

Acórdão: 24.530/23/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001932546-28  
Impugnação: 40.010154866-99  
Impugnante: Ligas de Alumínio Sa Liasa  
IE: 512023299.00-20  
Proc. S. Passivo: Janaina Diniz Ferreira de Andrade Martins/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - ENERGIA ELÉTRICA.** Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST em aquisições interestaduais de energia elétrica não utilizada no estabelecimento da Autuada, em inobservância à decisão judicial transitada em julgado que autorizou a destinatária mineira a receber sem destaque e recolhimento apenas a energia elétrica efetivamente consumida no seu estabelecimento. Infração caracterizada nos termos dos arts. 67, 68 e 69 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 c/c art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. No entanto, exclui-se do lançamento as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação sobre as quantidades de energia elétrica efetivamente consumidas no Estabelecimento Autuado.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, nas competências novembro e dezembro de 2017, março, abril, junho e agosto de 2019 e outubro de 2019 a outubro de 2020, de falta de recolhimento de ICMS/ST devido nas entradas interestaduais de energia elétrica destinadas a consumo do estabelecimento.

A Autuada possui decisão judicial transitada em julgado que lhe permite destacar e recolher ICMS somente em relação à energia elétrica (EE) efetivamente consumida. No entanto, nas competências incluídas no lançamento, o Fisco apurou que a quantidade de EE adquirida sem ICMS/ST foi superior à quantidade consumida no estabelecimento, de forma que houve falta de recolhimento do imposto incidente sobre essa parcela que superou o consumo.

Como não houve retenção/recolhimento do ICMS/ST pelos remetentes em relação a esse excesso (para atender à decisão judicial), caberia à Autuada realizar o recolhimento do imposto, nos termos do art. 68 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 c/c art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75, o que não foi observado.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro do art. 56, inciso II, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 209/225, acompanhada dos documentos de págs. 226/335.

Afirma, em apertada síntese, o que segue.

- a cobrança de ICMS/ST implementada pela Fiscalização não possui lastro legal, por ausência de previsão expressa para tributação nos moldes indicados no lançamento. Acrescenta que dentro da CCEE, as sobras identificadas no balanço energético são liquidadas no Mercado de Curto Prazo (MCP), representando nada mais do que energia não consumida;

- conforme decidido pelo STF no RE nº 593.824 e decisão transitada em julgado obtida pela empresa no processo nos autos nº 2953704-03.2013.8.13.0024, não há incidência de ICMS sobre a demanda contratada que não foi utilizada (o que inclui energia liquidada no MCP da CCEE). Conclui que a liquidação das sobras no MCP da CCEE não é fato gerador de ICMS;

- quando adquiriu energia elétrica e a consumiu, todas as notas fiscais aplicáveis foram emitidas, tendo o fornecedor atuado como substituto tributário, com os devidos recolhimentos de ICMS ao estado de destino da mercadoria (MG), razão pela qual não há que se falar em falta de recolhimento de ICMS/ST. Conclui que é impossível cobrar ICMS/ST sem a ocorrência de fato gerador;

- há incorreções na planilha da Fiscalização no que tange aos valores e quantidades de compra e de cessão de energia elétrica em contratos bilaterais, conforme se demonstra por meio da planilha “Doc. 04”, anexa à impugnação;

- para identificar a parcela das entradas não tributadas que deveria ter sido tributada, o Fisco deveria partir do total de energia elétrica adquirida e dele subtrair a quantidade consumida para, em seguida, comparar esse resultado diretamente com o total de entradas sem recolhimento de ICMS/ST. No entanto, optou por calcular a diferença entre a quantidade de energia faturada sem ICMS/ST e a quantidade de energia vendida/cedida bilateralmente, multiplicando o resultado dessa subtração pelo percentual consumido em relação ao total de energia adquirida no período, procedimento equivocado, que conduz a um resultado que não reflete a realidade;

- o lançamento do Fisco ignora o fato de que no MCP da CCEE, o consumo é aferido pela própria CCEE, não havendo como alterar esse valor por contas indiretas como pretende o Fisco. Acrescenta que se houver sobra de energia elétrica não consumida e não comercializada bilateralmente, ela necessariamente será liquidada via CCEE;

- a cobrança de ICMS, multas e juros em relação a suposto “valor ICMS devido” foi realizada com base em operações que não ensejam a incidência do tributo e em flagrante descumprimento da decisão obtida no Processo Judicial nº 2953704-03.2013.8.13.0024, razão pela qual o Auto de Infração (AI) deve ser cancelado;

- a emissão de notas fiscais para acobertar a liquidação na CCEE adota critério financeiro, com nota fiscal de entrada no caso de posição devedora e nota fiscal de saída para posição credora, ainda que o balanço energético aponte saída física de

energia em um mês devedor ou entrada física em um mês credor. Ao utilizar o critério físico para apurar a suposta infração, desconsiderando as notas fiscais já emitidas com base no critério financeiro, o Fisco estaria exigindo tributo em duplicidade, o que não é permitido pelo ordenamento jurídico;

- a multa de revalidação exigida tem natureza confiscatória e deve ser excluída ou pelo menos reduzida, visto que a Autuada não praticou qualquer conduta dolosa ou eivada de má-fé. Cita jurisprudências.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de págs. 336/361, refuta integralmente as alegações da Defesa. Requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 363/377, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, para excluir as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação sobre quantidades de energia elétrica efetivamente consumidas no Estabelecimento Autuado, conforme Anexo 1 do Parecer da Assessoria do CCMG.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CCMG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 5.589 de 08/07/22.

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

Preliminarmente, a Defesa alega que a cobrança de ICMS, multas e juros em relação a suposto “valor ICMS devido” foi realizada com base em operações que não ensejam a incidência do tributo e em flagrante descumprimento da decisão obtida no Processo Judicial nº 2953704-03.2013.8.13.0024, razão pela qual o AI deve ser cancelado.

No entanto, razão não lhe assiste.

Como destacado nos autos tanto pelo Fisco quanto pela própria Defesa, a Autuada possui decisão proferida no âmbito da Ação Declaratória c/c Repetição de Indébito nº 2953704-03.2013.8.13.0024 (“Anexo 8 – Cópia Decisão Liminar” – págs. 137/184 e “Doc. 03 – Certidão de trânsito em julgado” – págs. 250/251), a qual determinou que:

“...O ICMS INCIDENTE SOBRE AS FUTURAS OPERAÇÕES DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA SEJA DESTACADO EXCLUSIVAMENTE SOBRE AS PARCELAS DAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELA CONCESSIONÁRIA NO QUE DIZ RESPEITO À ENERGIA ELÉTRICA EFETIVAMENTE CONSUMIDA, SUSPENDENDO-SE A EXIGIBILIDADE DO TRIBUTO NO TOCANTE À ENERGIA ELÉTRICA NÃO CONSUMIDA”

Com base nessa decisão, a Autuada passou a demandar de seus fornecedores situados em outros estados que emitissem algumas das notas fiscais de

aquisição de energia elétrica sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST, tributo que, em regra, incidiria nessas operações.

Inclusive, a informação de que o ICMS/ST não foi destacado em função dessa decisão judicial chegou a constar do campo “Informações Complementares” de diversas dessas notas fiscais, como se pode ver, exemplificativamente, nos documentos de págs. 22, 23, 26, 29, 33, 34/36 e 40/49 dos autos.

Nesse contexto, o presente trabalho não pretende exigir ICMS sobre a energia elétrica não consumida no estabelecimento, mas sim sobre a parcela dessas entradas sem destaque do imposto que, porventura, tenha sido consumida no estabelecimento, visto que essa energia elétrica não é alcançada pela decisão judicial e está sujeita ao ICMS/ST quando da entrada da mercadoria no estabelecimento, exatamente como entendeu o Fisco ao realizar o lançamento.

Assim, o presente trabalho não está descumprindo a decisão judicial, mas sim implementando o seu conteúdo, razão pela qual o argumento deve ser afastado.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, nas competências novembro e dezembro de 2017, março, abril, junho e agosto de 2019 e outubro de 2019 a outubro de 2020, de falta de recolhimento de ICMS/ST devido nas entradas interestaduais de energia elétrica destinadas a consumo do estabelecimento.

A Autuada possui decisão judicial transitada em julgado que lhe permite destacar e recolher ICMS somente em relação à energia elétrica (EE) efetivamente consumida. No entanto, nas competências incluídas no lançamento, o Fisco apurou que a quantidade de EE adquirida sem ICMS/ST foi superior à quantidade consumida no estabelecimento, de forma que houve falta de recolhimento do imposto incidente sobre essa parcela que superou o consumo.

Como não houve retenção/recolhimento do ICMS/ST pelos remetentes em relação a esse excesso (para atender à decisão judicial), caberia à Autuada realizar o recolhimento do imposto, nos termos do art. 68 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 c/c art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75, o que não foi observado.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro do art. 56, inciso II, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A Defesa aduz que a cobrança de ICMS/ST implementada pela Fiscalização não possui lastro legal, por ausência de previsão expressa para tributação nos moldes indicados no lançamento.

Acrescenta que dentro da CCEE, as sobras identificadas no balanço energético são liquidadas no Mercado de Curto Prazo (MCP), representando nada mais do que energia não consumida.

Afirma que conforme decidido pelo STF no RE nº 593.824 e decisão transitada em julgado obtida pela empresa no processo nos autos nº 2953704-

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

03.2013.8.13.0024, não há incidência de ICMS sobre a demanda contratada que não foi utilizada (o que inclui energia liquidada no MCP da CCEE).

Conclui que a liquidação das sobras no MCP da CCEE não é fato gerador de ICMS.

É cediço que nas entradas interestaduais de energia elétrica, quando a mercadoria não se destinar à comercialização ou industrialização, como regra, deve o remetente efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), nos termos da legislação tributária, conforme a seguir.

LC n° 87/96

O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

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

Convênio ICMS n° 83/00

**Cláusula primeira** Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a atribuir ao estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situados em outras unidades federadas, a condição de substitutos tributários, relativamente ao ICMS incidente sobre a entrada, em seus territórios, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização.

Lei n° 6.763/75

**Art. 5º** O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

4. a entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e de energia elétrica, quando não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

RICMS/02 - Anexo IX

**Art. 53-E** - O agente da CCEE que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica a adquirente localizado neste Estado, relativamente a cada contrato bilateral, excetuados os termos de cessão gerados pelo Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits - MCS - do Ambiente de Comercialização Regulado, deverá observar o seguinte:

I - emitir mensalmente nota fiscal, modelo 55, para cada estabelecimento destinatário, ou, na hipótese de dispensa da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, requerer a emissão de nota fiscal avulsa;

II - em caso de incidência do imposto, a base de cálculo da operação é o preço total contratado, ao qual será integrado o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

III - em se tratando de fornecimento a consumidor livre ou especial ou a autoprodutor, o ICMS será devido à unidade federada onde ocorrer o consumo, como nas demais hipóteses.

Em não sendo realizada a retenção do ICMS/ST pelo remetente da energia elétrica, cabe ao estabelecimento destinatário que receber a mercadoria a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária, nos termos do art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 68 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75

**Art. 22.** Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

RICMS/02 - Anexo XV

**Art. 68.** O contribuinte, inclusive o não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, que receber energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização do próprio produto, sem retenção ou com retenção a menor do imposto, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária.

Como visto, a Autuada possui uma decisão judicial que lhe permite receber energia elétrica sem destaque do ICMS/ST pelos fornecedores, no que tange à parcela dessa mercadoria que não for efetivamente consumida no estabelecimento.

No entanto, em relação à energia efetivamente consumida em suas atividades, a exigibilidade do imposto e o dever de realizar a sua retenção e recolhimento restam intactos, assim como se dá em relação a qualquer outro contribuinte, sendo esse o fundamento legal para o lançamento realizado.

O trabalho do Fisco resumiu-se a tentar identificar se houve energia consumida no estabelecimento da Autuada, sobre a qual não tenha sido retido e recolhido o ICMS/ST, no intuito de exigir esse tributo, já que devido.

Tal procedimento está em consonância com a situação fática existente, com a legislação transcrita e, especialmente, com o próprio conteúdo da decisão judicial, que suspende a exigibilidade de se destacar o imposto apenas em relação à parcela da energia contratada e não consumida no estabelecimento.

Observando a planilha do Anexo 2 do AI (págs. 13), nota-se que o cálculo do Fisco para obter as quantidades mensais de energia elétrica consumidas no estabelecimento, mas não tributadas no momento da entrada, consistiu nos seguintes passos:

- a. Identificar a quantidade total de compras de EE sem destaque do ICMS/ST (coluna D);
- b. Em seguida, subtrair o total de vendas bilaterais de EE acobertadas por documento fiscal (coluna I), encontrando aquilo que foi denominado como “Diferença pela saída S/ ICMS” (coluna P);
- c. Multiplicar esse valor pela “Porcentagem do Consumo” (coluna O) – que é o resultado da divisão da quantidade de “EE consumida” (coluna K – *origem: carga medida pela CCEE*) pela soma de “EE consumida” + “Venda Total” (coluna L – *origem: contratos de venda bilateral registrados na CCEE*).
- d. Identificar o valor dessa mercadoria (coluna R) a partir da multiplicação das quantidades positivas acumuladas na coluna Q pelo valor de aquisição do MWh sem ICMS (coluna C), encontrando a base de cálculo do ICMS antes da inclusão do próprio imposto;
- e. Incluir o ICMS na sua própria base de cálculo (coluna S) e apurar o valor do ICMS não recolhido com o uso da alíquota de 18% (coluna T).

Saliente-se que ao contrário do que afirma a Defesa, a premissa básica na qual se sustentou o trabalho do Fisco está correta: como energia elétrica não pode ser estocada, toda a energia adquirida será, necessariamente, utilizada ou vendida.

Nesse cenário, para que a decisão judicial seja fielmente cumprida, a quantidade de EE vendida deve ser sempre igual à quantidade não tributada na entrada, visto que o ICMS/ST incidirá sobre a outra parte, que inevitavelmente será consumida no estabelecimento.

Dito de outro modo, se a venda total de energia da Autuada for inferior às compras sem destaque de ICMS/ST, a diferença entre as duas quantidades deve ser tributada, visto que se trata de EE utilizada no estabelecimento, mas não tributada, situação que não encontra respaldo na decisão judicial e nem na legislação, como visto.

No entanto, apesar da correta premissa, com a devida licença, merecem reparos os cálculos realizados pelo Fisco para identificar a quantidade de EE consumida no estabelecimento e que não foi objeto de retenção do ICMS/ST no momento da entrada no estabelecimento, pois eles não lograram êxito em identificar corretamente essa quantidade, tendo resultado em formalização da cobrança de ICMS e multa de revalidação em montante superior ao devido, como se passa a demonstrar.

Ao conferir os cálculos, verifica-se alguns equívocos que distorceram os resultados obtidos e que, por consequência, devem ser corrigidos. Em resumo, os equívocos consistiram nos seguintes pontos (na descrição, as colunas citadas sem qualquer menção ao anexo dizem respeito ao Anexo 2 do Auto de Infração (AI), de págs. 13):

1. Erro na competência de algumas notas fiscais de saída bilateral de energia elétrica (NF-es n<sup>os</sup> 47.320, 47.321, 49.554, 51.680 e 53.455), as quais foram emitidas nos últimos dias de um mês, mas dizem respeito às sobras desse mesmo mês – e não do mês anterior, como ocorre em regra (linhas 12, 13, 23, 36 e 48 – texto na cor vermelha – do Anexo 2 do Parecer – “LIASA – Conferência Competência NF Saída”);
2. Duplicidade de saídas no mês de fevereiro de 2020, pois o contrato bilateral de venda referente à Nota Fiscal n<sup>o</sup> 56.844, de 60.481,814 MWh não foi registrada na CCEE (linha 73 – fundo na cor vermelha – do Anexo 2 do Parecer). Essa falta de registro do contrato de venda na CCEE pode ser confirmada na célula “L45” do Anexo 1 do Parecer, que possui vendas registradas na CCEE nesse período de apenas 24.551,999 MWh, referentes às NF-es n<sup>os</sup> 56.771, 56.784, 56.822 e 56.823 (linhas 69 a 73 do Anexo 2 do Parecer);
3. Duplicidade de saídas na competência setembro de 2019, pois apesar de constar da escrituração do período (indevidamente, diga-se), a NF-e n<sup>o</sup> 52.801, de 06/09/19, referente a 4.984,800 MWh (linha 76 do Anexo 4 do AI – págs. 15), foi cancelada e substituída pela NF-e 52.808, exatamente com os mesmos dados (linha 77 do mesmo Anexo 4), conforme se confirmou em pesquisa ao Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica (ver linhas 42 a 47 do Anexo 2 do Parecer da Assessoria, com todas as notas fiscais ativas da competência, onde consta apenas a NF-e n<sup>o</sup> 52.808);
4. No caso de balanço energético positivo (“Superávit” na coluna N), as quantidades de EE (MWh) vendidas na liquidação da CCEE (vide valores positivos da coluna “AI” do Anexo 5 – “Relatório Contabilização CCEE” – págs. 16) não foram somadas às vendas bilaterais anteriores à liquidação (colunas G e H), o que reduziu

artificialmente o total de vendas do estabelecimento no período (coluna I) e, como consequência lógica, aumentou indevidamente o resultado tributável encontrado pelo Fisco (colunas P e Q);

5. Distorção dos resultados tributáveis provocada pela utilização dos “percentuais de consumo” da coluna O, visto que eles não são necessários e, ainda, não são aptos a corrigir as verdadeiras causas de diferenças nos resultados encontrados, que se originam dos equívocos descritos nos itens anteriores e não do percentual de consumo efetivo do total de EE adquirida.

Saliente-se que tanto a saída dupla de uma mesma mercadoria, uma bilateralmente e a outra via CCEE (item 2), como manutenção na escrituração fiscal de nota fiscal já cancelada (item 3), representam infrações à legislação tributária, diversas e autônomas em relação à acusação fiscal objeto do presente lançamento. Assim, observado o prazo decadencial, ainda podem ser objeto de outra ação fiscal distinta para apuração e eventual penalização.

Contudo, independentemente disso, trata-se de duplicidades que estão alterando indevidamente os resultados do cálculo da quantidade de energia elétrica consumida no estabelecimento e não tributada pelo ICMS/ST, razão pela qual seus efeitos devem ser excluídos do resultado.

Todas as questões descritas nos 5 (cinco) itens anteriores foram tratadas pela Assessoria do CCMG, em seu parecer, mediante ajustes, alterações e inclusões de dados realizados na planilha que compõe o Anexo 1 do citado Parecer, denominada “Análise Quantitativa de Energia – Assessoria do CCMG”.

Nesse Anexo 1 do Parecer, partindo da planilha original do Anexo 2 (págs. 13), incluiu-se novas colunas elaboradas pela Assessoria do CCMG, nas quais foram tratados os itens 1 (colunas H e M), 2 e 3 (colunas K e M), 4 (colunas J e M) e 5 (colunas U, W, Y, AA e AC), descritos anteriormente. Todas essas colunas inseridas pela Assessoria do CCMG estão identificadas pelo fundo na cor vermelha.

Além disso, todas as células da planilha nas quais houve modificação em relação ao valor original apurado pelo Fisco no Anexo 2 ao Auto de Infração foram destacadas no Anexo 1 do Parecer com o fundo em laranja claro.

Importante registrar que apenas as colunas J e K foram efetivamente “acrescidas” na planilha original do Anexo 2 do Fisco, visto que as colunas H, M, U, W, Y, AA e AC são apenas versões alteradas das colunas imediatamente anteriores (colunas G, L, T, V, X, Z e AB, respectivamente).

Saliente-se, ainda, que o Anexo 1 do Parecer da Assessoria do CCMG manteve a mesma técnica do Fisco em relação ao resultado acumulado (coluna W), onde valores negativos (entradas sem destaque em quantidade **menor** do que o total de saídas do mês) são acumulados e compensados com valores positivos posteriores (entradas sem destaque em quantidade maior do que o total de saídas do mês), até se obter um valor acumulado positivo em um determinado mês (como ocorreu nas linhas 35 a 38), momento em que esse valor positivo é utilizado para se apurar o ICMS e a multa de revalidação efetivamente devidos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Essa técnica de acumulação dos resultados mensais em uma espécie de “conta corrente” de diferenças (coluna W) permite que as entradas de EE sem destaque de ICMS/ST em quantidade inferior à comercializada no mês (valores negativos na coluna U) sejam compensadas com entradas de EE sem destaque de ICMS/ST em quantidade superior à comercializada acumuladas de meses anteriores (valores positivos na coluna U), de forma a se exigir ICMS/ST apenas sobre os “saldos” positivos de EE sem ICMS/ST consumida no estabelecimento.

Como se pode ver nas fórmulas e resultados das colunas U e W do Anexo 1 do Parecer, as correções no valor total das saídas (realizadas por meio das colunas H, J e K) permitem dispensar a utilização do percentual de consumo (coluna S) no cálculo, visto que nesse caso, as quantidades não tributadas podem ser apuradas diretamente do confronto entre o total efetivo de saídas, inclusive via CCEE (coluna M) e as compras/entradas sem destaque do ICMS/ST (coluna D), como se vê na fórmula utilizada na coluna U.

Esses ajustes resultaram em significativa redução das diferenças de ICMS a pagar, que se reduziram de R\$ 1.233.309,84 (célula “T56” do Anexo 2 do AI) para R\$ 25.353,70 (célula “AC56” do Anexo 1 do Parecer), com redução proporcional na respectiva multa de revalidação.

Assim, por todo o exposto, o lançamento deve ser reformulado, para corrigir os equívocos descritos nos itens 1 a 5 supra, conforme metodologia descrita anteriormente e aplicada mediante o uso das planilhas dos Anexos 1 e 2 do Parecer da Assessoria, exigindo-se ICMS/ST apenas sobre a parcela da energia elétrica adquirida sem destaque do imposto que tenha sido efetivamente utilizada no estabelecimento.

Por fim, ressalte-se que o presente trabalho não possui qualquer exigência relacionada ao cumprimento das obrigações principais e acessórias decorrentes do processo de liquidação das sobras e déficits de energia elétrica no MCP da CCEE.

As quantidades em MWh de energia elétrica liquidadas na CCEE em caso de balanço energético positivo (saídas de EE ao abrigo da não incidência – coluna J do Anexo 1 do Parecer) foram utilizadas no cálculo apenas para se encontrar a quantidade total de saídas do estabelecimento (coluna M), que em seguida foi comparada com a quantidade total de entradas sem destaque do imposto (coluna D), conforme já exposto.

As entradas de energia elétrica via liquidação na CCEE, que são o tipo de operação que costuma concentrar questionamentos a respeito da incidência ou não de ICMS (já que essas entradas devem ser acobertadas por notas fiscais com destaque do ICMS, nos termos da legislação vigente), não foram utilizadas no presente trabalho, nem mesmo pelas suas quantidades, já que por serem entradas tributadas, elas não interferem na verificação realizada pelo Fisco.

Por todo o exposto, devem ser afastados os argumentos relacionados ao tema, mormente a insistente alegação da Defesa no sentido de que a liquidação das sobras no MCP da CCEE não é fato gerador de ICMS, assim como a afirmação de que o Fisco estaria exigindo tributo em duplicidade em relação a tais liquidações, por se tratar de discussões absolutamente estranhas ao objeto do presente lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Defesa afirma que quando adquiriu energia elétrica e a consumiu, todas as notas fiscais aplicáveis foram emitidas, tendo o fornecedor atuado como substituto tributário, com os devidos recolhimentos de ICMS ao estado de destino da mercadoria (MG), razão pela qual não há que se falar em falta de recolhimento de ICMS/ST. Conclui que é impossível cobrar ICMS/ST sem a ocorrência de fato gerador.

De início, importante destacar que o presente lançamento não possui acusação fiscal de entrada de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, de forma que não se questiona a emissão de notas fiscais em relação a todas as operações de aquisição.

No entanto, a afirmação de que todos os recolhimentos devidos de ICMS/ST foram realizados, inexistindo fato gerador que sustente a cobrança de imposto da Autuada, é notoriamente inverídica.

Se todo o ICMS/ST devido (incidente sobre a EE consumida no estabelecimento) tivesse sido recolhido a Minas Gerais, o confronto entre as quantidades vendidas e as quantidades adquiridas sem destaque de ICMS/ST não encontraria diferenças. Contudo, basta olhar para a coluna U do Anexo 1 do Parecer para constatar que há energia indevidamente não tributada em diversos períodos (valores positivos).

No entanto, como também houve energia tributada e não consumida no estabelecimento em outros períodos (valores negativos), a compensação entre esses valores, conforme técnica adotada pelo Fisco no lançamento e mantida no Anexo 1 do Parecer, resultou em falta de recolhimento de ICMS apenas nas competências abril a julho de 2019 (valores positivos na coluna W).

Assim, por existirem valores de ICMS/ST indevidamente não recolhidos, tais argumentos devem ser afastados.

A alegação da Defesa no sentido de que há incorreções na planilha da Fiscalização no que tange aos valores e quantidades de compra e de cessão de energia elétrica em contratos bilaterais, conforme se demonstra por meio da planilha “Doc. 04”, anexa à impugnação, acabou por perder seu objeto.

Diante das correções nos cálculos realizados pelo Fisco, conforme decidido pela Câmara de Julgamento, os questionamentos trazidos pela Defesa acabaram sendo atendidos, restando no lançamento apenas a parcela da energia elétrica que foi efetivamente utilizada no estabelecimento, mas indevidamente não tributada quando da sua aquisição.

Pelos mesmos motivos, também perderam seu objeto os questionamentos à estrutura de cálculo utilizada pelo Fisco, que segundo a Defesa conduziram a um resultado que não reflete a realidade, visto que esse aspecto acabou sendo o elemento central da reformulação, com adequada correção desses cálculos no Anexo 1 do Parecer.

A Defesa aduz que a multa de revalidação exigida tem natureza confiscatória e deve ser excluída ou pelo menos reduzida, visto que a Autuada não praticou qualquer conduta dolosa ou eivada de má-fé. Cita jurisprudências.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto às ofensas aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade e ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (PÁGS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

A Multa de Revalidação exigida foi aquela prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, de 100% (cem por cento) do valor do imposto devido por substituição tributária e não recolhido, a qual está em plena sintonia com a legislação vigente:

**Art. 56.** Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

Destaca-se que não há previsão legal para se acatar a solicitação da Defesa de redução da multa de revalidação, pois essa penalidade foi exigida nos exatos termos da legislação de regência do imposto, como se viu.

Reitere-se, apenas, que o valor da multa de revalidação deve ser reduzido na mesma proporção da exclusão do ICMS/ST conforme decisão da Câmara de Julgamento.

Pelo exposto, observa-se que a infração cometida pela Autuada restou devidamente comprovada, situação que legitima o lançamento realizado, observadas as exclusões acordadas.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação relativa às quantidades de energia elétrica efetivamente consumidas no Estabelecimento Autuado, observado o Anexo 1 do Parecer da Assessoria do CCMG, nos termos deste parecer. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Maurício Saraiva de Abreu Chagas e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu e Juliana de Mesquita Penha.

**Sala das Sessões, 28 de setembro de 2023.**

**Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente / Revisor**

CS/D

24.530/23/1ª