de cálculo por analogia, já que, anteriormente à sua aplicação, ‘a Superintendência de Tributação deste Estado (SUTRI/SEF/MG), mediante à Consulta de Contribuinte nº 317/14, reputou como critério tecnicamente idôneo, para fins do

estorno do crédito' a metodologia utilizada pela fiscalização. Ou seja, apesar da ausência de previsão, entendeu que seria aplicável a metodologia, já que havia entendimento uniformizando a forma de cálculo a ser empregada, destituindo de discricionariedade o lançamento tributário”;

(II) “no acórdão nº 23.585/20/1ª (recorrido), este eg. Conselho, a despeito da inexistência de diretriz de cálculo concreta, entendeu que o ‘simples cálculo aritmético’ procedido pela Fiscalização, mesmo que puramente discricionário, estaria ‘de acordo com as disposições legais (...) que vedam o aproveitamento do crédito do ICMS decorrente da entrada de mercadoria que for objeto de saída / prestação subsequente isenta, não tributada ou realizada com redução da base de cálculo’. Ou seja, este Conselho, com base no intuito almejado pelo Fisco, chancelou a aplicação do método por ele arbitrariamente eleito – a despeito da inexistência de previsão de método objetivo para o cálculo do montante da glosa a ser efetuada ou da existência de uniformização de entendimento quanto à sua aplicação”.

Após cotejar as decisões paradigma e recorrida, a Recorrente aduz que, “sob uma análise minuciosa, outra não é a conclusão senão a semelhança fática entre os casos e a indiscutível divergência quanto às conclusões jurídicas dela abstraídas” - Em termos fáticos”, pois:

- “em ambas as hipóteses, estava-se diante de situações nas quais era imperativa a realização de estornos, ‘de acordo com o previsto no art. 71, inciso I e § 2º do RICMS/02’ – dispositivo que, como muito bem reconheceu este eg. Conselho no acórdão paradigma, ‘não estipula um método objetivo para o cálculo do montante da glosa a ser efetuada’”;

- “justamente por essa ‘lacuna legal’, em ambos os casos, foi empregada sistemática de cálculo por analogia pelas Autoridades Autuantes”.

No seu entender, porém, as conclusões jurídicas daí abstraídas foram diametralmente diversas, uma vez que:

- “no acórdão paradigma, a metodologia empregada pela Autoridade Autuante foi chancelada, justamente, por sua consonância com o entendimento firmado pela ‘Superintendência de Tributação deste Estado (SUTRI/SEF/MG)’ reputando a metodologia ‘como critério tecnicamente idôneo’ e, portanto, uniformizando a interpretação e aplicação da legislação tributária estadual no tocante a este ponto.”;

- “por outro lado, no acórdão recorrido, a metodologia empregada pelo Fisco Mineiro, destituída de qualquer diretriz uniformizadora, por parte da ‘Superintendência de Tributação deste Estado, que a resguardasse e, portanto, puramente discricionária; foi, de maneira também discricionária, data venia, ratificada por ter este Conselho; que entendeu – à míngua de orientação normativa de qualquer natureza – que ‘o simples cálculo aritmético apura’ adequadamente o percentual de estorno, ‘de acordo com as disposições (...) que vedam o aproveitamento do crédito do ICMS”.

Salienta que, “a distinção de entendimentos, embora sutil, possui repercussões da mais alta ordem. E, nesse ponto, para sua melhor compreensão, faz-se

*necessário explorar a profundidade singular de que disfruta o raciocínio empreendido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira no acórdão paradigma. Ao mesmo tempo em que reconheceu a possibilidade do emprego de analogia no cálculo do crédito estornado – naquela hipótese, em virtude da existência de saldo credor no mercado de curto prazo da CCEE – resguardou o critério adotado em virtude de entendimento firmado pela Superintendência de Tributação do Estado de Minas Gerais (SUTRI/SEF/MG), no qual aquele órgão, competente, nos termos da legislação estadual, para orientar a interpretação e aplicação da legislação tributária, uniformizou a metodologia de cálculo a ser aplicada pelo Fisco Mineiro”.*

*Acrescenta que a existência dessa “peculiaridade” normativa é de absoluta e inarredável relevância, haja vista que, “ainda que não se concorde com a possibilidade do emprego de analogia como feito in casu – dissídio expressado pela ora Recorrente desde sua Impugnação – a existência de entendimento uniformizando a interpretação da legislação tributária no tocante ao método de cálculo confere critérios mínimos de segurança ao contribuinte e destitui de discricionariedade o ato do lançamento”.*

*Na sua ótica, “de outra forma, ficariam os contribuintes sujeitos ao jugo da administração que, conforme seu livre alvedrio, poderia proceder ao lançamento como bem desejasse, destituindo sua atividade de qualquer previsibilidade. Afinal, como bem pontuou o Conselheiro Carlos Alberto no acórdão paradigma, há outras técnicas também idôneas que poderiam ser utilizadas para o cálculo do estorno do crédito, todas elas apurando resultados distintos”.*

*Questiona “como poderia o contribuinte antever qual imposto a estornar? Como poderia o contribuinte formular os preços por ele praticados nesse cenário de incerteza? Qual seria o critério adotado pela administração em tempos de ‘vacas magras’?” e argumenta que “a resposta a esses questionamentos denota o esvaziamento completo da segurança jurídica tida pelo contribuinte e a criação de mecanismo que possibilitaria à Administração simplesmente exacerbar, unilateral e discricionariamente, sua arrecadação, conforme entendesse necessário”.*

*Conclui, nesses termos, que “a divergência entre o entendimento firmado por este Conselho no acórdão paradigma e no recorrido é, com o perdão da expressão, nada menos que ‘gritante’”.*

*No entanto, após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como divergente, verifica-se não assistir razão à Recorrente, uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial, muito pelo contrário, pois as decisões confrontadas convergem no que diz respeito à metodologia utilizada pelo Fisco para fins de estorno de créditos de energia elétrica.*

*Com efeito, o caso analisado na decisão indicada como paradigma (Acórdão nº 22.328/19/2ª) versava sobre 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 posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE, dentre outras irregularidades.*

*Analizando essa matéria específica, a 2ª Câmara de Julgamento ressaltou, inicialmente, que, com relação às posições credoras no Mercado de Curto Prazo,*

caberia ao Sujeito Passivo estornar proporcionalmente os créditos de energia elétrica, observado o rateio de cargas para cada ponto de consumo, nos termos estabelecidos no art. 53-F, inciso I do Anexo IX do RICMS/02 c/c art. 3º, parágrafo único da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09.

Enfrentando argumentos do Sujeito Passivo contrários à metodologia utilizada pelo Fisco, para efetuar a glosa dos créditos (similares à da Recorrente, observadas as especificidades de cada processo), a 2ª Câmara reiterou que o parágrafo único da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09 estabelece que, se o contribuinte possuir posição credora nas operações do Mercado de Curto Prazo da CCEE, este deve promover o estorno de crédito de energia elétrica, observada a contabilização do rateio de cargas de cada estabelecimento, de acordo com o previsto no art. 71, inciso I e § 2º do RICMS/02.

Salientou, porém, que o referido dispositivo legal, apesar de determinar o estorno do respectivo crédito relativo às eventuais posições credoras na CCEE, não estipula um método objetivo para o cálculo do montante da glosa a ser efetuada.

Esclareceu que, em casos da espécie, a legislação tributária permite a utilização da analogia, nos termos previstos no art. 108, inciso I e § 1º do CTN, desde que não resulte na exigência de tributo não previsto em lei.

Nesse sentido, a 2ª Câmara de Julgamento destacou e ratificou o entendimento externado pela Superintendência de Tributação deste Estado (SUTRI/SEF/MG), mediante a solução dada à Consulta de Contribuinte nº 317/14, que reputou como critério tecnicamente idôneo, para fins do estorno do crédito, a utilização do percentual equivalente ao resultado da divisão entre o valor das saídas não tributadas sobre as saídas totais do estabelecimento, inclusive de energia elétrica, aplicado sobre o total de créditos de ICMS relativos às entradas de energia elétrica no mesmo período de apuração em que se realizasse o cálculo do estorno.

É o que se depreende, em síntese, da decisão indicada como paradigma, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 22.328/19/2ª - (PARADIGMA)

CONFORME RELATADO, VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE A CONSTATAÇÃO DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES, NO PERÍODO DE 01/08/13 A 31/05/16:

[...]

2. 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 POSIÇÕES CREDORAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE (EXIGÊNCIAS: ICMS, MR E MI – ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B” DA LEI Nº 6.763/75).

[...]

POR OUTRO LADO, COM RELAÇÃO ÀS POSIÇÕES CREDORAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO, CABERIA À IMPUGNANTE ESTORNAR PROPORCIONALMENTE OS CRÉDITOS DE ENERGIA

ELÉTRICA, OBSERVADO O RATEIO DE CARGAS PARA CADA PONTO DE CONSUMO, NOS TERMOS ESTABELECIDOS NO ART. 53-F, INCISO I DO ANEXO IX DO RICMS/02 C/C ART. 3º, PARÁGRAFO ÚNICO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 03/09, O QUE TAMBÉM NÃO OCORREU NO PRESENTE CASO.

[...]

ILEGALIDADE NO CRITÉRIO JURÍDICO DO CÁLCULO DO ESTORNO DO CRÉDITO DE ICMS NA VENDA DE ENERGIA ELÉTRICA NO MERCADO DE CURTO PRAZO

A IMPUGNANTE RELATA QUE, DE ACORDO COM O ANEXO 5 DO AUTO DE INFRAÇÃO (FL. 661), ELABORADO APÓS A ÚLTIMA RETIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, O FISCO ADOTOU COMO CRITÉRIO JURÍDICO PARA O CÁLCULO DO CRÉDITO A SER ESTORNADO AQUELE INDICADO NO ART. 20, § 5º, INCISO II DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, APLICÁVEL PARA BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.

[...]

SALIENTA QUE SUA AFIRMAÇÃO PODE SER OBSERVADA NA PENÚLTIMA COLUNA DA TABELA DO ANEXO 5, ONDE ESTÁ INDICADO COM CLAREZA QUE O FISCO UTILIZOU COMO CRITÉRIO DO ESTORNO O PERCENTUAL DAS SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS (INCLUSIVE ENERGIA ELÉTRICA) SOBRE AS SAÍDAS TOTAIS DO ESTABELECIMENTO, APLICANDO-O AO MONTANTE DO IMPOSTO CREDITADO PELO CONTRIBUINTE.

[...]

ARGUMENTA, PORÉM, QUE A LC Nº 87/96 TEM OUTRA DISPOSIÇÃO ESPECÍFICA A RESPEITO DO ESTORNO DO CRÉDITO DE ICMS QUANDO A OPERAÇÃO SUBSEQUENTE FOR ISENTA OU NÃO TRIBUTADA, QUAL SEJA, O ART. 21, INCISO I.

[...]

ACRESCENTA QUE “NÃO É APLICÁVEL AO PRESENTE CASO O CRITÉRIO DE BENS DO ATIVO FIXO. O CRITÉRIO ADOTADO PELA LEI PARA BENS DO ATIVO FIXO FAZ SENTIDO, POSTO QUE TAIS CATEGORIAS DE BENS CONTRIBUEM PARA A ATIVIDADE TOTAL DO ESTABELECIMENTO” E QUE O MESMO NÃO OCORRE COM A ENERGIA ELÉTRICA, QUE SEQUER PODE SER CLASSIFICADA COMO BENS DO ATIVO FIXO.

NO SEU ENTENDER, “O ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS SOBRE ENERGIA ELÉTRICA SOMENTE PODE SER CALCULADO A PARTIR DA COMPARAÇÃO ENTRE (I) SAÍDAS DE ENERGIA ELÉTRICA TRIBUTADAS E (II) AS SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS DE ENERGIA ELÉTRICA. JAMAIS SE PODERIA TER UTILIZADO COMO CRITÉRIO O TOTAL DE SAÍDAS DO ESTABELECIMENTO”.

SUSTENTA, NESES TERMOS, QUE HOVE UM ERRO NO CRITÉRIO JURÍDICO DO CÁLCULO DO ICMS A SER ESTORNADO E REQUER, CASO NÃO SEJA ACOLHIDA A ILEGALIDADE DO

REFERIDO ESTORNO, QUE SEJA DETERMINADO O REFAZIMENTO DO ESTORNO EM QUESTÃO.

HÁ QUE SE REITERAR, INICIALMENTE, QUE O PARÁGRAFO ÚNICO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 03/09 ESTABELECE QUE, SE O CONTRIBUINTE POSSUIR POSIÇÃO CREDORA NAS OPERAÇÕES DO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE, ESTE DEVE PROMOVER O ESTORNO DE CRÉDITO DE ENERGIA ELÉTRICA, OBSERVADO A CONTABILIZAÇÃO DO RATEIO DE CARGAS DE CADA ESTABELECIMENTO, DE ACORDO COM O PREVISTO NO ART. 71, INCISO I E § 2º DO RICMS/02, QUE TEM BASICAMENTE A MESMA REDAÇÃO DO ART. 21, INCISO I DA LC Nº 87/96.

[...]

OCORRE, PORÉM, QUE O REFERIDO DISPOSITIVO LEGAL, APESAR DE DETERMINAR O ESTORNO DO RESPECTIVO CRÉDITO RELATIVO ÀS EVENTUAIS POSIÇÕES CREDORAS NA CCEE, NÃO ESTIPULA UM MÉTODO OBJETIVO PARA O CÁLCULO DO MONTANTE DA GLOSA A SER EFETUADA.

EM CASOS DA ESPÉCIE, A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PERMITE A UTILIZAÇÃO DA ANALOGIA, NOS TERMOS PREVISTOS NO ART. 108, INCISO I E § 1º DO CTN, DESDE QUE NÃO RESULTE NA EXIGÊNCIA DE TRIBUTO NÃO PREVISTO EM LEI.

[...]

EM RELAÇÃO À HIPÓTESE EM APREÇO, A SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO DESTE ESTADO (SUTRI/SEF/MG), MEDIANTE A SOLUÇÃO DADA À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 317/14, REPUTOU COMO CRITÉRIO TÉCNICAMENTE IDÔNEO, PARA FINS DO ESTORNO DO CRÉDITO, A UTILIZAÇÃO DO PERCENTUAL EQUIVALENTE AO RESULTADO DA DIVISÃO ENTRE O VALOR DAS SAÍDAS DE ENERGIA NÃO TRIBUTADAS SOBRE AS SAÍDAS TOTAIS DO ESTABELECIMENTO, INCLUSIVE DE ENERGIA ELÉTRICA, APLICADO SOBRE O TOTAL DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS ENTRADAS DE ENERGIA ELÉTRICA NO MESMO PERÍODO DE APURAÇÃO EM QUE SE REALIZA O CÁLCULO DO ESTORNO, IN VERBIS:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 317/2014

“ICMS – ESTORNO DE CRÉDITO – ENERGIA ELÉTRICA – POSIÇÃO CREDORA NA CCEE – O CRITÉRIO DE APURAÇÃO DO ESTORNO DE CRÉDITOS DE ICMS DE QUE TRATA O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 3º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 03/2009 NÃO SE ENCONTRA EXPLICITADO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL, HIPÓTESE EM QUE O REFERIDO ESTORNO DEVE SER APURADO POR CRITÉRIO IDÔNEO RECONHECIDO PELO FISCO.”

EXPOSIÇÃO:

A CONSULENTE, COM REGIME DE RECOLHIMENTO POR DÉBITO E CRÉDITO, POSSUI COMO ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUÇÃO DE LAMINADOS PLANOS DE AÇO AO CARBONO, REVESTIDOS OU NÃO (CNAE 2422-9/01).

AFIRMA QUE REALIZA OPERAÇÕES DE LIQUIDAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA NA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE), NO MERCADO DE CURTO PRAZO (MCP), APRESENTANDO, EM ALGUNS PERÍODOS, POSIÇÃO CREDORA.

RESSALTA QUE, SEGUNDO O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 3º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 03/2009, O CONTRIBUINTE DEVERÁ ESTORNAR O ICMS CREDITADO SEMPRE QUE SE ENQUADRAR NA POSIÇÃO CREDORA RELATIVAMENTE ÀS MENCIONADAS OPERAÇÕES DE LIQUIDAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA.

SALIENTA QUE A REFERIDA INSTRUÇÃO NORMATIVA NÃO ESCLARECE A EXATA METODOLOGIA DE CÁLCULO PARA SE OBTER O QUANTUM A ESTORNAR.

ENTENDE, COMO METODOLOGIA APLICÁVEL, QUE SE DEVE APURAR A RELAÇÃO PERCENTUAL ENTRE AS OPERAÇÕES TRIBUTADAS E AS NÃO TRIBUTADAS REFERENTES À POSIÇÃO CREDORA NA CCEE, DESCONSIDERANDO-SE AS SIMPLES REMESSAS E RETORNO DE SIMPLES REMESSAS, A QUALQUER TÍTULO. OBTIDO O REFERIDO PERCENTUAL, DEVE SER APLICADO SOBRE O TOTAL DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS ENTRADAS DE ENERGIA ELÉTRICA NO ESTABELECIMENTO, NO MESMO PERÍODO DE APURAÇÃO EM QUE SE REALIZA O CÁLCULO DO ESTORNO.

CONCLUI QUE O RESULTADO DA METODOLOGIA APRESENTADA SERÁ O VALOR A SER ESTORNADO.

**CONSULTA:**

ESTÁ CORRETO O ENTENDIMENTO QUANTO À METODOLOGIA DESCRITA?

**RESPOSTA:**

O CRITÉRIO DE APURAÇÃO DO ESTORNO DE CRÉDITOS DE ICMS DE QUE TRATA O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 3º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 03/2009 NÃO SE ENCONTRA EXPLICITADO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL.

NA AUSÊNCIA DE DISPOSIÇÃO EXPRESSA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL, OS PRINCÍPIOS DE DIREITO PÚBLICO DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE AUTORIZAM A APLICAÇÃO DE CRITÉRIOS COM BASES RACIONAIS PARA QUE SE EFETIVEM OS COMANDOS NORMATIVOS.

PARA ESSE FIM, O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, NO § 1º DO SEU ART. 108, AUTORIZA O EMPREGO DA ANALOGIA, DESDE QUE NÃO RESULTE NA EXIGÊNCIA DE TRIBUTO NÃO PREVISTO EM LEI.

EM RELAÇÃO À HIPÓTESE EM COMENTO, REPUTA-SE COMO CRITÉRIO IDÔNEO A SEGUINTE METODOLOGIA: O PERCENTUAL RESULTANTE DA DIVISÃO ENTRE O VALOR TOTAL DO CAMPO “SAÍDA NÃO TRIBUTADA” DO MÊS (EXCLUÍDAS AS SIMPLES

REMESSAS E AS SAÍDAS COM MANUTENÇÃO DE CRÉDITO) APRESENTADO NA DAPI E O VALOR TOTAL DO CAMPO “TOTAL DE SAÍDAS” DO MÊS APRESENTADO NA DAPI (EXCLUÍDOS OS RETORNOS DE SIMPLES REMESSAS) DEVE SER APLICADO SOBRE O TOTAL DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS ENTRADAS DE ENERGIA ELÉTRICA NO ESTABELECIMENTO, NO MESMO PERÍODO DE APURAÇÃO EM QUE SE REALIZA O CÁLCULO DO ESTORNO.” (GRIFOU-SE)

REFERIDO PROCEDIMENTO É, SEM DÚVIDA ALGUMA, TÉCNICO E IDÔNEO, UMA VEZ QUE BASEADO EM SIMPLES OPERAÇÕES ARITMÉTICAS E EM DADOS EXTRAÍDOS DA PRÓPRIA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE E DAS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA – CCEE.

[...]

POR FIM, RESTA ACRESCENTAR QUE, OBSERVADAS AS RETIFICAÇÕES DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, O FEITO FISCAL AFIGURA-SE CORRETO, SENDO LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS, CONSTITUÍDAS PELO ICMS APURADO, ACRESCIDO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NOS ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E DAS MULTAS ISOLADAS CAPITULADAS NOS ARTS. 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B” E 55, INCISO XXVIII DO MESMO DIPLOMA LEGAL ...”

De forma convergente, a Câmara *a quo*, apesar de não ter citado a Consulta de Contribuinte nº 317/2014 ou outra consulta específica, aprovou metodologia idêntica à utilizada na decisão indicada como paradigma, para fins de estorno de créditos de energia elétrica no caso concreto por ela analisado.

Tal afirmação poder ser verificada mediante simples leitura do recurso impetrado pelo Sujeito Passivo (resumidamente relatado anteriormente), assim como da própria decisão recorrida, onde se verifica que a metodologia utilizada para o estorno dos créditos promovido pelo Fisco se baseou, por analogia, na proporção entre as prestações não tributadas e as prestações totais, confira-se:

ACÓRDÃO Nº 23.585/20/1ª - (DECISÃO RECORRIDA)

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS INCIDENTE NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2015 A DEZEMBRO DE 2018, EM RAZÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DA ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA USADA NO ESTABELECIMENTO, SEM EFETUAR O ESTORNO DO CRÉDITO, PREVISTO NOS INCISOS I E IV DO ART. 71 DO RICMS/02, CONFORME DEMONSTRADO NOS ANEXOS 1 A 9 DO AUTO DE INFRAÇÃO.

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E A MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

ASSIM SENDO, PARA CÁLCULO DO FATOR A SER UTILIZADO NO ESTORNO DO CRÉDITO FORAM CONSIDERADOS NO DENOMINADOR O TOTAL DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO DO PERÍODO, TRIBUTADOS OU NÃO, EXCLUÍDOS OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO NA MODALIDADE TV POR ASSINATURA, BANDA LARGA (VIRTUAL) E OS SERVIÇOS OU PARCELAS COBRADAS DOS USUÁRIOS QUE NÃO POSSAM SER ENQUADRADAS COMO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, TAIS COMO: COBRANÇAS DE MULTAS E JUROS, COBRANÇAS DE TERCEIROS, SAÍDAS DE MERCADORIA, ETC.

NA COMPOSIÇÃO DO NUMERADOR FORAM CONSIDERADOS O TOTAL DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO ISENTAS, NÃO TRIBUTADAS OU REALIZADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, COM AS MESMAS EXCLUSÕES DO DENOMINADOR.

[...]

POR OUTRO LADO, A IMPUGNANTE ALEGA QUE A METODOLOGIA ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO PARA ESTORNO DA PARCELA DE ICMS INCIDENTE SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA “NA PROPORÇÃO DAS PRESTAÇÕES ISENTAS, NÃO TRIBUTADAS OU COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA SOBRE O TOTAL DAS PRESTAÇÕES EFETUADAS NO MESMO PERÍODO”, NÃO TEM PREVISÃO LEGAL E REGULAMENTAR.

ENTRETANTO, NÃO LHE CABE RAZÃO.

A METODOLOGIA ADOTADA PELO FISCO, COMO EXPOSTO NO RELATÓRIO FISCAL, TRATA-SE DA SIMPLES EQUAÇÃO:

NUMERADOR: TOTAL DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO ISENTAS, NÃO TRIBUTADAS OU REALIZADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

DENOMINADOR: TOTAL DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO DO PERÍODO, TRIBUTADOS OU NÃO.

O SIMPLES CÁLCULO ARITMÉTICO APURA A PROPORÇÃO DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÕES FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ESTADUAL EM RELAÇÃO AO TOTAL DAS PRESTAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO, RESULTANDO NO PERCENTUAL A SER APLICADO SOBRE O VALOR CREDITADO INTEGRALMENTE, PARA EFEITO DE ESTORNO DO CRÉDITO DO ICMS.

ISSO DE ACORDO COM AS DISPOSIÇÕES LEGAIS ACIMA TRANSCRITAS QUE VEDAM O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS DECORRENTE DA ENTRADA DE MERCADORIA QUE FOR OBJETO DE SAÍDA/PRESTAÇÃO SUBSEQUENTE ISENTA, NÃO TRIBUTADA OU REALIZADA COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

PORTANTO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL E REGULAMENTAR SOBRE O MÉTODO DE ESTORNO DA ENERGIA ELÉTRICA.

CABE DESTACAR QUE NO REFERIDO CÁLCULO FORAM EXCLUÍDOS OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO NA MODALIDADE TV

POR ASSINATURA, BANDA LARGA (VIRTUAL), EM FACE DA DECLARAÇÃO DA AUTUADA DE QUE NÃO SE APROPRIA DE CRÉDITOS DO ICMS CORRESPONDENTE A AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NAS REFERIDAS MODALIDADES DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

TAMBÉM FORAM EXCLUÍDAS AS PARCELAS COBRADAS DOS USUÁRIOS QUE NÃO SE ENQUADRAM COMO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, TAIS COMO: COBRANÇAS DE MULTAS E JUROS, COBRANÇAS DE TERCEIROS, SAÍDAS DE MERCADORIA, ETC.

PORTANTO, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E A MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO XXVI DO ART. 55 DO RICMS/02.

Assim, como já afirmado, inexiste a alegada divergência jurisprudencial, pois as decisões confrontadas convergem, ainda que por analogia, no que diz respeito à metodologia utilizada pelo Fisco para fins de estorno de créditos de energia elétrica, observadas as especificidades de cada processo.

#### **Da Conclusão Preliminar**

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

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Alice Gontijo Santos Teixeira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis (Revisor), Cindy Andrade Morais, Carlos Alberto Moreira Alves e Thiago Álvares Feital.

**Sala das Sessões, 12 de fevereiro de 2021.**

**Gislana da Silva Carlos  
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**

CS/D