

Acórdão: 24.088/22/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002074199-63
Impugnação: 40.010152828-13
Impugnante: Alcoa Alumínio S/A
IE: 518027950.00-03
Proc. S. Passivo: Fabiana Silva Bianucci/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. Evidenciado nos autos, o fornecimento de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal, sem promover o estorno dos créditos de ICMS destas mercadorias, não utilizadas no processo de industrialização, sendo exigido o ICMS estornado, a Multa de Revalidação (MR) nos termos do art. 56, inciso II e a Multa Isolada (MI) nos termos do art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA. Constatado, por meio de levantamento quantitativo, que a Autuada promoveu entrada de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal, sendo exigido o ICMS, a Multa de Revalidação (MR) nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada (MI) nos termos do art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal. **Infração caracterizada.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, por meio da realização de levantamento quantitativo de energia elétrica, consistente na verificação das entradas, saídas e consumo, nos exercícios de 2017 a 2020, de que a Contribuinte:

a) promoveu entrada de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal, sendo exigido o ICMS, a Multa de Revalidação (MR) nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada (MI) nos termos do art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal;

b) e, ainda, forneceu energia elétrica desacobertada de documentação fiscal, sem promover o estorno dos créditos de ICMS destas mercadorias não utilizadas no processo de industrialização, sendo exigido o ICMS estornado, a Multa de Revalidação (MR) nos termos do art. 56, inciso II e a Multa Isolada (MI) nos termos do art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 29/54, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 122/145.

Na sessão do dia 22/02/22, a Câmara de Julgamento, à unanimidade, deferiu o requerimento do patrono da Autuada, de adiamento do julgamento, marcando-se extrapauta para o dia 16/03/22, nos termos do art. 58 do Regimento Interno do CCMG.

A deliberação acima foi comunicada, também, na sessão realizada em 15/03/22 (pauta original do presente PTA), que foi assistida, pela Fazenda Pública Estadual, pelo Dr. Eder Sousa.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de págs. 53/54.

Por sua vez, a Fiscalização respondeu a cada um deles, da seguinte forma:

1. Da base de cálculo considerada foram abatidos os valores referentes a pagamentos não vinculados a energia elétrica, tais como os referentes a juros e multas, além de outras parcelas decorrentes de atraso na liquidação e, também, as parcelas referentes à energia fornecida pelo próprio agente ou empresa da qual ele faça parte?

Resposta: A exação refere-se a levantamento quantitativo e não análise de contabilização das sobras e déficits do MCP da CCEE, não havendo que se falar em levantamento da base de cálculo.

2. Foram abatidas as parcelas referentes à liquidação postergada ou inadimplência e depois efetivada por outros agentes?

Resposta: Idem.

3. Foi feito o rateio proporcional por ponto de utilização de outros estabelecimentos (filiais) nos termos do art. 53-F, § 4º, inciso II, do Anexo IX do RICMS/02, cujo acerto na CCEE era feito de forma cumulativa?

Resposta: A exação refere-se a levantamento quantitativo e não análise de contabilização das sobras e déficits do MCP da CCEE. Ressalta-se ainda que para o agente ALCOA – CNPJ 23637697000101, perfil de agente ALCOA, Classe do perfil AUTOPRODUTOR, existem três pontos de consumo, incluindo o estabelecimento da Autuada, pelo que na contabilização do Balanço Energético foi feito o rateio proporcional por ponto de consumo, obedecendo-se a proporção do consumo de cada estabelecimento sobre a carga total do agente.

4. Foram abatidos os valores pagos e o valor das Notas Fiscais emitidas nos termos da denúncia espontânea em datas posteriores à sua apresentação, mas mediante utilização dos critérios nela descritos?

Resposta: A exação refere-se a levantamento quantitativo e não análise de contabilização das sobras e déficits do MCP da CCEE, não havendo que se falar em abatimento de valores de notas fiscais emitidas.

5. Foi realizada verificação fiscal analítica considerando os lançamentos objeto desta impugnação na escrita fiscal da Impugnante, considerando os impactos de eventuais débitos ou estornos de créditos no ICMS final devido ou no saldo credor de ICMS a cada período de apuração?

Resposta: O art. 3º do Decreto nº 46698 de 31/12/14 deu nova redação ao art. 195 do RICMS-Decreto nº 43.080 de 13/12/02, com vigência a partir de 01/01/15 nos termos do art. 4º do mesmo Decreto, extinguindo o procedimento denominado recomposição da conta gráfica, sendo desnecessária a verificação analítica para ver os efeitos desta exação na escrita fiscal da Autuada.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se

no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme acima relatado, a autuação versa sobre a constatação, por meio da realização de levantamento quantitativo de energia elétrica, consistente na verificação das entradas, saídas e consumo, nos exercícios de 2017 a 2020, de que a Contribuinte:

a) promoveu entrada de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal, sendo exigido o ICMS, a Multa de Revalidação (MR) nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada (MI) nos termos do art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal;

b) forneceu energia elétrica desacobertada de documentação fiscal, sem promover o estorno dos créditos de ICMS dessas mercadorias não utilizadas no processo de industrialização, sendo exigido o ICMS estornado, a Multa de Revalidação (MR) nos termos do art. 56, inciso II e a Multa Isolada (MI) nos termos do art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Informa a Fiscalização, primeiramente, que as atividades fiscais com a Contribuinte iniciaram-se em 26/03/21, com a Intimação nº 001/2021 para a apresentação dos documentos fiscais relacionados as operações com energia elétrica do período de 01/2017 a 12/2020 e seguiram-se várias reuniões e solicitação para a apresentação dos documentos faltantes. Na sequência, foi lavrado o AIAF 10.000039320.50, do qual foi o Contribuinte notificado em 20/07/21, culminando com a lavratura do presente Auto de Infração.

Importante ainda salientar que a Autuada encontrava-se cadastrada como agente na CCEE e, em dezembro/2020, tinha cinco perfis distintos, conforme relatório “CFZ001 - Liquidação no MCP” do arquivo “Rel CONFAZ_2017a2020” anexo ao Auto de Infração.

Entretanto, para o perfil ALCOA cadastrado na classe de perfil de AUTOPRODUTOR, ao qual está vinculado o estabelecimento da Autuada (Ativo 71), no período de 01/2017 a 03/2020, existem mais dois pontos de consumo de propriedade da Autuada, localizados no estado do Maranhão (Ativos 70612 e 70615), conforme relatório “CFZ004 – Consumo” do arquivo “Rel CONFAZ_2017a2020” anexo ao Auto de Infração.

Em janeiro/2017, a Autuada participou no consumo do perfil ALCOA com 61,15% ou 6.421,301 MWh, de um consumo total de 10.501,371 MWh.

Já para o período de 04/2020 a 12/2020, houve a desvinculação do ativo 70615, passando o perfil ALCOA a conter apenas dois pontos de consumo, conforme relatório “CFZ004 – Consumo” do arquivo “Rel CONFAZ_2017a2020” anexo ao Auto de Infração.

Da análise do relatório “CFZ003 – Contabilização” do arquivo “Rel CONFAZ_2017a2020”, anexo ao Auto de Infração, verifica-se que no mês de janeiro/2017, o perfil ALCOA, ao qual a Autuada participa, registrou um consumo de 10.501,371 MWh, contra uma contratação de compra de 287.709,350 MWh, além de contratação de venda de 273.814,329 Mwh.

As altas quantidades comercializadas, frente ao consumo da Autuada, se repetem em todos os meses, sendo importante destacar que a grande parte comercializada, não foi no estabelecimento autuado.

O volume comercializado também demonstra que muito embora a Autuada esteja modelada como AUTOPRODUTORA, em razão de ter estabelecimentos geradores, também comercializa grande volume de energia elétrica, caracterizando outra atividade, além de sua atividade principal, que é a *produção de alumínio e suas ligas em formas primárias* – CNAE 2441-5/01.

Conforme planilha “Anexo XI – Lev_Quant” do arquivo “Lev Quant_ALCOA”, anexo ao Auto de Infração, verifica-se que no mês de janeiro/2017, a Autuada adquiriu apenas 6.056,16 MWh, não havendo emissão de NFe de saídas e conforme coluna “Contabilização” da mesma planilha, disponibilizou no MCP da CCEE, 2.075,124 MWh de energia elétrica, que corresponde a sua participação no rateio do balanço energético do agente.

Esclareça-se que a planilha “Anexo III-Contabilização Carga” do arquivo “Lev Quant_ALCOA”, anexo ao Auto de Infração, demonstra o rateio do Balanço Energético do agente, proporcional ao consumo da Autuada e a título de exemplo, no mês de janeiro/2017, o Balanço Energético do agente somou 3.393,650 MWh positivos, os quais foram liquidados no MCP da CCEE, tendo a Autuada participado nesta liquidação com o mesmo percentual de sua participação no consumo do mês, ou seja, 61,15% que equivale a 2.075,124 MWh.

Ressalte-se que a metodologia utilizada pelo Fisco nesta auditoria, encontra-se devidamente esclarecida no item “7.2. Técnica Fiscal de Auditoria” do “Relatório de Auto de Infração”, nos seguintes termos:

7.2. Técnica Fiscal de Auditoria:

O crédito tributário se encontra demonstrado no arquivo “Lev Quant_ALCOA” que contém doze anexos numerados de I a XII.

A partir dos relatórios CONFAZ fornecidos ao Fisco pela CCEE: “CFZ003 Contabilização” e “CFZ004 Consumo” elaboramos as planilhas “Anexo I - CFZ003 Contabilização” e “Anexo II - CFZ004 Consumo”, e a partir destas elaboramos a planilha “Anexo III - Contabilização Carga”.

A partir do relatório CONFAZ “CFZ007 - Contratos” fornecidos ao Fisco pela CCEE, elaboramos as planilhas “Anexo IV - Contratos Compra”, “Anexo V - Entrada PROINFA” e “Anexo VI - Contratos Venda”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Através dos arquivos eletrônicos das NFe "Notas Fiscais eletrônicas" do período de 01/01/2017 a 31/12/2020 extraímos as NFe de aquisições de energia elétrica do autuado, e através do aplicativo Auditor Eletrônico verificamos a escrituração dos referidos documentos fiscais nos arquivos da EFD apresentados, elaborando a planilha "Anexo VII - NF-e Em_Fornecedor".

Através dos arquivos das NFe "Notas Fiscais Eletrônicas", do período de 01/01/2017 a 31/12/2020 constatamos a existência de NFe emitidas em operações de saídas de energia elétrica pelo, e através do aplicativo Auditor Eletrônico verificamos a escrituração dos referidos documentos fiscais nos arquivos da EFD apresentados, elaborando a planilha "Anexo VIII- NF-e Em_Carga".

Através da planilha "Anexo VII - NF-e Em_Fornecedor", elaboramos a planilha "Anexo IX - Preço Médio".

A planilha "X-PLD" contém o Preço de Liquidação das Diferenças Médio do Submercado Sudeste/Centro Oeste mensal.

A planilha "XI - Lev Quant" contém o levantamento quantitativo, elaborado a partir das planilhas anteriores, conforme a seguinte legenda de suas colunas:

A - Mês da Competencia,

B - CNPJ da carga,

C - Quantidade mensal de energia elétrica constante das NF de entrada de terceiros da planilha "Anexo VII - NF-e Em_Fornecedor",

D - Total mensal das entradas do PROINFA, conforme planilha "Anexo V - Entrada PROINFA",

E - Balanço Energético demonstrado na planilha "Anexo III-Contabilização Carga",

F - Quantidade mensal de energia elétrica constante das NF de saída relacionadas na planilha "Anexo VIII - NF-e Emissão Carga",

G - Consumo mensal conforme planilha "Anexo II - CFZ004 Consumo",

H - Saldo final ou diferença apurado pela formula: $[(Entradas + PROINFA + (Contabilização \times -1)) - (Saídas + Consumo)]$,

I - Percentual limite de estorno para os saldos positivos, indica a existência de entradas de mercadorias de terceiros para suportar o estorno. Sempre que a quantidade das entradas de terceiros for superior a diferença positiva, o percentual será 100%,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

J - Preço médio apurado a partir das Nfe de aquisição pela média simples (Somatório do valor total das NF de aquisição do mês / Somatório das quantidades das NF de aquisição do mês)

K - Preço ao PLD, utilizado quando não há aquisições no mês,

L - Alíquota do ICMS

M - Operações com saldo devedor = Entrada Desacobertada

N - ICMS sobre as Entradas Desacobertadas

O - Operações com saldo credor,

P - Percentual das aquisições Tributadas de Energia Elétrica, conforme coluna "z" da planilha "Anexo VII - NF-e Em_Fornecedor",

Q - Percentual de energia elétrica utilizada na produção, segundo Laudo Técnico,

R - BC Saldo Credor Corrigido, valor constante da coluna "O" com a aplicação dos percentuais estabelecidos nas colunas "P" e "Q"

S - ICMS aproveitamento indevido, ICMS a estornar.

O "Anexo XII - Cred_Trib" contém o resumo do crédito tributário.

O Auto de Infração refere-se a levantamento quantitativo de energia elétrica, sabendo-se que a técnica do levantamento quantitativo é comumente utilizada nas auditorias realizadas pelo Fisco, estando devidamente prevista nos incisos II, III e IV, todos do art. 194 do RICMS/02 – Decreto nº 43.080 de 13/12/02:

RICMS/02 – Decreto nº 43.080 de 13/12/02

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

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

Ademais, no presente lançamento, valeu o Fisco, também, do inciso I do art. 194 acima citado, concomitante com o art. 196, todos do RICMS/02, no que se refere a análise da escrita comercial e fiscal e documentos subsidiários fornecidos pela CCEE.

Portanto, diferentemente da tese de defesa, a autuação em análise não tem por objeto a cobrança de ICMS sobre as liquidações financeiras realizadas junto ao MCP-Mercado de Curto Prazo da CCEE-Câmara de Comercialização de Energia Elétrica.

As obrigações tributárias concernentes às perdas e sobras do Mercado de Curto Prazo da CCEE encontram-se inseridas no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 e, também, na Resolução nº 4.956/16, sabendo-se que tais dispositivos sequer foram citados dentre aqueles infringidos e constantes do Relatório do Auto de Infração.

Dessa forma, a Impugnante se equivoca em sua defesa.

Contudo, apenas para contextualizar e considerando que a parcela denominada “Contabilização” constante da coluna “E” da planilha “Anexo XI - Lev_Quant” do arquivo “Lev_Quant_Alcoa”, contém o resultado do Balanço Energético do perfil ALCOA da classe de perfil AUTOPRODUTOR, devidamente demonstrado na planilha “Anexo III – Contabilização Carga” do mesmo arquivo, cumpre esclarecer sobre as operações do MCP da CCEE.

Merece acolhida as lições trazidas pela Impugnante em relação a Resolução ANEEL-Agência Nacional de Energia Elétrica nº 102/2002 e Decreto nº 5.177/04, especialmente no que concerne as atribuições da CCEE de contabilização dos montantes de energia elétrica comercializados no MCP da CCEE, sabendo-se que no MCP são contabilizadas as diferenças entre os montantes contratados pelos agentes e os montantes gerados e consumidos.

Da mesma forma, as operações no MCP da CCEE ocorrem com contratos multilaterais, sem indicação de parte e contraparte, eis que quando ocorre déficit de energia (contratos de compra menores do que o consumo), o agente é suprido pelo MCP. Igualmente, quando ocorre sobras (contratos de compra superiores ao consumo), o agente a disponibiliza no MCP da CCEE.

Destaca-se que as liquidações da CCEE (saldo devedor ou credor) ocorrem mensalmente, sendo liquidadas geralmente no segundo mês após o consumo.

No ACL, as relações comerciais ocorrem por meio de contratos de compra e venda livremente negociados pelas partes, não participando a CCEE da liquidação destes contratos. Portanto, o papel do MCP da CCEE é justamente viabilizar o mercado livre de energia elétrica, para tanto, controlando o fluxo dos contratos, consumo e geração, apurando-se as diferenças positivas ou negativas que serão objeto de contabilização e liquidação na CCEE.

Entretanto, equivoca-se a Impugnante quando afirma que o Convênio ICMS nº 15/07, que dispõe sobre o cumprimento de obrigações tributárias em operações com energia elétrica, inclusive aquelas cuja liquidação financeira ocorra no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, estaria fora do campo de incidência do ICMS.

O ICMS incide sobre a circulação de mercadorias, inclusive de energia elétrica, fato não questionado pela Impugnante. Com relação às operações relativas as sobras e déficits contabilizadas e liquidadas junto ao MCP da CCEE, verifica-se que se tratam de operações de circulação de energia elétrica, independente se são operações de compra e venda ou cessões de direitos, eis que houve a circulação da mercadoria.

Muito embora a CCEE exerça o papel de intermediária na comercialização das sobras e déficits de energia elétrica, diferenças essas resultantes da comparação da

contratação de compra, frente ao consumo comercializados no ACL, mesmo que mediante contratos multilaterais, ainda assim ocorreu o suprimento de energia ao agente ou disponibilização de energia pelo agente ao MCP da CCEE, ainda que não seja possível identificar a origem da mercadoria.

Aliás, a alínea “b” do inciso I da Clausula Terceira do Convênio ICMS nº 15/07, determina que tais suprimentos ou disponibilizações de energia – posição devedora ou credora do agente, devam ser rateadas proporcionalmente ao consumo de cada carga e foi exatamente o que fez o Fisco, conforme demonstrado no “Anexo III – Contabilização Carga” do arquivo “Lev Quant_ALCOA”.

Também não merece acolhida a afirmativa da Defesa, no sentido de que o ICMS do consumo de energia elétrica já foi pago e nova tributação no MCP da CCEE configura *bis in idem*.

Ora, se o agente apresenta déficit junto ao MCP da CCEE, significa que a quantidade de energia elétrica contratada foi inferior a seu consumo. Entretanto, a contratação de energia elétrica por si só não está sujeita ao ICMS, mas sim o consumo de energia elétrica. A emissão dos documentos fiscais relativos ao fornecimento de energia elétrica ocorre no mês seguinte ao consumo, tendo o adquirente o tempo de sobra para medi-lo e solicitar a emissão de documento fiscal ao seu fornecedor e, somente *a posteriori*, ocorrerá a contabilização e a liquidação das operações do MCP da CCEE.

Portanto, se o agente ficou com déficit junto ao MCP da CCEE, nos termos da alínea “b” do inciso II da Clausula Primeira do Convênio ICMS nº 15/07, deverá emitir NF pela entrada da energia elétrica, observando-se a Clausula Terceira do mesmo diploma legal que determina inclusive o destaque do ICMS nesta NF, *in verbis*:

CONVÊNIO ICMS nº 15, DE 30 DE MARÇO DE 2007

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

(...)

II - relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e às apurações e liquidações do MCS D, o agente emitirá nota fiscal, modelo 55, ou, na hipótese de dispensa da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, deverá requerer a emissão de nota fiscal avulsa, relativamente às diferenças apuradas:

a) pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, ou de fornecedora relativo ao MCS D;

b) pela entrada de energia elétrica, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, ou de empresa distribuidora suprida pelo MCS D.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula segunda Na hipótese do inciso II da cláusula primeira:

I - para determinação da posição credora ou devedora, relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo ou liquidações do MCS D, deve ser observado o valor final da contabilização da CCEE por perfil do agente e excluídas as parcelas relativas aos ajustes de inadimplência, já tributados em liquidações anteriores, bem como os respectivos juros e multa moratórios lançados no processo de contabilização e liquidação financeira;

(...)

Cláusula terceira Cada estabelecimento ou domicílio do agente que se enquadrar no caso do inciso II, "b", da cláusula primeira, quando for responsável pelo pagamento do imposto 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 obtido considerando a regra do inciso I da cláusula segunda, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

b) em caso de haver mais de um estabelecimento por perfil, observar o rateio da base de cálculo proporcional ao consumo verificado em cada ponto de consumo associado ao perfil;

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

d) destacar o ICMS;

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

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

As disposições da alínea "b" do inciso I da Clausula Terceira do referido Convênio estabelece que, quando houver mais de um estabelecimento por perfil, a base de cálculo será proporcional ao consumo verificado em cada ponto de consumo associado ao o perfil.

Noutro giro, se o agente apresenta sobra no MCP da CCEE, significa que a quantidade de energia elétrica contratada foi superior ao seu consumo, isto após a contratação em mês anterior a X0, o consumo no mês X0, a emissão da NF no mês X1 e a liquidação no MCP no mês X2. Ou seja, a sobra verificada no MCP da CCEE ocorre após a contratação, o consumo e a emissão dos documentos fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, se o contribuinte adquiriu mais energia do que aquela consumida no mês X0, tem-se então sobra de energia. Tal sobra foi disponibilizada no MCP da CCEE e foi transferida a terceiros, e ainda que não haja identificação deste terceiro, representou uma saída de energia elétrica.

Essa sobra representa uma saída sem identificação do recebedor, sem a emissão de documentos fiscais e, portanto, sem tributação. Contudo, as aquisições da energia, inclusive desta sobra, foram anteriormente tributadas, sendo necessário efetuar o estorno dos créditos respectivos, visto que ela não foi utilizada no processo de produção, conforme regulamentado no art. 3º na Resolução SEF nº 4956/16, *in verbis*:

RESOLUÇÃO nº 4.956 DE 13 DE DEZEMBRO DE 2016

Art. 3º - Na hipótese do perfil de agente apresentar posição credora e o seu Balanço Energético apresentar valor positivo, caracterizando disponibilização de energia elétrica para o mercado, todos os estabelecimentos a ele associados deverão:

I - estornar o valor correspondente à aplicação do Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido, a que se refere o § 2º, sobre o crédito do imposto apropriado, relativo às entradas de energia elétrica no estabelecimento, no período de referência da liquidação financeira;

II - recolher o valor correspondente à aplicação do Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido, a que se refere o § 2º, sobre o valor do imposto diferido na operação anterior, relativo às entradas de energia elétrica no estabelecimento, no período de referência da liquidação financeira.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, considera-se Balanço Energético o resultado, em quantidade de energia elétrica, no período de referência da liquidação financeira, das operações de compra, venda, geração e consumo de energia elétrica do perfil de agente, cujo valor será apurado da seguinte forma:

$$BE = TGG + MRE - TGGC - TRC - CVT + CCT$$

onde:

I - BE é o Balanço Energético;

II - TGG é a geração total;

III - MRE é a consolidação do Mecanismo de Realocação de Energia;

IV - TGGC é o consumo da geração;

V - TRC é o consumo total;

VI - CVT são os contratos de venda total;

VII - CCT são os contratos de compra total.

(1) § 2º - Para efeito do disposto neste artigo, considera-se Índice de Estorno e Recolhimento de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Imposto Diferido o resultado positivo da divisão do valor obtido no Balanço Energético pela quantidade total de energia elétrica adquirida mediante contratos registrados na CCEE pelo perfil de agente no período.

Além do custo da energia elétrica disponibilizada ou adquirida do MCP da CCEE, que nada mais é do que o resultado do Balanço Energético (que é valorado ao preço do PLD-Preço de Liquidação das Diferenças), são incluídos no valor da liquidação, outras despesas e encargos do SIN-Sistema interligado Nacional; o rateio dos valores devidos pelos inadimplentes junto a CCEE; além de ocorrem outros créditos advindos das negociações na CCEE.

Desse modo, o inciso I da Clausula Segunda do Convênio ICMS nº 15/07, determina, como base de cálculo, “o valor final da contabilização da CCEE por perfil do agente e excluídas as parcelas relativas aos ajustes de inadimplência, já tributados em liquidações anteriores, bem como os respectivos juros e multa moratórios lançados no processo de contabilização e liquidação financeira”.

De fato, como afirmado pela própria Impugnante, há a sua participação em outros empreendimentos para a geração de energia elétrica:

- a) Consórcio Machadinho, o qual detém 25,74% de participação;
- b) Barra Grande S/A, o qual participa com 42,17%;
- c) Estreito Energia S/A (99,9% da Alcoa), que participa do Consórcio Estreito Energia (CESTE), com 25,49%, e;
- d) Serra do Facão Energia S/A (SEFAC), o qual participa com 34,97%.

Correta, também, a afirmativa de que a liquidação financeira da CCEE considera os contratos de compra e os consumos nas diversas unidades da Federação, além de toda a energia que a Autuada coloca no sistema, incluídos os encargos setoriais específicos, mas tais assertivas não comprovam que a tributação do resultado final da liquidação financeira extrapola a competência estadual de tributar as operações com energia elétrica.

Nos termos do art. 50 da Parte Geral do RICMS/02, integram a base de cálculo do ICMS todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa. Entretanto, a Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 15/07, excetuou da base de cálculo, as parcelas relativas aos ajustes de inadimplência, já tributados em liquidações anteriores, bem como os respectivos juros e multa moratórios lançados no processo de contabilização e liquidação financeira.

Importante ainda ressaltar, que a mesma Cláusula Segunda define que, para determinação da posição credora ou devedora, deve ser observado o valor final da contabilização da CCEE por PERFIL DO AGENTE.

Dessa forma, ainda que a Impugnante tenha outros empreendimentos de geração de energia elétrica, o valor a ser considerado para fins de cumprimento da legislação estadual, compreende apenas o valor da liquidação do agente ALCOA para o

perfil ALCOA da classe de perfil AUTOPRODUTOR, a qual possui três pontos de consumo modelados, não estando modelado, neste perfil, nenhum estabelecimento gerador de energia elétrica. Aliás o relatório “CFZ006 – Geração” do arquivo “Rel CONFAZ_2017a2020” não contém nenhuma geração de energia elétrica para este perfil de agente.

Sendo assim, ainda que a Impugnante tenha comercialização de energia elétrica em diversas unidades da Federação, tais operações não estão sendo objeto de tributação pelo ICMS em Minas Gerais, eis que este lançamento se ateve apenas ao percentual de participação da Autuada no agente ALCOA do perfil ALCOA da classe de perfil AUTOPRODUTOR.

A metodologia adotada pela Impugnante consiste em adotar um consumo estimado, adquirir a energia elétrica tributada e do batimento - consumo x aquisição -, chega-se a um resultado de liquidação financeira, que gera estorno ou pagamento. E após dois meses, a partir do resultado da liquidação financeira, faz nova verificação e havendo a necessidade de complementar o recolhimento do ICMS ou o estorno de créditos, assim o faz, para que não tenha nada a ser liquidado financeiramente na CCEE.

Assim, quando a Autuada alega que as notas fiscais e os pagamentos não foram considerados no levantamento fiscal, devem ser destacados os seguintes pontos:

- em primeiro lugar, a obrigatoriedade de contabilização das perdas e sobras advindas do batimento do consumo x aquisição, deve ser efetuado após a liquidação financeira da CCEE, o que geralmente ocorre após o segundo mês após o consumo;

- em segundo lugar, não há necessidade de se fazer complementos de ICMS ou de estornos em uma nova verificação, eis que o pagamento do ICMS relativo as liquidações do MCP da CCEE devem ocorrer até o último dia do mês de emissão da nota de liquidação financeira pela CCEE, nos termos do inciso XVI do art. 85 da Parte Geral do RICMS/02;

- em terceiro lugar, ainda que Autuada faça complementos de ICMS relativos as liquidações do MCP da CCEE, não poderá fazê-lo com o objetivo de não ter nada a ser liquidado financeiramente na CCEE, eis que não se confunde a liquidação da CCEE com as obrigações tributárias devidas ao estado de Minas Gerais;

- em quarto lugar, não foram analisadas as NFs emitidas para a posição credora ou devedora no MCP da CCEE, tendo em vista que não foi realizada a análise da respectiva contabilização das sobras e déficits. Além disso, as informações disponíveis, da CCEE, permitem aferir com precisão o resultado do Balanço Energético para o perfil do agente, conforme planilha “Anexo III-Contabilização Carga” do arquivo “Lev Quant_ALCOA”, anexo ao Auto de Infração, onde estão demonstrados, além do Balanço Energético, o rateio deste na proporção do consumo de cada carga sobre o Balanço Energético do agente, nos termos da alínea “b” do inciso I da Cláusula Terceira do Convenio ICMS nº 15/07.

Relativamente às afirmativas sobre a IN nº 003/2009, note-se que o AI não menciona o referido dispositivo legal, até porque, tal norma deve ser aplicada às

operações ocorridas até o exercício de 2016, eis que, a partir de 2017, entrou em vigor a Resolução nº 4.956/16.

Com relação à denúncia espontânea apresentada em 29/04/11, sob protocolo nº 4114 da AF/Poços de Caldas, cópia anexa, verifica-se que referem-se às operações do MCP da CCEE realizadas no período de 03/2008 a 12/2010, quando vigorava a IN nº 003/2009 e contém os procedimentos adotados pela Autuada em cumprimento a contabilização das sobras e déficits do MCP da CCEE, descrevendo os seguintes passos:

1. Levantamento das entradas de energia elétrica no estabelecimento da Autuada e que foram fornecidas pela UHE Machadinho, PROINFA e aquisições dos fornecedores;
2. Levantamento do consumo do estabelecimento;
3. Comparação entre a energia adquirida com a energia consumida. No caso de consumo a maior, entendeu como posição devedora na CCEE e em caso de consumo a menor ou sobra de energia, posição credora na CCEE;
4. Nas diferenças apuradas no item 3, aplicou o PLD que considerou como base de cálculo da liquidação financeira do MCP da CCEE;
5. Para saldos devedores encontrados no item 3, aplicou a alíquota do ICMS por dentro, encontrando-se a base de cálculo da entrada;
6. Inclusão dos valores das liquidações financeira encontradas nos itens 4 e 5 na conta gráfica, a partir dos levantamentos de VFA-Verificação Fiscal Analítica apresentados nos AI 01.000168251-69 para o período de 01/2008 a 02/2008 e no AI 01.000168226-62 para os períodos de 03/2008 a 12/2010;
7. Aplicação da alíquota correspondente no caso de posição devedora ou aplicação do índice de estorno de crédito no caso de posição credora;
8. Emissão de NFe para posição devedora e credora segundo as bases de cálculo encontradas;
9. Para a posição credora extemporânea, aplicou multas e juros moratórios;
10. Com relação aos estornos de créditos da posição credora, fez a recomposição da conta gráfica e quando encontrou saldo devedor, efetuou o recolhimento do ICMS com as penalidades cabíveis.

E ainda esclareceu, na referida denúncia, que é Autoprodutora junto a CCEE, estando autorizada a comercializar, não só a energia por si gerada, mas também a energia decorrente de sobras contratuais ou aquisições de energia não consumidas.

Citou também o item 10.9.1 do Procedimento de Comercialização de Energia editado pela CCEE, afirmando que este fora alterado em função da Resolução ANEEL nº 341/08, segundo o qual os agentes pertencentes a classe de Autoprodução deveriam, a partir de então, registrar os contratos de venda de energia elétrica somente no perfil de geração e que em razão disso ficara prejudicada a aplicação da norma prevista no art. 1º da IN SUTRI nº 003/09, que prescreve, para a determinação da

posição credora ou devedora do agente junto ao MCP da CCEE, que fosse observado apenas o perfil de consumo.

Na citada denúncia espontânea, conclui que para a apuração das sobras e déficits no MCP da CCEE, deveria ser considerado os contratos de venda e que desconsiderar tais vendas dos contratos bilaterais, importaria em bitributar a operação, requerendo a inaplicabilidade do parágrafo 1º da IN 003/09.

Pois bem. Com relação aos efeitos da denúncia apresentada, cabem as seguintes considerações:

- que já surtiu seus efeitos para o período denunciado e por outro lado, a legislação em que se baseia – IN nº 003/09 foi revogada a partir de 31/12/16, estando em vigor, a partir de 01/01/17, a Resolução nº 4.956/16;

- que é obrigação de qualquer contribuinte acompanhar as alterações na legislação (princípio da publicidade), pois a referida IN fora revogada com a edição de novo dispositivo, no caso, a Resolução nº 4.956/16, que versou diferentemente sobre o assunto.

Cabe destacar, ainda, em relação à denúncia espontânea realizada, que esta foi formalizada em 2011 e naquela data, a legislação tributária pertinente já dispunha, claramente, sobre os procedimentos a serem observados para a apuração do ICMS, em relação à matéria, objeto da denúncia.

O fato de não haver manifestação expressa da Fiscalização, relativamente à referida denúncia espontânea, no prazo de 5 (cinco) anos, apenas homologa, de forma tácita, o procedimento nela descrito, em relação ao período denunciado.

Portanto, relativamente aos exercícios constantes da denúncia espontânea, não há como se exigir qualquer complemento do tributo e/ou multa, o que, de fato, não ocorreu.

Todavia, o Contribuinte não estaria “autorizado” a perpetuar a infração por exercícios seguintes, até que a autoridade administrativa se manifestasse de forma contrária.

Além do mais, não se trata, de forma alguma, de práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, a merecer a exclusão de penalidades e de juros.

Nesse sentido, importante ressaltar que as referidas “práticas reiteradas”, jamais podem ser contrárias às disposições normativas e seriam, portanto, meramente interpretativas.

Referem-se, assim, a “usos e costumes” adotados iterativamente pela Administração, ou seja, uma “praxe administrativa”, o que, definitivamente, não é o caso em questão.

Concluindo, não se pode admitir que o silêncio da Administração em relação à denúncia espontânea, a qual tratava de conduta praticada pelo Contribuinte, em flagrante arrepio da legislação, seja interpretado como uso e costume ou prática

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reiterada da Administração, a possibilitar o afastamento da cobrança de penalidades e juros, por consequência de seu procedimento equivocado.

Por fim, as questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante, não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/08, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Milton Cláudio Amorim Rebouças e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 16 de março de 2022.

**Cindy Andrade Morais
Presidente / Relatora**

D