

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.549/23/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002262763-15
Impugnação: 40.010153723-32
Impugnante: CSN Cimentos Brasil S.A.
IE: 059073229.10-63
Proc. S. Passivo: Otto Cristovam Silva Sobral/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatado que o contribuinte apropriou, indevidamente, crédito de ICMS destacado em nota fiscal com informação de quantidades de energia elétrica superiores à energia efetivamente disponibilizada (observado o rateio de cargas), sendo necessário o estorno proporcional do crédito referente à parte excedente da energia elétrica consignada nos documentos fiscais. Infração apurada por meio de levantamento quantitativo de mercadoria, previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos da Impugnante. Excluídas as exigências relativas aos períodos para os quais restou comprovado nos autos a ocorrência de saídas desacobertadas de documentação fiscal. Corretas as exigências remanescentes referentes ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido de multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - ENERGIA ELÉTRICA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatada a entrada de energia elétrica desacobertada de documento fiscal, apurada por meio de levantamento quantitativo de mercadoria, previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos da Impugnante. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo de energia, realizado no período de 01/01/17 a 31/08/21:

1. Entrada de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal;
2. Aproveitamento de crédito de ICMS de energia elétrica em desacordo com a legislação tributária.

Quanto à primeira irregularidade, exige-se o ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal.

Com relação à segunda infração, exige-se o ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 25/73, requerendo, ao final, o integral provimento de sua defesa.

Acatando parcialmente os argumentos da Impugnante, o Fisco retifica o crédito tributário, conforme Termo de Reformulação do Lançamento acostado às págs. 253/256.

Regularmente cientificada, a Autuada adita sua impugnação às págs. 261/314, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 568/601.

A Assessoria do CC/MG exara o interlocutório de págs. 602/604, que gera as seguintes ocorrências: **(i)** esclarecimentos da Impugnante – págs. 612/628; **(ii) nova retificação do crédito tributário**, conforme Termo de Reformulação de págs. 678/687; manifestações das partes – págs. 692/749 (Autuada) e 750/751 (Fisco); **(iii)** diligência – págs. 752; **(iv)** manifestação do Fisco – págs. 753/755; **(v)** novo aditamento da impugnação – págs. 757/759; **(vi)** réplica fiscal (págs. 761/765).

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 766/816, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às págs. 678/687, excluindo-se do crédito tributário remanescente as exigências relativas aos períodos para os quais restou comprovado nos autos a ocorrência de saídas desacobertas de documentação fiscal, acusação que não consta no Auto de Infração.

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.

1. Das Preliminares:

1.1. Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração – “Ausência de Fundamento Legal para o Estorno do Crédito”:

A Impugnante narra que, da leitura do relatório do Auto de Infração, colhe-se que, após apurar supostas diferenças na movimentação de entradas e saídas de energia elétrica o Fisco exigiu o estorno do crédito de ICMS nos meses em que apurou diferenças positivas no levantamento específico (**posição credora** – supostas omissões

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de saídas), em decorrência da equação: Saldo = Entradas + PROINFA – Consumo – Saídas – Contabilização CCEE (Liquidação).

Relata que, ao constatar a existência de saldo positivo no levantamento fiscal, o Fisco teria concluído pela ocorrência de saídas interestaduais de energia elétrica, pelo que se exige o estorno do crédito de ICMS apropriado nas entradas, com a observância dos percentuais de creditamento constantes do laudo técnico do estabelecimento, apresentando o seguinte exemplo, cujos dados foram extraídos do Anexo 1.12 do Auto de Infração:

Ano/ Mês	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contabilização (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh) (VI) = (I) + (II) - (III) - (IV) - (V)	Preço Médio Arbitrado - Entradas (R\$) (VII)	Valor da Operação - Saldo Credor (R\$) (XII) = (VI)*(VII) ou (XII) = (VI)*(VIII)	Aplicação de Percentual do Laudo Técnico (XIII)	ICMS Aproveitamento Indevido (R\$) (XIV) = (IX)*(XII)*(XIII)
202009	29.491,027	311,285	54,010	0,000	15.546,564	14.201,738	336,33	4.776.528,93	99,16%	852.553,10

Pontua que, diante do resultado positivo do balanço energético alcançado mediante levantamento quantitativo específico, a conclusão da Fiscalização foi no sentido de que teriam ocorrido saídas de energia elétrica sem a emissão de documento fiscal.

Salienta que, dentre os inúmeros dispositivos que foram apontados como infringidos, apenas um deles poderia servir, em tese, à fundamentação do estorno de crédito, a saber: art. 66, § 4º, Inciso II do RICMS/02.

Segundo a Impugnante, a interpretação sustentada pelo Fisco seria no sentido de que, nos termos do § 4º, inciso II do art. 66, o direito ao crédito da energia elétrica seria assegurado somente na hipótese de a energia elétrica ser consumida no processo de industrialização, o que seria reforçado pelo fato de a metodologia adotada no lançamento ter considerado o percentual do laudo técnico para determinação do crédito a ser estornado.

Afirma que a metodologia constante do Relatório Complementar também não lhe permite compreender com clareza a razão pela qual se exige o estorno do crédito nas supostas omissões de saídas.

Ressalta, porém, que o mesmo art. 66, § 4º, inciso I, do RICMS/02 asseguraria o direito ao crédito relativo à entrada de energia elétrica no estabelecimento (fato provado no levantamento), que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica (fato presumido pelo levantamento).

Acrescenta que, consoante o dispositivo referido, o fato presumido pelo levantamento quantitativo específico seria justamente a ocorrência de uma posterior operação de saída de energia elétrica como hipótese expressa de direito ao crédito nos termos do art. 66, § 4º, inciso I, do RICMS/02. O mesmo dispositivo citado pelo Fisco como fundamento legal da suposta infração, contradiz a exigência de estorno de crédito em outro inciso.

Assim, a seu ver, a autuação revela-se incompreensível quanto à exigência de estorno do crédito, uma vez que indicaria um dispositivo que, se aplicado ao caso

concreto, asseguraria o direito ao crédito apropriado em razão das saídas em comercialização. Assim, conclui que, se o levantamento fiscal conduz à presunção de um fato, os efeitos jurídicos do fato presumido devem ser assegurados, em linha com as demais disposições da legislação estadual.

Comenta que o Auto de Infração, como ato administrativo de lançamento tributário, deve apresentar motivação clara que possibilite a precisa verificação da ocorrência do fato gerador e a determinação da matéria tributável, bem como o cálculo do montante do tributo devido, nos exatos termos do art. 142 do CTN.

Contudo, entende que, no caso concreto, o Fisco não teria cumprido o seu ônus de motivar o lançamento e apresentar a fundamentação legal que autorizaria a exigência do estorno do crédito apropriado nas entradas, em razão das operações de saída presumidas, o que seria hipótese clara de direito ao crédito.

Pondera que, ante a ausência de descrição clara e precisa do fato e de indicação do dispositivo infringido, restariam violadas as determinações dos incisos IV e V do art. 89 do RPTA/MG.

Requer, nesses termos, que sejam julgadas nulas as exigências de estorno de crédito em razão das saídas de energia elétrica, ante a ausência de motivação da exigência e previsão expressa de direito à apropriação do crédito nos termos do próprio dispositivo citado pela Fiscalização Estadual, cancelando-se as respectivas exigências, complementando que, na eventualidade de ser outra a fundamentação adotada pela Fiscalização para exigir o estorno do crédito seja julgado nulo o auto de infração, uma vez que tais motivações não integraram o ato administrativo de lançamento.

No entanto, ao contrário da alegação da Impugnante, inexistente qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que o relatório do Auto de Infração em momento algum fez qualquer menção a estorno de créditos de ICMS, motivado por “saídas interestaduais de energia elétrica”, como tenta fazer crer a Impugnante, confira-se:

Relatório Fiscal Complementar

“... Constatou-se que o autuado, no período de 01/01/2017 a 31/08/2021, incorreu nas seguintes irregularidades:

1. **Falta de recolhimento do ICMS devido**, no montante de R\$..., referente a fatos geradores ocorridos em 2017 a 2021, **pela entrada de energia elétrica desacobertada de documento fiscal**, apurado por meio de levantamento quantitativo específico, conforme demonstrativos do valor do ICMS devido (Anexo 1.12), pelo que são exigidos:

[...]

2. **Falta de estorno de créditos de ICMS**, no montante de R\$..., referente a fatos geradores ocorridos de 2017 a 2021, **pela apropriação indevida**

de crédito de ICMS destacado em notas fiscais relativas à aquisição de energia elétrica não utilizada no processo de industrialização, apurado por meio de levantamento quantitativo específico, conforme demonstrativos do valor do ICMS devido (Anexo 1.12), pelo que são exigidos: ..." (Grifou-se)

Por outro lado, não se deve confundir as operações de liquidações das diferenças no Mercado de Curto Prazo da CCEE (posições financeiras), em que eventuais posições credoras são equiparadas a saídas interestaduais de energia elétrica, com o procedimento relativo a levantamentos quantitativos de energia elétrica.

Ressalte-se que o levantamento quantitativo referente ao presente lançamento foi realizado sob a égide do art. 53-E, § 2º do Anexo IX do RICMS/02, enquanto as exigências relativas às liquidações das diferenças baseiam-se em norma distinta (art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02), que disciplina fatos também distintos.

Do ponto de vista estritamente físico (movimentações de energia), inexistindo saídas desacobertadas, as diferenças positivas em levantamentos quantitativos permitem a conclusão de que as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais de entradas, mais o PROINFA, são superiores aos montantes referentes ao consumo (e vendas/sobras, se for o caso), ou seja, o contribuinte tem documentação fiscal hábil, porém com quantidades superiores ao seu consumo/vendas, sendo necessário o estorno proporcional do crédito referente à parte excedente da energia elétrica consignada nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores da Autuada.

O estorno proporcional é feito multiplicando-se a quantidade excedente de energia elétrica, em MWh, pelo preço médio ponderado das aquisições da mesma energia, com fulcro no art. 70, inciso X do RICMS/02.

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

[...]

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso;

Eventuais saídas desacobertadas de energia são apuradas se houver contratos de vendas registrados na CCEE, sem a emissão, total ou parcial, da documentação fiscal correspondente.

Constatadas saídas desacobertadas, o procedimento correto é a exigência do débito de ICMS, se os contratos de vendas estiverem vinculados a operações internas, ou a glosa de créditos, com fulcro no art. 71, inciso I do RICMS/02, se esses contratos se referirem a operações interestaduais.

Noutro enfoque, é verdadeira a afirmação da Impugnante de que o Fisco fundamentou seu procedimento no art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02, porém tal fato não tem nenhuma repercussão sobre o feito fiscal, do seu ponto de vista formal, como argui a Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

[...]

III - à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º deste artigo;

[...]

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

[...]

II - que for consumida no processo de industrialização

Como já afirmado, as diferenças positivas apuradas no levantamento quantitativo permitem a conclusão de que as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais de entradas (emitidas pelos respectivos fornecedores), mais o PROINFA, observados os ajustes (sobras ou déficits de energia), são superiores à carga do estabelecimento, ou seja, o contribuinte tem documentação fiscal hábil, porém com quantidades superiores ao seu consumo.

Nesse caso, portanto, a energia sequer ingressa no estabelecimento e, por consequência, não é utilizada no processo de industrialização da Impugnante, motivo pelo qual a glosa dos créditos com fulcro no art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02 afigura-se plenamente correta.

Lado outro, contrariamente à afirmação da Impugnante, o presente Auto de Infração foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades aplicadas.

Conclui-se, portanto, que inexistente qualquer ofensa ao art. 142 do CTN, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária e aplicou de forma escorreita a penalidade cabível.

Além disso, da leitura de sua peça defensiva, verifica-se que a Impugnante compreendeu plenamente as infrações que lhe foram imputadas, inexistindo, portanto, qualquer hipótese de cerceamento de defesa.

Rejeita-se, portanto, a prefacial arguida pela Impugnante.

1.2. Do Requerimento de Prova Pericial:

A Impugnante requer a realização de prova pericial contábil-fiscal, com o objetivo de que sejam examinadas as escritas fiscal e contábil, visando avaliar, em cada competência autuada, as supostas omissões de entradas e saídas apuradas, oportunidade em que apresenta os quesitos considerados pertinentes.

No entanto, a perícia requerida se mostra desnecessária, uma vez que as informações, argumentos e documentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante, especialmente após o interlocutório exarado pela Assessoria, revelam-se suficientes para a elucidação da matéria tratada nos autos.

Indefere-se, portanto, a prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA (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.

2. Do Mérito:

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo de energia, realizado no período de 01/01/17 a 31/08/21:

- 1.** Entrada de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal;
- 2.** Aproveitamento de crédito de ICMS de energia elétrica em desacordo com a legislação tributária.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isoladas capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, incisos II e XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Como já afirmado, para a realização do levantamento quantitativo de energia elétrica, são utilizados os seguintes pressupostos e/ou definições:

- a energia elétrica não pode ser armazenada/estocada, por se tratar de mercadoria intangível. Então o estoque inicial e o estoque final serão sempre iguais à zero;
- o balanço energético do perfil do agente é o resultado, em quantidade de energia elétrica (MWh), de todas as suas movimentações com energia (compra, venda/revenda, geração e consumo).

Um resultado positivo caracteriza sobras de energia, enquanto um resultado negativo representa um déficit de energia do agente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Essas sobras e déficits serão liquidadas no Mercado de Curto Prazo, no âmbito da CCEE, e são tratadas como “Ajustes” no levantamento quantitativo (acréscimo positivo dos déficits ou subtração das sobras), para se evitar qualquer duplicidade com as autuações envolvendo as contabilizações e liquidações das operações com energia elétrica realizadas no âmbito da CCEE.

O total de energia disponível (contratada e autoproduzida – usinas consorciadas, se for o caso), incluindo o PRONINFA e eventuais déficits, deve ser igual à energia de alguma forma utilizada, seja sob a forma de consumo, revenda ou sobras liquidadas na CCEE.

De acordo com o disposto no art. 53-E, §§ 2º e 4º do Anexo IX do RICMS/02, os fornecedores de energia elétrica devem observar o seguinte:

- as notas fiscais devem ser emitidas de acordo com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento;
- a base de cálculo da operação é o preço total contratado (ao qual está integrado o montante do próprio imposto), observada a distribuição de cargas, no caso de dois ou mais pontos de consumo.

Efeitos a partir de 01/09/18

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 Déficit - 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.

§ 1º - O agente localizado em outra unidade da Federação que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica em relação a adquirente localizado em território mineiro deverá manter inscrição no Cadastro de Contribuintes deste Estado.

§ 2º - Em caso de contrato globalizado por submercado, o agente deverá emitir as notas fiscais de que trata o inciso I do caput, de

acordo com a respectiva distribuição de cargas, ainda que não identificada no contrato, prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento, devendo ser considerada qualquer redistribuição promovida pelo adquirente, entre estabelecimentos de sua titularidade.

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

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

Art. 53-E - O agente da CCEE que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica a adquirente localizado neste Estado deverá, relativamente a cada contrato bilateral:

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

I - emitir mensalmente nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e para cada estabelecimento destinatário;

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

II - lançar e recolher o imposto devido, no caso de fornecimento a consumidor livre ou a autoprodutor.

§ 1º O agente localizado em outra unidade da Federação que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica em relação a adquirente localizado em território mineiro deverá manter inscrição no Cadastro de Contribuintes deste Estado.'

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

§ 2º Em caso de contrato globalizado por submercado, o agente fornecedor emitirá **Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, de acordo com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento**, ainda que não identificada no contrato, devendo ser considerada qualquer redistribuição promovida pelo adquirente entre estabelecimentos de sua titularidade.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

§ 3º O adquirente informará ao fornecedor a sua **real distribuição de cargas por estabelecimento** bem como suas alterações.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

§ 4º Na hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo **a base de cálculo da operação é o preço total contratado**, ao qual está integrado o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Presumindo-se que todas as operações de aquisições e revendas de energia elétrica tenham sido efetuadas com o regular acobertamento fiscal (exceto as relativas ao PROINFA, para as quais não há obrigação de emissão de nota fiscal para acobertar a entrada no estabelecimento do consumidor livre), verifica-se que, diminuindo-se do total de energia disponível a quantidade de energia consumida, revendida e eventuais sobras deve-se obter um resultado igual a zero.

$$\text{Entradas C/NF} + \text{PROINFA} + \text{Déficits} - \text{Consumo} - \text{Vendas C/NF} - \text{Sobras} = 0$$

Assim, inexistindo diferenças positivas ou negativas na fórmula acima, conclui-se que todas as operações com energia elétrica foram feitas na forma estabelecida no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, ou seja, nesta situação não haveria qualquer infração à legislação.

Porém, se houver alguma diferença, positiva ou negativa, as conclusões que podem ser extraídas são as seguintes:

1ª) Diferenças negativas:

As diferenças negativas retratam entradas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal, no tocante à diferença, ou seja, as entradas de energia elétrica, em MWh (Megawatt-hora), consignadas nas notas fiscais de entradas, mais o PROINFA, foram inferiores ao consumo e à revenda de energia (observados os déficits ou sobras de energia e o rateio de cargas, no caso de dois ou mais estabelecimentos consumidores associados ao perfil do agente).

Como em todo e qualquer levantamento quantitativo, entradas desacobertas também são apuradas quando há emissão de notas fiscais de saídas em quantidades superiores à energia disponível (saídas sem lastro em entradas acobertas).

2ª) Diferenças positivas:

Inexistindo saídas desacobertas, as diferenças positivas permitem a conclusão de que as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais de entradas, mais o PROINFA, observados os ajustes (sobras e déficits), são superiores aos montantes referentes aos contratos bilaterais (e energia autoproduzida, se for o caso), ou seja, o contribuinte tem documentação fiscal hábil, porém com quantidades superiores ao seu consumo/vendas (observados os ajustes e o rateio de cargas, conforme o caso), sendo necessário o estorno proporcional do crédito referente à parte excedente da energia elétrica consignada nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores da Autuada.

Constatadas saídas desacobertas, o procedimento correto é a exigência do débito de ICMS, se os contratos de vendas estiverem vinculados a operações internas, ou a glosa de créditos, com fulcro no art. 71, inciso I do RICMS/02, se esses contratos se referirem a operações interestaduais.

Grosso modo, o levantamento quantitativo apenas verifica se o total das entradas de energia elétrica com notas fiscais e PROINFA (incluindo os déficits, se for o caso) é equivalente às parcelas relativas ao consumo, às revendas e às sobras.

Verifica-se, portanto, que o levantamento quantitativo de energia elétrica não tem qualquer vínculo com a liquidação das diferenças das operações com energia elétrica no mercado de curto prazo no âmbito da CCEE.

Os dados relativos às quantidades de sobras ou déficits (MWh), informados pela CCEE, são utilizados no levantamento quantitativo apenas para verificação da energia efetivamente consumida pelo estabelecimento auditado, para fins de confrontação com a documentação fiscal emitida pelos fornecedores de energia elétrica, não importando, para efeito e no momento da realização do levantamento quantitativo, se o estabelecimento auditado cumpriu as suas obrigações principal e acessórias inerentes ao resultado da liquidação financeira das diferenças (posições financeiras credoras ou devedoras), nos termos estabelecidos em dispositivo legal próprio, a saber, art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02.

Em resumo:

- a glosa de créditos, quando ocorre, se limita à parcela excedente do imposto destacado nos respectivos documentos fiscais, em consequência de as notas fiscais indicarem quantidades de energia elétrica (MWh) superiores ao consumo, à revenda e às sobras (energia efetivamente disponível oriunda de contratos bilaterais e autoproduzida, se for o caso);
- a cobrança de ICMS, por entradas desacobertas, se refere aos casos em que os déficits de energia, em quantidade positiva, somados com entradas de energia com notas fiscais for inferior à quantidade total consumida e revendida;
- constatadas saídas desacobertas, o procedimento correto é a exigência do débito de ICMS, se os contratos de vendas estiverem vinculados a operações internas, ou a glosa de créditos, com fulcro no art. 71, inciso I do RICMS/02, se esses contratos se referirem a operações interestaduais.

A glosa de créditos efetuada em levantamentos quantitativos, realizada com fulcro no art. 70, inciso X do RICMS/02, restringe-se à parcela do imposto destacada a maior na documentação fiscal relativa à entrada de energia elétrica no estabelecimento, contrariando o disposto no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, já transcrito anteriormente, não tendo, pois, como já afirmado, qualquer vinculação com estornos inerentes às liquidações de diferenças das operações com energia elétrica no mercado de curto prazo, no âmbito da CCEE.

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

[...]

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso;

Contraopondo-se ao feito fiscal, a Impugnante apresenta os argumentos a seguir, que serão analisados na mesma ordem.

• **Alegações quanto à “metodologia empregada pela Fiscalização Estadual – avaliação crítica de sua consistência – imposição de rateio sem suporte legal**

com distorção no levantamento por unidade – compensação das diferenças entre as unidades integrantes do mesmo perfil”:

A Impugnante argumenta que a energia elétrica é uma mercadoria imaterial, não sendo possível estocá-la, o que conduz aos estoques iniciais e finais a serem sempre zero. Este fato teria levado o Fisco a realizar o levantamento quantitativo em base mensal e não anual, como usualmente ocorre para as mercadorias em geral, para as quais os parâmetros de inventário constam somente nos valores declarados no livro Registro de Inventário para 31 de dezembro de cada exercício.

Alega que, ao realizar o trabalho em bases mensais, qualquer particularidade relativa a cancelamento e substituição de notas fiscais entre períodos, por exemplo, resultaria em diferenças no âmbito do levantamento específico, as quais, se consolidadas na base anual seriam compensadas entre si. Disso decorreu a necessidade de análise das movimentações mês a mês, com relação a 58 (cinquenta e oito) competências, objeto de três lançamentos tributários com prazo em curso de forma concomitante, o que teria exigido a adoção de critério de amostragem por relevância para demonstrar eventuais inconsistências apuradas na análise das amostras. O critério de seleção foi apresentado em tópico próprio, sugerindo que as amostras deveriam ser ampliadas em sede de perícia para os demais períodos autuados, oportunidade em que cita os Autos de Infração abaixo relacionados:

e-PTA	Filial	Perfil CCEE	CNPJ	Período
01.002262997-57	Pedro Leopoldo	HOLCIM	60.869.336/0003-89	2017 a 2021
01.002262763-15	Barroso	HOLCIM	60.869.336/0081-00	2017 a 2021
01.002266583-91	Montes Claros	HOLCIM CL	60.869.336/0232-49	2017 a 2021

Acentua que o quadro acima já apresenta um dado importante para a consideração no presente, que é o fato de as filiais de Pedro Leopoldo e Barroso, ambas situadas em Minas e autuadas, integrarem o mesmo Perfil perante a CCEE (Perfil HOLCIM), que fazem parte do agente HOLCIM e que este fato resultará na análise conjunta das movimentações dos dois estabelecimentos em todas as competências, sendo imprescindível a tramitação, análise e julgamento conjunto dos e-PTAs nºs 01.002262997-57 e 01.002262763-15, assim como do e-PTA nº 01.002266583-91, que se relaciona a estes em alguns meses (Doc. nº 04 - Anexos 1.5 e 1.12 de cada PTA).

Segundo entende, a visão consolidada dos dados CCEE contida no Anexo 1.5 dos PTAs nºs 01.002262997-57 e 01.002262763-15 confirmaria que estes estabelecimentos seriam unidades complementares e integrantes do mesmo Perfil perante a CCEE, razão pela qual todas as informações contratuais seriam idênticas e a soma da participação dos estabelecimentos na carga sempre totalizaria 100%. À título de exemplo, apresenta o comparativo entre o Anexo 1.5 dos lançamentos com relação aos 3 (três) primeiros e os 3 (três) últimos meses”:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ano/ Mês	Ano/ Mês	TRC (MWh)	CVT (MWh)	CCT (MWh)	Contab. do Agente (MWh)	CNPJ da Carga	Particip. da Carga	Carga Medida do Ativo (MWh)	Contabilização da Carga (MWh)	SOMA
201701	201702	18.864,602	16.500,000	36.150,430	785,829	60869336008100	45,25%	8.536,033	355,579	100,00%
201701	201702	18.864,602	16.500,000	36.150,430	785,829	60869336000389	54,75%	10.328,569	430,249	
201702	201703	13.701,501	19.000,000	33.088,995	387,494	60869336008100	45,22%	6.195,529	175,217	100,00%
201702	201703	13.701,501	19.000,000	33.088,995	387,494	60869336000389	54,78%	7.505,972	212,277	
201703	201704	19.433,045	17.000,000	37.413,293	980,248	60869336008100	45,66%	8.872,472	447,548	100,00%
201703	201704	19.433,045	17.000,000	37.413,293	980,248	60869336000389	54,34%	10.560,572	532,700	
201704	201705	14.742,255	7.200,000	23.115,305	1.173,050	60869336008100	54,05%	7.967,888	634,010	100,00%
201704	201705	14.742,255	7.200,000	23.115,305	1.173,050	60869336000389	45,95%	6.774,367	539,040	
201705	201706	18.296,567	6.000,000	23.407,474	-889,093	60869336008100	49,66%	9.086,129	-441,526	100,00%
201705	201706	18.296,567	6.000,000	23.407,474	-889,093	60869336000389	50,34%	9.210,438	-447,567	
201706	201707	19.697,092	5.409,000	25.411,996	305,904	60869336008100	36,16%	7.123,324	110,628	100,00%
201706	201707	19.697,092	5.409,000	25.411,996	305,904	60869336000389	63,84%	12.573,769	195,276	

Ano/ Mês	Ano/ Mês	TRC (MWh)	CVT (MWh)	CCT (MWh)	Contab. do Agente (MWh)	CNPJ da Carga	Particip. da Carga	Carga Medida do Ativo (MWh)	Contabilização da Carga (MWh)	SOMA
202103	202104	30.616,419	0,000	30.584,887	-31,532	60869336008100	43,24%	13.237,258	-13,633	100,00%
202103	202104	30.616,419	0,000	30.584,887	-31,532	60869336000389	56,76%	17.379,160	-17,899	
202104	202105	30.489,718	0,000	31.166,796	677,078	60869336008100	57,03%	17.388,454	386,141	100,00%
202104	202105	30.489,718	0,000	31.166,796	677,078	60869336000389	42,97%	13.101,264	290,937	
202105	202106	25.341,757	0,000	25.272,883	-68,873	60869336008100	43,55%	11.037,502	-29,997	100,00%
202105	202106	25.341,757	0,000	25.272,883	-68,873	60869336000389	56,45%	14.304,255	-38,876	
202106	202107	32.690,592	1.482,889	34.325,543	152,062	60869336008100	40,91%	13.372,696	62,204	100,00%
202106	202107	32.690,592	1.482,889	34.325,543	152,062	60869336000389	59,09%	19.317,896	89,858	
202107	202108	32.346,653	4.331,000	36.938,380	260,726	60869336008100	40,22%	13.010,017	104,866	100,00%
202107	202108	32.346,653	4.331,000	36.938,380	260,726	60869336000389	59,78%	19.336,636	155,861	
202108	202109	30.986,121	2.464,889	33.620,387	169,377	60869336008100	49,74%	15.411,543	84,243	100,00%
202108	202109	30.986,121	2.464,889	33.620,387	169,377	60869336000389	50,26%	15.574,577	85,134	

Pontua que, compreendido que os estabelecimentos integraram o mesmo perfil de usuário e que necessariamente deveriam ser examinados em conjunto, teria identificado que ambos os lançamentos alcançaram, em diversas competências, resultados contrapostos idênticos para o saldo em MWh decorrente da equação Saldo = Entradas + PROINFA – Contabilização – Saídas – Consumo.

Informa que, a avaliação conjunta do resultado do levantamento fiscal realizado para os estabelecimentos em questão, teria revelado que, ao menos para 20 (vinte) competências, teriam sido apuradas supostas diferenças rigorosamente contrapostas, conforme exemplificativo abaixo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mês	Saldo (MWh)		SALDO
	PTA 01.002262763-15	PTA 01.002262763-15	
201701	96,29	-96,30	-0,01
201702	82,19	-82,19	0,00
201706	24,41	-24,41	0,00
201707	-28,15	28,15	0,00
201708	-5.473,26	5.473,26	0,00
201709	-5.278,43	5.278,43	0,00
201710	3.570,99	-3.570,99	0,00
201712	2.759,97	-2.759,97	0,00
201801	7.147,73	-7.147,73	0,00
201805	143,70	-143,70	0,00
202001	-2,95	2,95	0,00
202004	-258,79	258,79	0,00
202005	0,34	-0,34	0,00
202007	-0,78	0,78	0,00
202010	-2,53	2,53	0,00
202011	0,35	-0,34	0,01
202012	4,60	-4,60	0,00
202101	1,66	-1,66	0,00
202102	-1,83	1,83	0,00
202103	1,38	-1,38	0,00

Argumenta que, tratando-se de um procedimento decorrente de uma equação, uma situação com repetição consistente como a referida não seria uma simples coincidência. Na verdade, trata-se de um equívoco metodológico empreendido pelo Fisco que teria resultado na apuração de omissões inexistentes em diversos períodos, o que demandaria uma análise mais detalhada do procedimento fiscal, complementando que o levantamento quantitativo considera as seguintes informações:

- (i) Consumo Total (“TRC”), em MWh;
- (ii) Contratos de Venda Total (“CVT”), em MWh;
- (iii) Contratos de Compra Total (“CCT”), em MWh
- (iv) Contabilização do Agente: o saldo total apurado no MCP para o Perfil;
- (v) A participação na Carga (razão entre o consumo da unidade e o consumo total) que foi aplicada para distribuir o saldo de contabilização por unidade.

Ressalta que os períodos em destaque seriam meses nos quais o total de notas fiscais de compras para o Perfil confere com os Contratos de Compra Total (“CCT”) e o total de notas fiscais de saídas confere com os Contratos de Venda Total (“CVT”), ou seja, 100% da energia contabilizada como comprada e vendida estaria acobertada por documentos fiscais devidamente autorizados e reconhecidos pela Fiscalização, citando a título de exemplo, o mês de janeiro de 2018 dos PTAs listados acima, cujas informações dos Anexos 1.5 de ambos os lançamentos estão abaixo indicadas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ano/Mês	Ano/Mês	TRC (MWh)	CVT (MWh)	CCT (MWh)	Contab. do Agente (MWh)	CNPJ da Carga	Particip. da Carga	Carga Medida do Ativo (MWh)	Contabilização da Carga (MWh)	TOTAL
201801	201802	23.982,521	0,000	39.250,599	15.268,078	60869336008100	46,76%	11.213,066	7.138,614	100,00%
201801	201802	23.982,521	0,000	39.250,599	15.268,078	60869336000389	53,24%	12.769,456	8.129,464	

Explica que a movimentação contábil referida encontra rigorosa correspondência na movimentação fiscal, que teria totalizado (i) compras de 39.250,599 MWh (Entradas + PROINFA), que seria exatamente o valor contabilizado como CCT e (ii) nenhuma venda no período.

Ano/Mês	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contabilização (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh) (VI) = (I) + (II) - (III) - (IV) - (V)
201801	11.016,040	187,909	7.138,614	0,000	11.213,066	-7.147,730
201801	27.795,386	251,264	8.129,464	0,000	12.769,456	7.147,730
TOTAL	38.811,426	439,173	15.268,078	0,000	23.982,521	0,000
SOMA	39.250,599		15.268,078			

Apresenta o seguinte questionamento, seguido de seu posicionamento: se todas as operações estão cobertas por documentação fiscal (entradas e saídas), o que causou a diferença então? A resposta é dada pelo próprio trabalho fiscal: foi a metodologia empregada no levantamento quantitativo que atribui arbitrariamente aos participantes o saldo da contabilização pela participação da carga, como se todas as parcelas da equação (compras, PROINFA, etc.), observassem este mesmo percentual. É o critério de rateio e, por isso, ocorre a compensação das diferenças, que inexistem, entre os integrantes do Perfil, acrescentando que o processo de contabilização é feito por perfil de agente, cadastrado perante a CCEE, sendo certo que um mesmo agente pode possuir vários perfis que são consolidados na liquidação financeira, que é única. Usualmente, a diferenciação dos Perfis se dá pelo submercados de atuação, devido à diferença entre os PLDs aplicáveis para fins de apuração da liquidação financeira.

Afirma que, uma vez esclarecida a premissa, no caso concreto, teria balanceado a 'equação' para que todas as parcelas integrantes observem os percentuais de carga registrados na CCEE. Como exemplo, apresenta a tabela feita no procedimento fiscal que fixou os percentuais de Barroso e Pedro Leopoldo de 46,76% e 53,24%, rateando-se o total de cada variável (Compras, PROINFA e etc.), alcançado o seguinte resultado:

CNPJ	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contab. CCEE (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh)
60869336008100	11.016,04	187,91	7.138,61	0,00	11.213,07	-7.147,73
60869336000389	27.795,39	251,26	8.129,46	0,00	12.769,46	7.147,73
TOTAL	38.811,426	439,173	15.268,078	0,000	23.982,521	0,000

60869336008100	46,76%
60869336000389	53,24%

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANÁLISE DO RATEIO X TOTAL DE EMISSÕES						
CNPJ	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contab. CCEE (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh)
60869336008100	18.146,34	205,34	7.138,61	0,00	11.213,07	0,00
60869336000389	20.665,08	233,84	8.129,46	0,00	12.769,46	0,00
DIFERENÇAS	7.130,303	17,427	0,000	0,000	0,000	7.147,730
DIFERENÇAS	-7.130,303	-17,427	0,000	0,000	0,000	-7.147,730

No seu entender, assumindo-se a hipótese de que a diferença contabilizada na CCEE poderia ser atribuída por rateio para cada integrante do Perfil, sugere a Fiscalização Estadual que, a partir da quantidade consumida por cada unidade, as quantidades compradas, vendidas, as quotas do PROINFA e o resultado das contabilizações deveriam observar os mesmos percentuais para que não houvesse divergência na ‘movimentação’ de estoques que não existem (entradas e saídas).

Contudo, destaca que a realidade se impõe sobre essa abstração, pois: (i) a uma, esta premissa não possui previsão legal e decorre da subjetividade do Fisco. Ainda que supostamente lógica, sua aplicação gera resultados fictícios e que não se prestam a sustentar eventuais diferenças de movimentação de estoques; (ii) a duas, caso existisse previsão neste sentido, tratar-se-ia de ficção jurídica que depende de previsão legal, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade e, ainda assim, a previsão violaria a liberdade contratual/autonomia e a livre iniciativa; (iii) por último, a própria liquidação das eventuais diferenças no âmbito do MCP é efetuada conjuntamente por Perfil, não sendo possível atribuir a diferença proporcionalmente a cada integrante do Perfil isoladamente pelo mesmo critério de rateio considerado para o consumo.

Menciona que as quotas PROINFA são calculadas e divulgadas por ato administrativo e não observam a proporção considerada pelo Fisco em nenhuma das competências, relacionando abaixo alguns dos atos normativos que estabelecem as quotas de custeio e as de energia elétrica referentes ao Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica – PROINFA:

- (i) Resolução Homologatória ANEEL nº 2.367/2017 (ano 2018);
- (ii) Resolução Homologatória ANEEL nº 2.508/2018 (ano 2019);
- (iii) Resolução Homologatória ANEEL nº 2.653/2017 (ano 2020);
- (iv) Resolução Homologatória ANEEL nº 2.815/2017 (ano 2021).

Sustenta que outra leitura possível do mesmo levantamento seria de que as diferenças apuradas individualmente teriam sido levadas para liquidação desproporcionalmente por cada integrante do Perfil, pois a liquidação financeira é consolidada para o Perfil:

Ano/Mês	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contabilização (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh) (VI) = (I) + (II) - (III) - (IV) - (V)
201801	11.016,040	187,909	-9,117	0,000	11.213,066	0,000
201801	27.795,386	251,264	15.277,194	0,000	12.769,456	0,000
TOTAL	38.811,426	439,173	15.268,078	0,000	23.982,521	0,000
SOMA	39.250,599		15.268,078			

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ou seja, segundo a Impugnante, no âmbito da liquidação apurada para o Perfil perante a CCEE, a participação dos integrantes na quantidade liquidada teria sido diferente, o que não poderia ser confundido com uma omissão de movimentação de estoque que nunca teria ocorrido. Não existiria controle por participante ou regramento que obrigasse considerar a energia a ser adquirida na proporção X ou Y pelos estabelecimentos integrantes do mesmo perfil, muito menos na proporção do consumo.

Informa que, no período, teriam sido firmados contratos Take-or-pay ('TOP') com as fornecedoras que disponibilizam cargas superiores às necessidades dos estabelecimentos. Neste cenário, cada estabelecimento deveria, no mínimo, adquirir a carga por ele consumida (único ponto que poderia ser questionado pela fiscalização). Com relação ao excedente, não haveria óbice a que fosse integralmente adquirido e vendido por uma das filiais, como exercício da autonomia da vontade e da liberdade contratual.

De acordo com a Impugnante, caso não fossem operações com mercadoria intangíveis, seria o mesmo que a Fiscalização questionar, com relação a um contrato de 1.000 unidades de um determinado produto, o porquê de terem sido destinadas 200 unidades ao estabelecimento A e 800 unidades ao estabelecimento B. Não caberia à fiscalização este tipo de intervenção na autonomia privada. Trata-se de uma ficção jurídica, repita-se, que não teria o condão de gerar nova obrigação tributária, quando a totalidade das aquisições e vendas foram acobertadas por documentos fiscais regularmente emitidos com base nas relações contratuais estabelecidas. Frisando-se, ainda, que as contabilizações seriam vinculadas por Perfil e não por estabelecimento, segundo o seu entendimento.

Frisa, ainda, que as contabilizações são vinculadas por Perfil e não por estabelecimento.

Assim, na sua ótica, não haveria dúvidas de que devido à natureza da mercadoria transacionada e ao mecanismo de regulação consolidado adotado no âmbito da CCEE, a metodologia mais adequada para avaliação das operações realizadas seria a movimentação conjunta com análise dos estabelecimentos integrantes de um mesmo perfil, na forma demonstrada em sua impugnação, complementando que a mesma questão é observada no mês de setembro/2017:

Ano/ Mês	Ano/ Mês	TRC (MWh)	CVT (MWh)	CCT (MWh)	Contab. do Agente (MWh)	CNPJ da Carga	Particip. da Carga	Carga Medida do Ativo (MWh)	Contabilização da Carga (MWh)	TOTAL
201709	201710	22.440,163	4.500,000	33.728,981	6.788,818	60869336008100	40,22%	9.025,000	2.730,331	100,00%
201709	201710	22.440,163	4.500,000	33.728,981	6.788,818	60869336000389	59,78%	13.415,163	4.058,486	

Anexo 1.12 dos PTAs (Original e Reajustado nas Contabilizações)

Ano/Mês	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contabilização (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh) (VI) = (I) + (II) - (III) - (IV) - (V)
201709	18.734,276	144,489	2.730,331	1.845,000	9.025,000	5.278,434
201709	14.447,706	402,510	4.058,486	2.655,000	13.415,163	-5.278,434
TOTAL	33.181,982	546,999	6.788,818	0,000	22.440,163	0,000
SOMA		33.728,981	6.788,818			

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ano/Mês	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contabilização (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh) (VI) = (I) + (II) - (III) - (IV) - (V)
201709	18.734,276	144,489	8.008,765	1.845,000	9.025,000	0,000
201709	14.447,706	402,510	-1.219,947	2.655,000	13.415,163	0,000
TOTAL	33.181,982	546,999	6.788,818	0,000	22.440,163	0,000
SOMA	33.728,981		6.788,818			

Por outro lado, segundo a Impugnante, o “rebalanceamento” ideal pretendido pelo Fisco, alteraria inclusive as quotas de PROINFA que seriam determinadas por atos normativos, para que não fosse apurada diferença como decorrência da metodologia empregada na quantificação das operações autuadas, conforme demonstrado nos quadros abaixo:

LEVANTAMENTO ESPECÍFICO - CF. ANEXO 1.12						
CNPJ	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contab. CCEE (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh)
60869336008100	18.734,28	144,49	2.730,33	1.845,00	9.025,00	5.278,43
60869336000389	14.447,71	402,51	4.058,49	2.655,00	13.415,16	-5.278,43
TOTAL	33.181,982	546,999	6.788,818	4.500,00	22.440,163	0,000
60869336008100	40,22%	0,56459183				
60869336000389	59,78%	0,43540817				

ANÁLISE DO RATEIO X TOTAL DE EMISSÕES						
CNPJ	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contab. CCEE (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh)
60869336008100	13.345,15	219,99	2.730,33	1.809,81	9.025,00	0,00
60869336000389	19.836,83	327,01	4.058,49	2.690,19	13.415,16	0,00
DIFERENÇAS	-5.389,124	75,503	0,000	-35,187	0,000	-5.278,434
DIFERENÇAS	5.389,124	-75,503	0,000	35,187	0,000	5.278,434

De acordo com o seu entendimento, o critério de rateio aplicar-se-ia apenas ao consumo enquanto o dado da realidade metrificado e objetivamente quantificado, pelos pontos de consumo nas unidades integrantes do perfil do Agente.

Por último, a Impugnante destaca que somente teria listado, para fins exemplificativos, as competências nas quais as únicas diferenças seriam decorrentes da metodologia em questão. Todavia, não há dúvidas de que, saneadas as demais divergências dos demais períodos, esse erro metodológico alcançaria todas as competências do lançamento, motivo pelo qual a sua apreciação seria fundamental também para os demais períodos.

Requer, nesses termos, seja julgada procedente a impugnação para que se declare a inaptidão da metodologia adotada no lançamento para apuração de supostas diferenças de estoque, por ficção jurídica sem suporte legal, mediante a aplicação do critério de rateio proporcional sobre todas as operações realizadas (entradas, PROINFA, Contabilizações e Saídas), que conduz à identificação de posições contrapostas que são liquidadas de forma conjunta no âmbito de um mesmo perfil perante a CCEE, razão pela qual não representam omissões de entrada ou de saída pelas razões expostas no presente tópico.

No entanto, em que pesem os seus argumentos, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Da leitura dos extensos argumentos acima, verifica-se que a Impugnante questiona os seguintes pontos, que também serão analisados na ordem em que apresentados:

1. Questionamento quanto ao Critério do Levantamento Mensal e não Anual:

Como bem salienta o Fisco, a tributação sobre a energia elétrica se dá em base mensal. Ocorrido o consumo em determinado mês de competência deve ser emitido o respectivo documento fiscal pelo fornecedor para acobertar a operação.

Como não poderia deixar de ser, a periodicidade mensal também é observada nos relatórios da CCEE. Portanto, a periodicidade adotada pelo Fisco está em sintonia com a prática de comercialização da energia elétrica.

Como ocorre em todo e qualquer levantamento quantitativo, ocorrendo cancelamento e/ou substituição de documentos fiscais, como alegado pela Impugnante, este fato deve ser demonstrado, para que sejam feitas as devidas adequações no levantamento realizado.

2. Questionamento quanto ao Critério do Perfil de Agente:

Embora se refira a outros tópicos da Defesa, que serão analisados oportunamente, a Impugnante questiona o critério do “perfil de agente”, utilizado no procedimento fiscal, especialmente no PTA nº 01.002266583-91, que tramitará juntamente com o presente processo, pois, a seu ver, o correto seria o resultado do conjunto dos perfis, no caso os perfis “HOLCIM” e “HOLCIM CL” e dos estabelecimentos a eles associados.

No entanto, esse argumento da Impugnante não encontra respaldo na legislação vigente, pois o critério em questão está claramente determinado no Convênio ICMS nº 15/07 (e no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02).

Convênio no ICMS nº 15/07

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:

[...]

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 MCSD, 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;

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

[...]

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.** (Grifou-se)

A Resolução nº 4.956/16, que detalhou a norma acima, foi taxativa quanto ao critério de utilização do perfil de agente, devendo-se destacar que, havendo mais de um estabelecimento por perfil, deve ser observado o rateio proporcional ao consumo verificado em cada ponto de consumo associado ao perfil, tendo em vista as disposições contidas no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02 e o princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Resolução nº 4.956/16

Art. 1º - Para determinação da posição devedora ou credora do perfil de agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo e às apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits (MCSD), deverá ser considerado o Valor a Liquidar pelo Perfil de Agente informado pela CCEE.

§ 1º - **Para determinação da posição credora ou devedora** a que se refere o caput, excluem-se do Valor a Liquidar **pelo Perfil de Agente** as parcelas que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores, bem como as cobradas a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, os juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação.

[...]

Art. 2º - Os estabelecimentos do Agente da CCEE emitirão, até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da liquidação financeira:

I - **quando o perfil de agente** ao qual esteja associado apresentar posição devedora, nota fiscal pela entrada de energia elétrica, com destaque do ICMS, no caso de **perfil** de autoprodutor ou de consumidor livre, observado o disposto no art. 49 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, vedado o destaque do imposto nos demais casos;

II - quando o **perfil de agente** ao qual esteja associado apresentar posição credora, nota fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela saída de energia elétrica, sem destaque do ICMS.

§ 1º - O Valor a Liquidar pele Perfil do Agente, observado o disposto no § 1º do art. 1º, **será distribuído entre os estabelecimentos associados ao perfil de agente da seguinte forma:**

I - havendo estabelecimentos consumidores de energia elétrica associados ao mesmo perfil de agente, o valor será distribuído apenas entre esses estabelecimentos e será atribuído a cada um deles na proporção entre a sua carga e o somatório das cargas de todos os estabelecimentos consumidores do perfil no período;

II - havendo exclusivamente estabelecimentos geradores associados a um mesmo perfil de agente, o valor será atribuído a cada um desses estabelecimentos na proporção entre a sua geração de energia elétrica e o somatório das gerações de todos os estabelecimentos do perfil no período;

III - nos demais casos, o valor será atribuído a cada um dos estabelecimentos do perfil de agente na proporção entre suas operações de saída de energia elétrica e o somatório das operações de saída de energia elétrica de todos os estabelecimentos do perfil no período.

[...]

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:

[...]

§ 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:

[...]

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

Efeitos de 1º/01/2017 a 03/03/2020 - Redação original:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...) (Grifou-se)

RICMS/02 - ANEXO IX

Efeitos a partir de 01/09/18

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 D - do Ambiente de Comercialização Regulado, deverá observar o seguinte:

[...]

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

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

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

Art. 53-E - O agente da CCEE que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica a adquirente localizado neste Estado deverá, relativamente a cada contrato bilateral:

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

I - emitir mensalmente nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e para cada estabelecimento destinatário;

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

II - lançar e recolher o imposto devido, no caso de fornecimento a consumidor livre ou a autoprodutor.

§ 1º O agente localizado em outra unidade da Federação que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica em relação a adquirente localizado em território mineiro deverá manter

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inscrição no Cadastro de Contribuintes deste Estado.'

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

§ 2º Em caso de contrato globalizado por submercado, **o agente fornecedor emitirá Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, de acordo com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento**, ainda que não identificada no contrato, devendo ser considerada qualquer redistribuição promovida pelo adquirente entre estabelecimentos de sua titularidade.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

§ 3º **O adquirente informará ao fornecedor a sua real distribuição de cargas por estabelecimento** bem como suas alterações. (Grifou-se)

Portanto, tanto o Convênio ICMS nº 15/07, quanto o art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, bem como a Resolução nº 4.956/16 determinam, de forma expressa e taxativa, a utilização do “perfil de agente”.

Apesar dessas normas se referirem às liquidações das diferenças no Mercado de Curto Prazo da CCEE (posições devedoras ou credoras na CCEE), é inconteste que elas são indissociáveis das demais estabelecidas no Capítulo III do Anexo IX do RICMS/02, que compreende os arts. 45 a 53-N, os quais regulamentam as operações relativas à energia elétrica, dentre os quais se insere o art. 53-E do mesmo Anexo, que fundamenta a presente autuação, juntamente com os dispositivos específicos relativos a levantamentos quantitativos.

Esclareça-se que esse critério está em perfeita sintonia com a metodologia de cálculo estabelecida pela CCEE para apuração das diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado de energia elétrica pelos Agentes.

Nesse sentido, segue abaixo segue trecho extraído das Regras de Comercialização da CCEE (<https://www.ccee.org.br/en/web/guest/mercado/regras-de-comercializacao>) relativo ao cálculo do Balanço Energético:

Balço Energético

1. Introdução

Uma das principais atribuições da CCEE, conforme estabelecido no inciso VI do Artigo 2º do Decreto nº 5.177/2004, é realizar a contabilização dos montantes de energia elétrica comercializados no Sistema Interligado Nacional – SIN, bem como promover a liquidação financeira dos valores decorrentes das operações de compra e venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP).

Este módulo envolve:

- ✓ Todos os agentes da CCEE.

A CCEE contabiliza as diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado, mediante consideração dos contratos e dos dados de medição registrados.

As diferenças positivas ou negativas apuradas para cada agente da CCEE são valoradas ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD), determinado por período de comercialização e para cada submercado, tendo como base o custo marginal de operação do sistema¹, limitado por um preço mínimo e por um preço máximo homologados pela ANEEL, e observado o disposto no art. 57 do Decreto nº 5.163/2004.

Com base nessas duas informações (volumes contratados e volumes medidos), é processado o cálculo da contabilização e são computadas as quantidades negociadas no MCP. Dessa forma, pode-se dizer que o MCP corresponde à diferença apurada no balanço energético de cada agente da CCEE, conforme ilustrado na Figura 1.

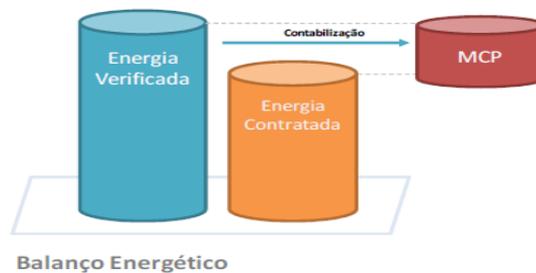


Figura 1: Energia Comercializada no MCP

No mesmo documento, a CCEE define a equação para cálculo do balanço energético da seguinte forma:

2.1. Cálculo do Balanço Energético

Objetivo:

Apurar as diferenças entre os volumes medidos e contratados de cada agente da CCEE, por período de comercialização e submercado.

Contexto:

A apuração das diferenças corresponde à etapa central do processo de contabilização e é uma das principais atividades da CCEE. O cálculo do balanço energético é a única etapa encontrada nesse módulo. A Figura 7 relaciona esta etapa em relação ao módulo completo:

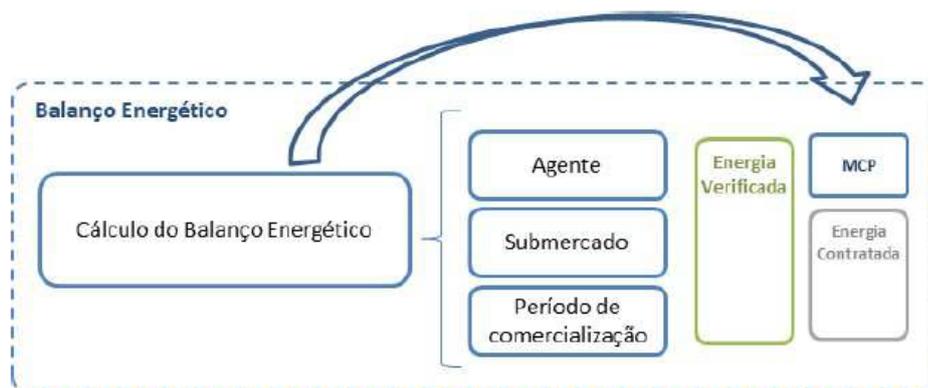


Figura 7: Esquema Geral do Módulo de Regras: "Balanço Energético"

O processo de cálculo do balanço energético é composto pelo seguinte comando e expressão:

1. O Balanço Energético do agente corresponde às diferenças entre a energia verificada total consolidada de ativos de geração (incluindo as eventuais alocações originárias do MRE) e consumo, e a posição contratual líquida apurada por submercado e período de comercialização, sendo calculado conforme expressão a seguir:

$$NET_{a,s,j} = (TGG_{a,s,j} + MRE_{a,s,j} - TGGC_{a,s,j}) - (TRC_{a,s,j}) - (PCL_{a,s,j})$$

Onde:

$NET_{a,s,j}$ é o Balanço Energético do perfil de agente "a" no submercado "s" para o período de comercialização "j"

$TGG_{a,s,j}$ é a Geração Total do perfil de agente "a" no submercado "s" para o período de comercialização "j" $MRE_{a,s,j}$ representa a Consolidação do Resultado do MRE do perfil de agente "a" no submercado "s" para o período de comercialização "j"

$TGGC_{a,s,j}$ é o Consumo de Geração Total do perfil de agente "a" no submercado "s" para o período de comercialização "j"

$TRC_{a,s,j}$ é o Consumo Total do perfil de agente "a" no submercado "s" para o período de comercialização "j" $PCL_{a,s,j}$ é a Posição Contratual Líquida por perfil de agente "a", por submercado "s", por período de comercialização "j" Representação Gráfica:

A quantidade NET na fórmula identificada acima corresponde ao balanço energético, que é calculado por perfil de Agente, como se depreende do texto, isto é, a própria CCEE disponibiliza ao Fisco a Pré-Fatura, que considera o balanço energético na consolidação da contabilização no MCP, cujos resultados em cada mês de competência são disponibilizados por perfil de Agente.

Não há que se falar, portanto, em levantamento quantitativo abrangendo todos os perfis do agente, como pleiteia a Impugnante.

3. Questionamento quanto ao Critério do Levantamento por Estabelecimento Associado ao Perfil de Agente e do Rateio de Cargas:

Da mesma forma, rejeita-se o argumento da Impugnante, no sentido de que o levantamento deveria ser realizado considerando-se o conjunto dos estabelecimentos consumidores associados a cada “Perfil de Agente”.

Para o Agente Centralizador das operações na CCEE, bem como para a própria CCEE, do ponto de vista estritamente financeiro, o que interessa é o resultado global, isto é, qual é a quantia que tem direito a receber ou que tem o dever de pagar à CCEE.

No entanto, do ponto de vista tributário, deve-se examinar o resultado do perfil de agente, observado o rateio de cargas, havendo dois ou mais estabelecimentos associados ao mesmo perfil, tendo em vista as disposições contidas no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02 e o princípio da autonomia dos estabelecimentos, como afirmado anteriormente.

O critério do rateio de cargas, no caso da existência de dois ou mais estabelecimentos consumidores associados a um mesmo perfil, está expressamente determinado no art. 53-F, § 4º, inciso II do Anexo IX do RICMS/02.

Art. 53-F. - Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e nas apurações e liquidações do MCSD, o agente emitirá nota fiscal, modelo 55, até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota de liquidação financeira 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:

Efeitos de 01/04/08 a 31/08/18

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

[...]

§ 4º - Cada estabelecimento ou domicílio do agente que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do caput, quando for responsável pelo pagamento do imposto, deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada, ou solicitar sua emissão:

[...]

II - 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;

Efeitos de 26/01/07 a 31/08/18

§ 4º Cada estabelecimento de consumidor livre ou de autoprodutor que se enquadrar na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo é responsável pelo pagamento do imposto e deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada:

[...]

II - para a apuração da base de cálculo, em caso de haver mais de um ponto de consumo, observar o rateio proporcional do resultado da liquidação, segundo as medições verificadas, na hipótese de a liquidação ser relativa a mais de um estabelecimento;

(...) (Grifou-se)

Por outro lado, como já afirmado, segundo o disposto no art. 53-E do mesmo Anexo, os fornecedores de energia elétrica devem observar o seguinte:

- as notas fiscais devem ser emitidas de acordo com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento;
- a base de cálculo da operação é o preço total contratado (ao qual está integrado o montante do próprio imposto), observada a distribuição de cargas, no caso de dois ou mais pontos de consumo.

Efeitos a partir de 01/09/18

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 - MCSO - 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.

§ 1º - O agente localizado em outra unidade da Federação que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica em relação a adquirente localizado em território mineiro deverá manter inscrição no Cadastro de Contribuintes deste Estado.

§ 2º - Em caso de contrato globalizado por submercado, o agente deverá emitir as notas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais de que trata o inciso I do caput, **de acordo com a respectiva distribuição de cargas, ainda que não identificada no contrato, prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento, devendo ser considerada qualquer redistribuição promovida pelo adquirente, entre estabelecimentos de sua titularidade.**

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

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

Art. 53-E - O agente da CCEE que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica a adquirente localizado neste Estado deverá, relativamente a cada contrato bilateral:

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

I - emitir mensalmente nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e para cada estabelecimento destinatário;

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

II - lançar e recolher o imposto devido, no caso de fornecimento a consumidor livre ou a autoprodutor.

§ 1º O agente localizado em outra unidade da Federação que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica em relação a adquirente localizado em território mineiro deverá manter inscrição no Cadastro de Contribuintes deste Estado.'

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

§ 2º Em caso de contrato globalizado por submercado, **o agente fornecedor emitirá Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, de acordo com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento,** ainda que não identificada no contrato, devendo ser considerada qualquer redistribuição promovida pelo adquirente entre estabelecimentos de sua titularidade.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

§ 3º **O adquirente informará ao fornecedor a sua real distribuição de cargas por estabelecimento** bem como suas alterações.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

§ 4º Na hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo **a base de cálculo da operação é o preço total contratado,** ao qual está integrado o montante do próprio

imposto, constituindo o respectivo destaque
mera indicação para fins de controle.
(Grifou-se)

Tal fato, no entanto, não impede a todo e qualquer contribuinte de centralizar as vendas de energia em um estabelecimento associado ao perfil, à sua livre escolha, desde que, no caso dos autos, os demais estabelecimentos consumidores emitam notas de transferências de energia para o estabelecimento escolhido para centralizar as vendas/revendas, de tal forma que esse estabelecimento tenha entradas de energia equivalentes ao respectivo consumo e saídas, observadas eventuais sobras de energia.

Inexistindo essas transferências e lembrando, mais uma vez, que o estoque da energia elétrica deve ser igual a zero, se determinado estabelecimento centralizar as vendas, haverá, por um lado, saídas desacobertas dos estabelecimentos que não efetivarem as transferências e, em outra vertente, entradas também desacobertas no estabelecimento que centralizar as vendas, sem possuir lastro documental de entradas de energia compatíveis com as suas saídas.

Reitere-se que o levantamento quantitativo, independentemente do critério de rateio adotado por qualquer contribuinte, tem o objetivo de verificar se o resultado das movimentações de energia de cada estabelecimento é igual a zero, ou seja, apurar se as entradas são equivalentes ao respectivo consumo e vendas, observadas eventuais sobras de energia.

Portanto, a alegação da Impugnante no sentido de que, “a avaliação conjunta do resultado do levantamento fiscal realizado para os estabelecimentos em questão, revela que, ao menos para 20 (vinte) competências, foram apuradas supostas diferenças rigorosamente contrapostas”, não tem nenhuma repercussão sobre o feito fiscal, pois, como ocorre em todo e qualquer levantamento quantitativo, envolvendo dois ou mais estabelecimentos, havendo emissão de documentos fiscais de saídas, sem estoque compatível em um estabelecimento, e saídas de outro, sem emissão dos respectivos documentos fiscais, a conclusão será exatamente nesse sentido, ou seja, “entradas sem nota” em um e “saídas sem nota” no outro.

Essa mesma observação é válida em relação aos documentos fiscais de entradas de energia, ou seja, se houver emissão de documentos fiscais, pelos fornecedores da Autuada, em quantidades excedentes para um estabelecimento e a menor para outro, haverá, por consequência, reflexos “contrapostos” nos resultados dos quantitativos realizados em cada estabelecimento.

4. Questionamentos quanto ao Critério do Rateio de Cargas, no tocante às Quotas do PROINFA:

Esclareça-se, inicialmente, que o PROINFA representa a energia elétrica proveniente de fontes alternativas (eólica, solar) e de pequenas centrais hidrelétricas (PCH), em operações centralizadas pela Eletrobrás, em relação às quais não há obrigação de emissão de nota fiscal para acobertar a entrada no estabelecimento do consumidor livre, nos termos da Cláusula Sexta do Ajuste SINIEF nº 03/09, que dispõe sobre a emissão de documentos fiscais no âmbito do Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica (PROINFA).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, embora não haja a emissão de documentos fiscais, as entradas de energia proveniente do PROINFA são consideradas regulares e devem ser levadas em consideração, para cada estabelecimento associado ao perfil de agente, pois representa uma entrada real de energia.

Importante destacar que a própria CCEE inclui nos “Contratos de Compra Total (MWh)” as parcelas relativas ao PROINFA, pois também se referem a contratos de aquisição de energia, conforme exemplo abaixo, relativo ao mês de abril de 2017, referente ao PTA nº 01.002266583-91, que tramitará juntamente com o presente processo:

Ano/Mês	Evento	Sigla do Agente	CNPJ Agente	Perfil de Agente	Classe do Perfil	Consumo Total - TRC a,s,r,w - (MWh)	Contratação Liquida - PCL a,s,w,r - (MWh)	Contratos de Venda Total - (MWh)	Contratos de Compra Total - (MWh)
201704	2017_04 - CONTABILIZAÇÃO	HOLCIM	60869336000117	HOLCIM CL	Consumidor Livre	7.043,617	-7.054,576	0,000	7.054,576

Ano/Mês	Evento	Comprador	Nome Completo do Vendedor	Tipo de Contrato	Contrato	Código de Referência do Contrato	Energia - (MWh)
201704	2017_04 - CONTABILIZAÇÃO	HOLCIM CL	CENTRAIS ELÉTRICAS BRASILEIRAS S.A.	PROINFA	15485	7673	131,301
201704	2017_04 - CONTABILIZAÇÃO	HOLCIM CL	ENGIE BRASIL ENERGIA COMERCIALIZADORA LTDA.	CCEAL	72017	Montes Clar	6.923,275
							7.054,576

Outro ponto relevante a ser esclarecido, é o fato de que as quotas do PROINFA são alocadas pela própria CCEE para cada estabelecimento de forma proporcional ao consumo em relação à totalidade dos estabelecimentos, de todos os agentes, isto é, essas quotas alocadas pela CCEE representam parcelas efetivas de medição de consumo de cada estabelecimento associado a um determinado perfil de agente.

Feitas essas observações, há que se destacar que é improcedente a afirmação da Impugnante no sentido de que “o ‘rebalanceamento’ ideal pretendido pelo Fiscal, alteraria inclusive as quotas de PROINFA que são determinadas por atos normativos”.

Tal alegação da Impugnante decorre de uma errônea interpretação das disposições contidas no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02.

Para melhor compreensão da afirmação acima, seguem abaixo exemplos com dados hipotéticos envolvendo apenas compras e consumo de energia, incluindo PROINFA, e dois casos distintos, a saber: (i) perfil de agente com um único estabelecimento consumidor associado e (ii) perfil de agente com três estabelecimentos associados.

• Primeiro Caso – Um único estabelecimento associado ao perfil de agente:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DADOS HIPOTÉTICOS INICIAIS

CONSUMO TOTAL	CONTRATOS DE COMPRA (SEM PROINFA)	PROINFA	CONTRATOS DE COMPRA TOTAL	CONTAB. DO AGENTE	CARGA MEDIDA DO ATIVO	PARTICIPAÇÃO DA CARGA (%)	CONTABILIZAÇÃO DA CARAGA
A	B	C	D = B + C	E = D - A	F	G = F / A	H = G X E
33.000,00	35.700,00	300,00	36.000,00	3.000,00	33.000,00	100%	3.000,00

QUANTITATIVO

NF DE ENTRADAS	PROINFA	CONSUMO	CONTAB	RESULTADO
I = (100% X D) - C	J = C	K = F	L = H	M = I + J - K - L
35.700,00	300,00	33.000,00	3.000,00	0,00

Observe-se que a quantidade de energia a ser consignada nas notas fiscais de entradas deve corresponder ao montante equivalente ao percentual de rateio de cargas (100%, neste exemplo), multiplicado pela quantidade relativa aos Contratos de Compra Total (MWh), diminuído da parcela do PROINFA, alocada pela própria CCEE ao estabelecimento.

A parcela do PROINFA não deve ser modificada, como sustenta a Impugnante, pois se trata de dado efetivo, alocado pela própria CCEE ao estabelecimento.

• Segundo Caso – Três estabelecimentos associados ao perfil de agente:

DADOS HIPOTÉTICOS INICIAIS

CONSUMO TOTAL	CONTRATOS DE COMPRA (SEM PROINFA)	PROINFA	CONTRATOS DE COMPRA TOTAL	CONTAB. DO AGENTE	CARGA MEDIDA DO ATIVO (MWh)	PARTICIPAÇÃO DA CARGA (%)	CONTABILIZAÇÃO DA CARAGA	ESTAB
A	B	C	D = B + C	E = D - A	F	G = F / A	H = G X E	
33.000,00	35.000,00	1.000,00	36.000,00	3.000,00	4.950,00	15,00%	450,00	1
					14.850,00	45,00%	1.350,00	2
					13.200,00	40,00%	1.200,00	3
33.000,00	35.000,00	1.000,00	36.000,00	3.000,00	33.000,00	100%	3.000,00	

QUOTAS DO PROINFA ALOCADAS PELA CCEE			PROINFA TOTAL
ESTABL. 1	ESTABL. 2	ESTABL. 3	
Q1	Q2	Q3	
100,00	300,00	600,00	1.000,00

QUANTITATIVO

ESTABEL.	NF DE ENTRADAS	PROINFA	CONSUMO	CONTAB	RESULTADO
	I = (G X D) - Q	J = Q	K = F	L = H	M = I + J - K - L
1	5.300,00	100,00	4.950,00	450,00	0,00
2	15.900,00	300,00	14.850,00	1.350,00	0,00
3	13.800,00	600,00	13.200,00	1.200,00	0,00
	35.000,00	1.000,00	33.000,00	3.000,00	0,00

No quadro acima, “Q” corresponde às quotas hipotéticas do PROINFA “Q1”, “Q2” e “Q3” dos estabelecimentos 1, 2 e 3.

Como se vê, assim como no exemplo anterior, as notas fiscais de entradas de cada estabelecimento devem corresponder ao percentual de rateio de cargas (15%, 45% e 40%, respectivamente), multiplicado pela quantidade relativa aos Contratos de Compra Total (MWh), diminuído da quota do PROINFA, alocada pela própria CCEE para cada um dos estabelecimentos associados ao perfil de agente.

Como já afirmado, a quota do PROINFA não deve ser modificada, como sustenta a Impugnante, pois se trata de dado efetivo, alocado pela própria CCEE.

Ao final do procedimento, 100% (cem por cento) dos contratos bilaterais estão devidamente distribuídos entre os estabelecimentos, mantidas as quotas do PROINFA alocadas pela CCEE para cada um deles.

Os quantitativos realizados em ambos os exemplos apresentam resultado igual a zero, indicando inexistência de qualquer irregularidade fiscal.

Nos cálculos acima, dependendo da classe de perfil do agente, há outras variáveis a serem consideradas, tais como vendas e geração de energia pelas usinas consorciadas, dentre outras.

Importante destacar que a Impugnante não apontou qualquer erro nas variáveis relativas ao levantamento quantitativo, indicadas no item 02 do interlocutório de págs. 602/604, *verbis*:

Interlocutório

“... **2. Quanto às Demais Variáveis do Levantamento Quantitativo:**

Observadas as peculiaridades específicas e as legendas do levantamento, **favor apontar eventuais erros em relação às seguintes variáveis** que integram o levantamento quantitativo, com apresentação dos mesmos esclarecimentos, informações e documentos citados no item anterior:

2.1. Cargas alocadas, por período de autuação e estabelecimento autuado, referentes ao PROINFA;

2.2. Contabilização da Carga, por estabelecimento autuado;

2.3. Consumo (consumo registrado pela carga do contribuinte na CCEE).

Assim como no item anterior, caso a documentação e esclarecimentos se refiram a estabelecimento distinto do Autuado (estabelecimento autuado/PTA), favor informar e apresentar as justificativas cabíveis ...” (Grifos Originais)

Como será visto nos tópicos que se seguem, a Impugnante se pronunciou apenas sobre os itens 1 e 5 do interlocutório, insistindo em sua tese de que o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

levantamento deveria ser realizado considerando em conjunto todos os estabelecimentos associados ao perfil de agente, tese esta contrária às disposições contidas na legislação vigente, que estabelece o critério de cada estabelecimento autônomo associado a um mesmo perfil.

Em síntese, em procedimentos fiscais relativos à energia elétrica, como é o caso do levantamento quantitativo em análise, envolvendo agentes da CCEE, deve ser seguida a seguinte sequência:

- Identificação do Agente Centralizador a ser auditado (empresa a ser fiscalizada);
- Identificação dos “Perfis de Agente” existentes;
- Para cada perfil, identificar os estabelecimentos consumidores autônomos a ele associados;
- Verificação do cumprimento das obrigações tributárias em relação a cada estabelecimento autônomo (estabelecimentos autônomos a serem fiscalizados).

Com relação às diferenças “contrapostas” apontadas pela Impugnante, seguem abaixo quadros demonstrativos referentes aos PTAs nºs **01.002262763-15 e 01.002262997-57**, relativos ao exercício de 2017, os quais demonstram que essas diferenças seriam anuladas se as entradas e saídas de energia fossem corretamente contabilizadas, isto é, não haveria qualquer irregularidade em relação aos estabelecimentos autuados nos mencionados PTAs e no presente processo se a Impugnante tivesse seguido as determinações contidas na legislação vigente, observadas todas as colocações anteriormente expostas.

Ano/Mês	DADOS ADICIONAIS			LEVANTAMENTO QUANTITATIVO AJUSTADO						PTA
	CONTRATOS DE COMPRA TOTAL (MWh)	CONTRATOS DE VENDA TOTAL (MWh)	RATEIO DE CARGAS (%)	ENTRADAS CALCULADAS (MWh)	PROINFRA (MWh)	CONTABILIZAÇÃO CARGA (MWh)	SAÍDAS CALCULADAS (MWh)	CONSUMO (MWh)	RESULTADO	
	A	B	C	D = (A X C) - E	E	F	G = B X C	H	I = D + E - F - G - H	
201701	36.150,430	16.500,000	45,25%	16.224,524	133,163	355,579	7.466,075	8.536,033	0,000	01.002262763-15
201701	36.150,430	16.500,000	54,75%	19.421,781	370,962	430,249	9.033,924	10.328,569	0,000	01.002262997-57
201702	33.088,995	19.000,000	45,22%	14.845,632	116,511	175,217	8.591,398	6.195,529	0,000	01.002262763-15
201702	33.088,995	19.000,000	54,78%	17.802,281	324,571	212,277	10.408,602	7.505,972	0,000	01.002262997-57
201706	25.411,996	5.409,000	36,16%	9.063,270	126,811	110,628	1.956,129	7.123,324	0,000	01.002262763-15
201706	25.411,996	5.409,000	63,84%	15.868,651	353,264	195,276	3.452,871	12.573,769	0,000	01.002262997-57
201707	23.621,401	3.500,000	40,43%	9.414,994	135,121	285,396	1.415,047	7.849,672	0,000	01.002262763-15
201707	23.621,401	3.500,000	59,57%	13.694,871	376,415	420,507	2.084,953	11.565,826	0,000	01.002262997-57
201708	33.567,297	7.600,000	44,57%	14.817,914	141,638	1.547,386	3.387,005	10.025,162	0,000	01.002262763-15
201708	33.567,297	7.600,000	55,43%	18.213,176	394,569	1.924,747	4.212,995	12.470,003	0,000	01.002262997-57
201709	33.728,981	4.500,000	40,22%	13.420,655	144,489	2.730,331	1.809,813	9.025,000	0,000	01.002262763-15
201709	33.728,981	4.500,000	59,78%	19.761,327	402,510	4.058,486	2.690,187	13.415,163	0,000	01.002262997-57

Ano/Mês	DADOS ADICIONAIS			LEVANTAMENTO QUANTITATIVO AJUSTADO						PTA
	CONTRATOS DE COMPRA TOTAL (MWh)	CONTRATOS DE VENDA TOTAL (MWh)	RATEIO DE CARGAS (%)	ENTRADAS CALCULADAS (MWh)	PROINFRA (MWh)	CONTABILIZAÇÃO CARGA (MWh)	SAÍDAS CALCULADAS (MWh)	CONSUMO (MWh)	RESULTADO	
	A	B	C	D = (A X C) - E	E	F	G = B X C	H	I = D + E - F - G - H	
201710	28.409,702	12.000,000	56,14%	15.796,598	153,110	-1.335,371	6.737,012	10.548,067	0,000	01.002262763-15
201710	28.409,702	12.000,000	43,86%	12.033,468	426,526	-1.043,198	5.262,988	8.240,204	0,000	01.002262997-57
201712	26.411,054	0,000	46,19%	12.060,460	138,506	2.744,503	0,000	9.454,463	0,000	01.002262763-15
201712	26.411,054	0,000	53,81%	13.826,245	385,843	3.197,412	0,000	11.014,676	0,000	01.002262997-57

Nos quadros acima entenda-se por “Entradas Calculadas” e “Saídas Calculadas” como sendo o cômputo dessas variáveis, por estabelecimento, na exata

proporção do rateio de cargas, devendo-se destacar que, especialmente em relação às saídas, tal fato nem sempre acontece, pois o contribuinte pode emitir as suas notas fiscais relativas aos contratos de vendas registrados na CCEE sem seguir, necessariamente, o critério do rateio de cargas, desde que o total da movimentação de energia de cada estabelecimento seja igual a zero.

Rejeita-se, portanto, todos os argumentos da Impugnante, pois inexistente erro na metodologia utilizada pelo Fisco no levantamento por ele realizado.

• Alegações quanto às “duplicidades e notas fiscais consideradas indevidamente”:

Com relação a este tópico, a Impugnante reconheceu que o Fisco levou em consideração suas argumentações, pronunciando-se da seguinte forma:

“... Apresentada sua Impugnação Administrativa, a d. Autoridade Fiscal acolheu parcialmente as razões propostas, limitando-se, contudo, ao cancelamento da exigência fiscal a uma única NF-e de saída, para reduzir o crédito tributário ao importe de R\$..., referente à NF-e nº 613.423, do mês de competência de **MAIO/2017**, e reduziu de forma mais expressiva o AI correlato.

Na sequência, o processo administrativo foi encaminhado à Assessoria do CCMG para emissão de seu Parecer, analisando as razões apontadas pelo Contribuinte e pelo Fisco. Na oportunidade, foi expedido Despacho Interlocutório pelo qual determinou o contribuinte a apresentação de informações e esclarecimentos adicionais.

Diante disso, em 11/11/2022, a Impugnante apresentou sua Manifestação ao Despacho Interlocutório com a apresentação de provas para sustentar, em síntese, **(1)** a desconsideração pelo Fisco de notas fiscais, ou, ainda, a sua indevida consideração, já que tais documentos já estariam cancelados, cuja informação, inclusive, é ratificada em consulta ao ambiente nacional da NF-e; **(2)** a substituição da NF-e por outra, em período seguinte, de igual valor; **(3)** a existência de vendas efetuadas pelo Perfil Holcim CL (relativo aos estabelecimentos distintos da própria empresa), integrantes da mesma pessoa jurídica e do mesmo submercado, impactando o saldo total apurado no perfil fiscalizado; **(4)** as inevitáveis divergências decorrentes do critério de rateio estabelecido pelo Convênio ICMS nº 15/2017, que leva apenas em consideração a carga líquida pela energia efetivamente consumida por estabelecimento integrante, quando aplicado à metodologia de levantamento quantitativo; **(5)** a realocação das NF-e nº 140.040 (PTA nº 01.002262997-57) e 140.041 (PTA

nº 01.002262763-15), com sua exclusão do mês de 06/2020 e inclusão no mês de 03/2020; **(6)** esclarecimentos quanto à NF-e nº 151.318 (PTA nº 01.002262997-57), que deveria ser excluída do mês 09/2020 e incluída no mês 08/2020; e **(7)** a divergência gerada por erro formal decorrente da não escrituração das NF-e nº 38 (**PTA nº 01.002262763-15**) e 39 (PTA nº 01.002262997-57), que deveriam ser consideradas, em maio/2021.

Como consequência, o processo administrativo foi remetido ao Autor do feito para que novamente se manifestasse conclusivamente acerca das questões novamente detalhadas pela Impugnante, tendo sido acolhidos os seguintes pontos relativos a este PA: **(i)** a natureza substitutiva da NF 140.041, com sua exclusão do mês 06/2020 e inclusão no mês 03/2020, por se tratar de nota substitutiva; e, **(ii)** a inclusão da NF-e 38 no mês 05/2021, ante a comprovação do erro formal.

Como resultado dos pontos acolhidos, foi reduzido o crédito tributário em discussão em **R\$...** permanecendo em discussão neste Auto de Infração um crédito tributário total de **R\$...** Apesar de a Fiscalização Estadual ter acatado parte das razões apresentadas pela Impugnante, há diversos outros argumentos apresentados que não foram analisados/acatados no brevíssimo Termo de Reformulação, tendo decidido pela manutenção do valor residual (acima descrito) do Auto de Infração.

Assim, a Impugnante passa a reiterar suas razões defensivas abordando inicialmente, os aspectos contemplados em sua Manifestação ao Despacho Interlocutório, mas que não foram acatadas ou sequer justificadas (quanto a negativa) pelo Fisco ..." (Grifos Originais)

Portanto, inexistente necessidade de maiores comentários sobre a questão, ressalta-se que serão analisadas, em momento oportuno, qualquer outro apontamento sobre eventuais inconsistências do feito fiscal.

• **Alegações sobre as "Operações Realizadas pela mesma Pessoa Jurídica, porém por outro Perfil do Agente perante a CCEE":**

Com relação ao presente tópico, a Impugnante inicia sua explanação apresentando as seguintes considerações:

"Tanto o Lei Federal n.º 9.427/1996, quanto o seu regulamento (Decreto Federal n.º 2.335/1997), fazem referências aos agentes do setor de energia elétrica, para designar os participantes do mercado. Em momento algum, consta das normas hierarquicamente

superiores qualquer referência à figura do 'Perfil do Agente'.

Ao seu turno, a Resolução ANEEL n.º 552 de 14/10/2002, que estabelece os procedimentos relativos à liquidação das operações de compra e venda de energia elétrica, no mercado de curto prazo, também apresentava o conceito de "agente de mercado", nos seguintes termos:

Resolução ANEEL n.º 552 de 14/10/2002

Art. 2.º Para os fins e efeitos desta Resolução são adotados os seguintes conceitos e definições:

(...)

III - Agente de Mercado: abrange os geradores, distribuidores, comercializadores, importadores, exportadores e consumidores livres que participam do Mercado nos termos da Convenção do Mercado instituída pela Resolução ANEEL n.º 102, de 1.º de março de 2002;

Mais uma vez, não há qualquer referência ao conceito de 'Perfil do Agente'. As referências aos perfis somente constam dos manuais e da prática operacional perante a CCEE. Na prática, a função dos Perfis é a de possibilitar a segregação do submercados nos quais atua um mesmo Agente, uma vez que o Preço de Liquidação das Diferenças (PLD) é apurado por submercado, nos termos das normativas da ANEEL.

A atual Resolução Normativa n.º 904/2020, que trata dos critérios e condições do Mecanismo de Venda de Excedentes (MVE), etapa anterior à liquidação das diferenças, define com propriedade os conceitos de agente, submercado e tipo de energia, como segue:

1. DEFINIÇÕES E ABREVIACÕES

Para os fins e efeitos do presente PROCEDIMENTO, as expressões a seguir listadas terão os seguintes significados:

I. AGENTE DA CCEE ou AGENTE: concessionário, permissionário, autorizado ou detentor de registro de serviços e instalações de energia elétrica integrantes da CCEE;

(...)

XXXII. SUBMERCADO: divisão do SIN para a qual são estabelecidos PLDs específicos e cujas fronteiras são definidas em razão da presença e duração de restrições relevantes de transmissão aos fluxos de energia elétrica;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXXIII. **TIPO DE ENERGIA:** especifica o tipo de lastro a ser comercializado, podendo ser convencional ou convencional especial;

Com relação aos submercados, o Sistema Interligado Nacional (SIN) contempla 4 (quatro) submercados, cujos PLDs são apurados em contabilização horária atualmente, quais sejam: Norte, Nordeste, Sudeste/Centro-Oeste e Sul.

Traduzindo a questão acima para a prática regulatória, a Impugnante é registrada como **Agente** perante a CCEE por meio de sua matriz, CNPJ n.º 60.869.336/0001-17, sendo o Agente denominado 'HOLCIM'. O agente 'HOLCIM' possui cinco perfis vinculados, que atuam em 3 submercados, identificados nos relatórios de contabilizações como segue:

Perfil	Município	CNPJ	Submercado
HOLCIM	Pedro Leopoldo	60.869.336/0003-89	SUDESTE / CENTRO-OESTE
	Barroso	60.869.336/0081-00	
HOLCIM CL	Montes Claros	60.869.336/0232-49	
	Cantagalo	60.869.336/0219-71	
	Cocalzinho	60.869.336/0227-81	
HOLCIM AP	-	-	NORTE
HOLCIM CE	-	-	NORDESTE
HOLCIM CL/NE	-	-	

O motivo de a Impugnante possuir dois perfis nos mercados do Sudeste/Centro-Oeste e Nordeste decorre do histórico de sua constituição. A **LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.** é uma empresa resultante da fusão das empresas **Lafarge Brasil S.A.** e **Holcim Brasil S.A.**, que já eram registradas como agentes perante a CCEE.

No contexto da fusão, os estabelecimentos da Lafarge foram vinculados ao perfil da HOLCIM, com a indicação 'CL', sob um novo perfil nos mesmos submercados. Desse modo, foram acrescidos aos perfis originais da HOLCIM (HOLCIM, HOLCIM AP e HOLCIM CE), os perfis HOLCIM CL (unidades da Lafarge no submercado Sudeste/Centro-Oeste) e HOLCIM CL NE (unidades da Lafarge no submercado Nordeste).

Aqui se destacam alguns pontos. Todos os perfis estão vinculados à mesma pessoa jurídica e agente, sendo integrantes do CNPJ n.º 60.869.336/0001-17. Toda a gestão energética é conduzida por submercado, apurando-se as posições credora e devedora por submercados.

Os Contratos Bilaterais firmados, em consonância com a gestão do consumo de energia, contemplam todas as unidades constantes de um mesmo

submercado. Todavia, não há previsão do rateio dos valores vendidos por perfil para fins da liquidação financeira. Do ponto de vista financeiro não há qualquer diferença no fato de um submercados possuir mais de um perfil em um dado submercados, uma vez que no contexto da liquidação financeira – que é consolidada por agente – as eventuais posições credoras e devedoras contrapostas se compensarão no âmbito da liquidação.

O que quer dizer a Impugnante é que **(i)** a existência de mais de um perfil em um submercado decorre exclusivamente do histórico da fusão entre as empresas que lhe deram origem, por orientação procedimental da CCEE por ocasião da consolidação da fusão, não existindo qualquer obrigação relatórios que determine a segregação em questão; e, **(ii)** do ponto de vista jurídico (contratos bilaterais firmados), de gestão energética e financeiro, a Impugnante considera os submercados de forma individualizada, e os contratos contemplam todos os estabelecimentos do submercado.

Com relação à apuração das diferenças a serem liquidadas, os relatórios de contabilização contemplam, dentre outras, as seguintes informações relevantes: **(i)** Consumo Total (**TRC**); **(ii)** Contratos de Venda Total (**CVT**); e, **(iii)** Contratos de Compra Total (**CCT**), todos em MWh. A partir do balanço de quantidades e considerando-se o MWh/médio do mês, é obtido o valor total mensal do resultado no MCP.

No caso da Impugnante, os contratos bilaterais de longo prazo firmados com seus fornecedores envolvem todos os estabelecimentos integrantes do submercados Sudeste/Centro-Oeste, razão pela qual, sendo apurados um excedente de energia no perfil HOLCIM, existem meses nos quais a energia é vendida pelo Perfil HOLCIM CL. Na ausência de contrato registrado especificamente no Perfil, caso esse fato fosse relevante apesar de o contrato contemplar todas as filiais, no máximo o perfil HOLCIM aportaria a energia excedente no sistema (liquidação) e o perfil HOLCIM CL compraria a energia do sistema, caso necessário, de acordo com o resultado do balanço energético dos perfis.

No entender da impugnante este fato não deveria ter repercussão fiscal, uma vez que as eventuais diferenças são levadas para liquidação e se compensam entre os perfis integrantes do mesmo agente (pessoa jurídica). Todavia, na eventualidade de se entender que não seria possível a adoção deste

procedimento, Ilustríssimos Conselheiros, não há dúvidas de que na hipótese inexistente a alegada omissão de entradas em estabelecimentos de um perfil e a omissão de saídas em estabelecimento de outro perfil.” (Grifos da Impugnante)

A seguir, a Impugnante ressalta que, na eventualidade de se entender que não seria possível a adoção deste procedimento, não haveria dúvidas de que na hipótese inexistiria a alegada omissão de entradas em estabelecimentos de um perfil e a omissão de saídas em estabelecimento de outro perfil.

Salienta, nesse sentido, que, a partir da comprovação da ocorrência das vendas e do fato de que não seria possível transacionar energia fora do sistema interligado, a conclusão possível seria que não haveria omissão de operações com relação ao estabelecimento autuado.

Assim, conclui que, com a emissão da competente documentação fiscal de saída, haveria duas possibilidades: (i) ou se teria um mero lapso procedimental com o descompasso dos registros do contrato de venda entre os perfis. Caso o contrato houvesse sido registrado no Perfil HOLCIM CL inexistiriam diferenças, uma vez que o balanço energético do perfil HOLCIM seria alterado com um CVT menor na proporção da energia vendida pelas Notas Fiscais do perfil HOLCIM CL e o balanço energético do perfil HOLCIM CL teria o acréscimo das quantidades acobertadas pelos documentos fiscais, no lugar do CVT zero; ou (ii) teria ocorrido mero lapso na emissão de documentos fiscais pelo Perfil HOLCIM CL, também inexistindo qualquer diferença por parte do estabelecimento autuado e, como as vendas se tratam de operações interestaduais destinadas a comercializadoras, inexistente qualquer imposto a pagar por parte das filiais de Pedro Leopoldo e Barroso, pois não há energia nova no sistema passível de autuação como proposto pelo Fisco.

Independentemente dessa questão, a Impugnante sustenta que, diante da comprovação dos fatos efetivamente ocorridos, estes devem ser prestigiados em face das presunções decorrentes do levantamento fiscal específico, avaliando-se, no caso concreto, as repercussões tributárias cabíveis.

Destaca que, nas conciliações promovidas teriam sido identificados os meses nos quais se verifica a situação, que não geraria qualquer impacto financeiro no âmbito da CCEE, uma vez que as diferenças verificadas entre os Perfis seriam liquidadas pelo Preço de Liquidação das Diferenças, compensando-se entre si, pois a liquidação financeira ocorreria por agente.

Indica as transações que se enquadrariam na situação acima narrada, assim como outras apontadas nos tópicos por ela intitulados “Períodos da amostra nos quais as divergências decorrem exclusivamente do critério de rateio adotado pela Fiscalização” e “Das vendas contabilizadas neste Perfil e realizadas pelas filiais vinculadas ao Perfil HOLCIM CL”, relativas a períodos diversos abrangidos pela presente autuação.

Requer, ao final, que seja julgada procedente a impugnação para que sejam canceladas as exigências fiscais.

Contudo, analisando-se os argumentos acima, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

As supostas divergências mencionadas pela Impugnante, em seus respectivos períodos, serão analisadas em momento oportuno, especialmente na parte relativa ao interlocutório exarado pela Assessoria.

Lado outro, como já afirmado na manifestação fiscal, o que se verifica é que a Impugnante insiste em sua tese de que o levantamento deveria ser realizado considerando-se em conjunto todos os estabelecimentos associados aos perfis “HOLCIM” e “HOLCIM CL”, tese esta contrária às disposições contidas na legislação vigente, que estabelece o critério do “perfil de agente” e de cada estabelecimento autônomo associado a um mesmo perfil.

Embora despiciendo, tal conclusão pode ser observada mediante a leitura de algumas expressões utilizadas pela Impugnante, tais como:

- “inexiste a alegada omissão de entradas em estabelecimentos de um perfil e a omissão de saídas em estabelecimento de outro perfil”;
- “há duas possibilidades: (i) ou se teria um mero lapso procedimental com o descompasso dos registros do contrato de venda entre os perfis ... ou, (ii) teria ocorrido mero lapso na emissão de documentos fiscais pelo Perfil HOLCIM CL ...”;
- “todos os perfis estão vinculados à mesma pessoa jurídica e agente”;
- “... as diferenças verificadas entre os Perfis serão liquidadas pelo Preço de Liquidação das Diferenças, compensando-se entre si ...”.

O procedimento fiscal em questão tem exatamente o objetivo de verificar eventuais “lapsos procedimentais” ou “lapsos na emissão de documentos fiscais”, isto é, verificar se todas as obrigações, principal e acessórias, foram devidamente cumpridas pelo contribuinte, no tocante às movimentações de energia elétrica, no caso presente.

A mencionada tese continuou a ser sustentada pela Impugnante, mesmo após o interlocutório de págs. 602/604, o qual foi exarado especialmente pelo fato de a Impugnante ter alegado que havia selecionado “15 (quinze) meses mais relevantes no contexto do lançamento tributário ora impugnado, com representatividade da ordem de 60% (sessenta por cento) dos valores autuados” e ter requerido “a extensão dos trabalhos em sede de perícia para todo o período autuado, visando a correção das inúmeras inconsistências identificadas no lançamento em razão da análise das competências selecionadas”.

Além disso, o interlocutório teve por objetivo conceder à Impugnante nova oportunidade (prazo total de 60 dias) para identificar, objetivamente, eventuais erros de todas as variáveis utilizadas no levantamento quantitativo, *in verbis*:

Interlocutório

“Na impugnação apresentada, essa Empresa apresentou a argumentação abaixo, dentre outras alegações:

[...]

1. Quanto às Entradas e Saídas de Energia Elétrica – Notas Fiscais de Entradas e Saídas:

Há documentos fiscais de entradas e/ou saídas de energia elétrica que não foram considerados pelo Fisco em seu levantamento ou que foram considerados com quantidades divergentes das indicadas nos documentos fiscais?

Em caso positivo, favor apontar objetivamente, por período de apuração, os erros detectados, acompanhados da documentação comprobatória.

Caso a documentação se refira a estabelecimento distinto do Autuado (estabelecimento autuado/PTA), favor informar e apresentar as justificativas cabíveis.

2. Quanto às Demais Variáveis do Levantamento Quantitativo:

Observadas as peculiaridades específicas e as legendas do levantamento, **favor apontar eventuais erros em relação às seguintes variáveis** que integram o levantamento quantitativo, com apresentação dos mesmos esclarecimentos, informações e documentos citados no item anterior:

2.1. Cargas alocadas, por período de autuação e estabelecimento autuado, referentes ao PROINFA;

2.2. Contabilização da Carga, por estabelecimento autuado;

2.3. Consumo (consumo registrado pela carga do contribuinte na CCEE).

Assim como no item anterior, caso a documentação e esclarecimentos se refiram a estabelecimento distinto do Autuado (estabelecimento autuado/PTA), favor informar e apresentar as justificativas cabíveis.

3. Quanto às Notas Fiscais nºs 140.040 e 140.041:

Favor esclarecer as questões suscitadas pelo Fisco relativas às NFs nºs 140.040 (PTA nº 01.002262997-57) e 140.041 (PTA nº 01.002262763-15).

4. Prestar outros esclarecimentos (se necessários forem), apontando e comprovando, objetivamente, eventuais erros existentes nas demais variáveis do levantamento quantitativo elaborado pelo Fisco.

5. Anexar aos autos arquivos com extensão 'XLS', para planilhas ou tabelas que forem elaboradas.

Em seguida, favor conceder vista ao Fisco.” (Grifos Originais)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao item 2, a Impugnante não apontou, objetivamente, qualquer erro nas variáveis “cargas alocadas” (PROINFA), “Contabilização da Carga” e “Consumo”, que compõem o quantitativo, limitando-se a reiterar argumentos de sua defesa, especialmente quanto ao critério de rateio e das chamadas diferenças contrapostas, questões já refutadas anteriormente.

Com relação aos itens 1, 3 e 4, a Impugnante informou que há documentos fiscais de entradas e/ou saídas de energia elétrica que não foram considerados pelo Fisco em seu levantamento ou que foram indevidamente considerados em períodos distintos das competências às quais se referem, conforme quadros abaixo, relativos ao presente processo e ao PTA nº 01.002262997-57:

Mês	Diferença Autuada	PTA CNPJ	Fls. PTA	Justificativa	NF	Qtde.	Chave NF	Qtde. Residual
202003	-11.456,17	01.002262763-15 (608693360081-00)	174 e 177	NFE emitida em julho/2020 (ref. 03/2020) - substituição	140041	15.192,24	31200706981176000158550010001400411875019400	3.736,07
202003	-8.192,85	01.002262997-57 (608693360003-89)	173 e 175	NFE emitida em julho/2020 (ref. 03/2020) - substituição	140040	8.108,53	31200706981176000158550010001400401335357201	-84,32
202006	15.192,35	01.002262763-15 (608693360081-00)	184 e 187	NFEs emitida em julho/2020 ref. 03/2020 - EXCLUSÃO	140041	- 15.192,24	31200706981176000158550010001400411875019400	0,11
202006	8.108,42	01.002262997-57 (608693360003-89)	183 e 185	NFEs emitida em julho/2020 ref. 03/2020 - EXCLUSÃO	140040	-8.108,53	31200706981176000158550010001400401335357201	-0,11
202008	-14.203,26	01.002262997-57 (608693360003-89)	190 e 192	NFE emitida em 10/2020 ref. 08/2020 (CEMIG) - subst.	151318	14.202,39	31200906981176000158550010001459901422256242	-0,87
202009	14.201,74	01.002262997-57 (608693360003-89)	197 e 200	NFE emitida em 10/2020 ref. 08/2020 (CEMIG) - exclusão	151318	- 14.202,39	31200906981176000158550010001459901422256242	-0,65
202105	-2.132,42	01.002262763-15 (608693360081-00)	205 e 212	Não Considerada NF nº 38 PRIME - INCLUIR	38	2.126,713	3121061280902500038155001000000381302749236	-5,71
202105	-2.792,06	01.002262997-57 (608693360003-89)	204 e 212	Não Considerada NF nº 39 PRIME - INCLUIR	39	2.797,771	3121061280902500038155001000000391090008308	5,71
202106	1,86	01.002262763-15 (608693360081-00)		Nota de compra - CNPJ Diverso				1,86
202106	-7.068,58	01.002262997-57 (608693360003-89)	216 e 218	Não Considerada NF nº 18.097 PRIME - INCLUIR (CNPJ)	18097	7.066,712	35210712809025000110550010000180971339458545	-1,86
202107	-0,53	01.002262763-15 (608693360081-00)		Nota de compra - CNPJ Diverso				-0,53
202107	-3.981,52	01.002262997-57 (608693360003-89)	225 e 226	Não Considerada NF nº 18.706 PRIME - INCLUIR (CNPJ)	18706	3.982,056	35210812809025000110550010000187061611205688	0,53
202108	-1,89	01.002262763-15 (608693360081-00)		Nota de compra - CNPJ Diverso				-1,89
202108	-3.540,14	01.002262997-57 (608693360003-89)	228 e 229	Não Considerada NF nº 19.311 PRIME - INCLUIR (CNPJ)	19311	3.542,031	35210912809025000110550010000193111106938084	1,89

Apresentou esclarecimentos referentes às notas fiscais nºs 140.141 e 38, relacionadas nos quadros acima, que são inerentes ao presente processo.

Acatando parcialmente os argumentos da Impugnante, o Fisco retificou o crédito tributário, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 678/687, *verbis*:

Termo de Reformulação

“... 1) Deve ser excluída do levantamento quantitativo, no mês de competência de JUN-2020, a quantidade de energia elétrica constante na **NF-e de entrada nº 140.041**, equivalente a 15.192,24 MWh, e incluída, no mês de competência de MAR-2020.

A Impugnante apresentou arquivo XML (padrão utilizado na transmissão da nota fiscal eletrônica) da NF-e nº 140.041 (fls. 622-625) onde é possível identificar referência à chave de acesso da NF-e nº 133.766, documento fiscal emitido em ABR-2020 que foi cancelado e substituído pela referida NF-e.

2) Deve ser considerada no levantamento quantitativo, no mês de competência de MAI-2021, a quantidade de energia elétrica constante na **NF-e de entrada nº 38**, equivalente a 2.126,71 MWh.

[...]

O acatamento parcial da impugnação levou a alteração da fundamentação legal de entrada desacobertada para excesso de crédito na competência de MAR-2020 e uma redução no valor do crédito tributário relativo às competências de JUN-2020 e MAI-2021 ..." (Grifou-se)

Ainda quanto ao item 1, a Impugnante afirmou que nos períodos abaixo as justificativas se reportam às vendas efetuadas pelo Perfil "HOLCIM CL" (relativo aos estabelecimentos distintos da própria empresa), integrantes da mesma pessoa jurídica e do mesmo submercado, como esclarecido em sua impugnação.

Acrescentou que a tabela abaixo consolida as principais competências onde ocorreram tais vendas, com a apresentação da quantidade de notas fiscais e da soma das quantidades contidas nestas notas fiscais por mês, cujo valores conferem exatamente com as omissões de saídas apontadas e que compõem o total dos Contratos de Vendas Totais (CVT) de cada mês:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSOLIDAÇÃO DOS PERÍODOS ANALISADOS COM VENDAS POR OUTRO PERFIL (HOLCIM CL)

Mês/ano	Mês/ano	SALDO	TOTAL	Filial	PTA	JUSTIFICATIVA	SOMA NFS	DIFERENÇA
fev/18	201802	2.194,23	4.441,85	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	4.441,85	0,00
fev/18	201802	2.247,62		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
mar/18	201803	1.935,28	5.619,74	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	5.619,74	0,00
mar/18	201803	3.684,46		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
abr/18	201804	2.634,14	4.779,24	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	4.779,24	0,00
abr/18	201804	2.145,10		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
jun/18	201806	4.355,56	8.358,50	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	8.358,50	0,00
jun/18	201806	4.002,94		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
jul/18	201807	2.567,35	4.501,38	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	4.501,38	0,00
jul/18	201807	1.934,03		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
ago/18	201808	4.049,71	7.809,32	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	7.809,32	0,00
ago/18	201808	3.759,62		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
dez/18	201812	3.792,42	5.214,99	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	5.215,04	-0,05
dez/18	201812	1.422,57		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
jan/19	201901	3.710,27	7.031,90	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	7.031,90	0,00
jan/19	201901	3.321,63		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
fev/19	201902	2.840,79	4.990,27	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	4.990,27	0,00
fev/19	201902	2.149,48		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
abr/19	201904	4.858,03	8.654,72	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	8.654,72	0,00
abr/19	201904	3.796,69		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
mai/19	201905	4.205,03	7.374,90	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	7.374,90	0,00
mai/19	201905	3.169,87		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
jun/19	201906	4.797,78	9.161,52	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	9.161,52	0,00
jun/19	201906	4.363,74		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
jul/19	201907	5.247,90	9.356,45	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	9.356,45	0,00
jul/19	201907	4.108,55		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
ago/19	201908	5.412,49	8.701,50	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	8.701,50	0,00
ago/19	201908	3.289,01		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
set/19	201909	3.830,32	7.251,25	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	7.251,25	0,00
set/19	201909	3.420,93		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
nov/19	201911	3.865,82	7.348,92	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	7.348,92	0,01
nov/19	201911	3.483,10		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		
dez/19	201912	3.764,85	6.216,96	60869336008100	01.002262763-15	VENDAS HOLCIM CL	6.216,95	0,01
dez/19	201912	2.452,11		60869336000389	01.002262997-57	VENDAS HOLCIM CL		

A coluna “Saldo” acima refere-se às diferenças quantitativas apuradas pelo Fisco nos PTAs nºs 01.002262763-15 (presente processo) e 01.002262997-57.

Conforme já destacado, no **PTA nº 01.002266583-91** foi verificado que em grande parte dos períodos o estabelecimento autuado emitiu notas fiscais de vendas de energia sem existência contratos de vendas registrados na CCEE (para o Perfil “HOLCIM CL”) e sem lastro em documentos fiscais de entradas (sem notas fiscais de transferências dos estabelecimentos do perfil “HOLCIM” para o(s) estabelecimento(s) do perfil “HOLCIM CL”).

No caso do presente processo, aconteceu fato inverso ao constatado no PTA nº 01.002266583-91, isto é, existem contratos de vendas regularmente registrados na CCEE, em vários períodos objeto da autuação, porém sem a emissão das notas fiscais correspondentes pelos estabelecimentos associados ao perfil de agente “HOLCIM” (as notas fiscais, nesses períodos, foram emitidas por estabelecimento(s) associado(s) ao perfil “HOCIM CL”).

Diante disso, a Assessoria do CC/MG determinou a realização da diligência de págs. 752, com o seguinte teor:

Diligência

“... Favor verificar a ocorrência, nos períodos objeto da presente autuação, especialmente nos meses de novembro de 2017, **fevereiro a abril de 2018, junho**

de 2018 a setembro de 2019, novembro a dezembro de 2019 e fevereiro de 2020, de saídas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal.

Inexistindo, total ou parcialmente, emissão de documentos fiscais relativos aos contratos de venda registrados na CCEE nos períodos supracitados, favor analisar eventual necessidade de retificação do relatório do Auto de Infração e do crédito tributário, com a inclusão da acusação fiscal em questão (saídas de energia desacobertas de documentação fiscal) ...” (Grifou-se)

Em atenção à medida, a Autoridade Fiscal afirmou que “o Auto de Infração em tela, conforme consta no Relatório Fiscal Complementar às págs. 9-11, se ateu à verificação das infrações correspondentes a entradas desacobertas de energia elétrica (aquisição de energia insuficiente frente ao consumo) e a apropriação indevida de créditos de ICMS (aquisição de energia elétrica em excesso frente ao consumo)”.

Acrescentou que “os saldos positivos apurados no LEVANTAMENTO QUANTITATIVO de energia elétrica indicaram as quantidades de energia que foram adquiridas em excesso pela Impugnante, ou seja, tais quantidades não foram consumidas no seu processo produtivo. Como os registros em sua EFD atestam que houve apropriação de crédito de ICMS na aquisição de energia elétrica (Anexos 1.9, 1.10 e 1.11 às fls. 17), foi exigido o estorno proporcional ao saldo positivo apurado no LEVANTAMENTO QUANTITATIVO”.

Complementou, após citar precedentes deste E. Conselho, que eventuais saídas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal não foram alvo do presente trabalho.

Acentuou que, “de acordo com orientação constante do Planejamento Fiscal da SEF/MG, eventuais infrações distintas das elencadas no presente Auto de Infração (dentre elas, saídas desacobertas de documentação fiscal) poderão ser alvo de verificação futura”.

Concluiu, nessa linha, que o presente Auto de Infração deve ser mantido nos termos das reformulações já efetuadas.

Da análise dos argumentos das partes, verifica-se assistir razão à Impugnante, isto porque, em relação aos períodos listados no quadro acima, é fato notório que houve saídas de energia elétrica dos estabelecimentos associados ao perfil de agente “HOLCIM”, dentre eles o estabelecimento autuado, desacobertas de documentação fiscal, o que pode ser verificado mediante simples confronto dos contratos de vendas registrados nesse perfil (“HOLCIM”) com respectivas notas fiscais de saídas emitidas pelos estabelecimentos do perfil “HOLCIM”.

Tal fato pode ser observado, também, na aba denominada “Item 1.2 Vendas HCL NFs” da planilha anexada pela Impugnante, relativa ao interlocutório, que traz a relação das notas fiscais de vendas de energia emitidas pelos estabelecimentos de Montes Claros (MG), Cantagalo (RJ) e Cocalzinho (GO), todos associados ao Perfil “HOLCIM CL”, conforme exemplos abaixo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NOTAS FISCAIS MENSAIS DE VENDAS POR OUTRO PERFIL (HOLCIM CL)							
Mês	CNPJ	NF	ITEM	DATA	DESCRIÇÃO	QTDE. (MWh)	UNIDADE
fev/18	60869336023249	47167	1	06mar2018	ENERGIA ELETRICA CONV	1.979,500	Montes Claros
fev/18	60869336021971	43437	1	06mar2018	ENERGIA ELETRICA CONV	2.462,350	Cantagalo
						4.441,850	
mar/18	60869336023249	50354	1	09abr2018	ENERGIA ELETRICA CONV	148,360	Montes Claros
mar/18	60869336023249	50059	1	05abr2018	ENERGIA ELETRICA CONV	2.420,000	Montes Claros
mar/18	60869336021971	46234	1	05abr2018	ENERGIA ELETRICA CONV	2.860,000	Cantagalo
mar/18	60869336021971	46497	1	09abr2018	ENERGIA ELETRICA CONV	191,380	Cantagalo
						5.619,740	
abr/18	60869336023249	53184	1	07mai2018	ENERGIA ELETRICA CONV	1.877,560	Montes Claros
abr/18	60869336021971	49233	1	07mai2018	ENERGIA ELETRICA CONV	2.901,680	Cantagalo
						4.779,240	
jun/18	60869336023249	59043	1	06jul2018	ENERGIA ELETRICA CONV.	3.533,750	Montes Claros
jun/18	60869336023249	59043	1	06jul2018	ENERGIA ELETRICA CONV.	4.824,750	Cantagalo
						8.358,500	
jul/18	60869336023249	62295	1	07ago2018	ENERGIA ELETRICA CONV.	179,500	Montes Claros
jul/18	60869336023249	62294	1	07ago2018	ENERGIA ELETRICA CONV.	1.597,540	Montes Claros
jul/18	60869336021971	0005888	1	07ago2018	ENERGIA ELETRICA CONV.	243,690	Cantagalo
jul/18	60869336022781	0002358	1	07ago2018	ENERGIA ELETRICA CONV.	280,300	Cocalzinho
jul/18	60869336022781	0002359	1	07ago2018	ENERGIA ELETRICA CONV.	31,490	Cocalzinho
jul/18	60869336021971	0005898	1	08ago2018	ENERGIA ELETRICA CONV.	2.168,860	Cantagalo
						4.501,380	

Conclui-se, portanto, que as diferenças positivas apuradas pelo Fisco no presente processo (01.002262763-15) e no PTA nº 01.002262997-57, relativas aos períodos abaixo indicados são decorrentes de saídas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal e não de quantidades excedentes de energia consignadas nas notas fiscais de entradas (aproveitamento indevido de créditos), como consta no Auto de Infração.

Exercício de 2018: fevereiro, março, abril, junho, julho, agosto e dezembro;

Exercício de 2019: janeiro, fevereiro, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro

Cancelam-se, portanto, as exigências relativas aos períodos supracitados, uma vez que não consta no Auto de Infração a acusação de saídas desacobertas de documentação fiscal, sujeitas, inclusive, à aplicação de penalidade distinta (art. 55, inciso II) da aplicada no presente processo (art. 55, inciso XXVI).

Com esse cancelamento, restam prejudicados os argumentos da Impugnante lançados no tópico “a não incidência do ICMS sobre as operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular” de sua defesa, especialmente a alegação quanto ao hipotético *bis in idem* (saídas S/NF no perfil “HOCIM” e entradas S/NF no perfil “HOLCIM CL”).

De toda forma, deve-se reiterar que o levantamento quantitativo tem o objetivo de verificar se o resultado das movimentações de energia de cada

estabelecimento é igual a zero, ou seja, apurar se as entradas são equivalentes ao respectivo consumo e vendas, observadas eventuais sobras de energia.

Como ocorre em todo e qualquer levantamento quantitativo, envolvendo dois ou mais estabelecimentos, havendo emissão de documentos fiscais de saídas, sem lastro em entradas documentadas, e saídas de outro, sem emissão dos respectivos documentos fiscais, haverá “entradas sem nota” em um e “saídas sem nota” no outro.

Essa mesma observação é válida em relação aos documentos fiscais de entradas de energia, ou seja, se houver emissão de documentos fiscais, pelos fornecedores da Autuada, em quantidades excedentes para um estabelecimento e a menor para outro, haverá, por consequência, reflexos “contrapostos” nos resultados dos quantitativos realizados em cada estabelecimento.

São irregularidades distintas, especialmente quando envolve dois ou mais estabelecimentos, sujeitas a consequências tributárias específicas, inexistindo qualquer hipótese de *bis in idem*.

Tratando-se de operações internas (vendas destinadas a contribuintes consumidores mineiros), essas saídas seriam normalmente tributadas, por se tratar de uma nova etapa de circulação da mercadoria, hipótese em que seria exigido o imposto devido pela saída desacobertada, acrescido, inclusive, da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Se as operações forem comprovadamente interestaduais, exige-se o estorno do crédito pelas entradas da energia, com os respectivos acréscimos legais, tendo em vista o disposto no art. 71, inciso I do RICMS/02.

RICMS/02

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento.

As conclusões acima são integralmente aplicáveis às transferências de mercadorias (internas ou interestaduais), devendo-se ressaltar que no período objeto da presente autuação as transferências internas de energia eram normalmente tributadas pelo ICMS.

Reitere-se, porém, que esses argumentos tornaram-se prejudicados com o afastamento das exigências relativas às saídas desacobertadas, nos períodos anteriormente citados.

2.1. Resumo das Alegações da Impugnante - Períodos:

Conforme aba “Sumário” da planilha acostada aos autos pela Impugnante, relativa ao interlocutório, verifica-se que os seus argumentos foram resumidos da seguinte forma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Períodos: 2017/01 a 2017/02, 2017/06 a 2017/10, 2017/12, 2018/01, 2018/05, 2020/01, 2020/05, 2020/07, 2020/10 a 2020/12, 2021/01 a 2021/03 - “Critério de Rateio Fiscalização”:

Essa questão já foi refutada nos tópicos anteriores, relativa aos critérios do “Perfil de Agente” (e dos estabelecimentos autônomos associados a cada perfil) e do “Rateio de Cargas”.

- Período: 2021/05 - “Não Considerada NF nº 38 PRIME”:

Argumento acatado pelo Fisco na segunda retificação do crédito tributário.

- Períodos - 2017/05, 2019/06 e 2019/08:

A Impugnante reconhece que os seus argumentos foram acatados pelo Fisco.

- Períodos - 2020/08 e 2020/09 - “Residual - Rateio”:

Questão já foi refutada nos tópicos anteriores, relativa ao critério do “Rateio de Cargas”.

- Períodos - 2018/02 a 2018/04, 2018/06 a 2018/08, 2018/12, 2019/01 a 2019/02, 2019/04 a 2019/09 e 2019/11 a 2019/12 - “Vendas HOLCIM CL”:

Argumento acatado na decisão da Câmara, pois restou demonstrado nos autos que se trata de saídas de energia desacobertas de documentação fiscal (no perfil “HOLCIM”), acusação inexistente na presente autuação.

- Períodos - 2020/03, 2020/06, 2021/06 a 2021/08:

Com relação aos períodos acima, referentes ao presente processo, as alegações da Impugnante são as seguintes:

Alegações da Impugnante

“... PERÍODO DE MARÇO/2020

A Impugnante apresenta a conciliação das supostas diferenças no anexo DOC. nº 12 da Impugnação original – fls. 173 a 182, que comprova a inexistência de omissões, acompanhada dos documentos citados neste tópico. Eis o levantamento fiscal das filiais autuadas:

LEVANTAMENTO ESPECÍFICO - CF. ANEXO 1.12						
CNPJ	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contab. CCEE (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh) (VI) = I + II - III - IV - V
60869336008100	3.889,82	326,96	24,72	0,00	15.648,23	-11.456,17
60869336000389	0,00	261,95	13,33	0,00	8.441,47	-8.192,85
TOTAL	3.889,816	588,910	38,050	0,000	24.089,698	-19.649,022

Neste mês as diferenças são conciliadas pela ausência de cômputo da nota fiscal de entrada deste mês, em razão do cancelamento e substituição das notas fiscais pela fornecedora, em decorrência de litígio referente ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contrato de fornecimento de energia elétrica no contexto do início da pandemia da COVID-19, que envolveu as fornecedoras ENGIE e CEMIG.

A Fiscalização considerou somente a NF nº 68.206, com 3.889,816 MWh de quantidade. Ao proceder deste modo, deixou de considerar as seguintes quantidades efetivamente adquiridas no período:

NF	ITEM	DATA	DESCRIÇÃO	QTDE.
68206	1	09abr2020	ENERGIA ELETRICA	3.889,816
140041	1	01jul2020	ENERGIA ATIVA KWH HFP	14.807,251
140041	2	01jul2020	PERDAS RB KWH HFP	384,989
140040	1	01jul2020	ENERGIA ATIVA KWH HFP	7.903,047
140040	2	01jul2020	PERDAS RB KWH HFP/UNICO	205,479
PROINFA	588,910		7621	326,956
PROINFA	588,910		7619	261,954
TOTAL DE COMPRAS DO PERFIL				27.779,492
DIFERENÇA				3.651,744

Com os documentos apresentados nas defesas e na resposta ao interlocutório, em especial os arquivos .xml que comprovavam a indicação das notas fiscais nºs 133.765 e 133.766, emitidas em 04/2020, como documentos referenciados nas notas fiscais substitutas nºs nº 140.040 e 140.041, emitidas em 01/07/2020. Assim, apesar de emitidas em julho/2020, tais notas se reportam a notas fiscais de abril/2020 que estão relacionadas às contabilizações de março/2020, **o que restou reconhecido na Reformulação do crédito tributário ora promovida.**

Em razão das determinações judiciais conflitantes ocorridas no período entre os critérios de faturamento pelo consumo efetivo ou pelo contrato take-or-pay, quando dada substituição da NF-e 133766 pela 140.041 ocorreu uma majoração das quantidades de 11.541,495 para 15.192,24, o que provoca uma diferença residual. Tratando-se de matéria submetida a discussão judicial, esta é o tipo de questão que pode integrar os procedimentos de recontabilização perante a CCEE, razão pela qual a Impugnante está verificando o histórico da questão para justificação da diferença remanescente abaixo detalhada entre a contabilização das compras e o total de notas fiscais:

LEVANTAMENTO ESPECÍFICO - CF. ANEXO 1.12						
CNPJ	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contab. CCEE (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh) (VI) = I + II - III - IV - V
60869336008100	3.889,82	326,96	24,72	0,00	15.648,23	-11.456,17
60869336000389	0,00	261,95	13,33	0,00	8.441,47	-8.192,85
TOTAL	3.889,816	588,910	38,050	0,000	24.089,698	-19.649,022

LEVANTAMENTO ESPECÍFICO - CF. ANEXO 1.12 (AJUSTADO)						
CNPJ	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contab. CCEE (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh) (VI) = I + II - III - IV - V
60869336008100	19.082,06	326,96	24,72	0,00	15.648,23	3.736,07
60869336000389	8.108,53	261,95	13,33	0,00	8.441,47	-84,32
TOTAL	27.190,582	588,910	38,050	0,000	24.089,698	3.651,744

Portanto, **com relação à diferença mantida, a qual tem relação com a determinação judicial exarada na disputa entre CEMIG e ENGIE, a Impugnante está envidando os esforços cabíveis para apuração da razão da diferença de 3.736,07 MWh, que provavelmente tem relação com a incorporação da quantidade vendida pela ENGIE (NF nº 68.206) ao faturamento atribuível à CEMIG**, que resultou na majoração das quantidades de 11.541,495 para 15.192,24, quando da substituição da NF-e 133766 pela 140.041, em cumprimento à decisão judicial.

[...]

PERÍODO DE JUNHO/2020

A Impugnante apresenta a conciliação das supostas diferenças no anexo Doc. nº 13 da Impugnação original – fls. 183 a 190, que comprova a inexistência de omissões, acompanhada dos documentos citados neste tópico.

Em resumo, as notas fiscais nºs 140.040 e 140.041, emitidas em 01/07/2020, que no item anterior foram realocadas para a competência de março/2020 (emissão abril/2020), neste item foram consideradas indevidamente como entradas no mês de junho/2020, uma vez que foram emitidas em julho/2020.

Apenas com a desconsideração destas notas fiscais, as vultosas diferenças apontadas para o presente período são praticamente zeradas, demonstrando-se a improcedência da exigência fiscal, **como reconhecido pela r. reformulação ora verificada.**

[...]

PERÍODO DE JUNHO/2021

A Impugnante apresenta a conciliação das supostas diferenças no anexo Doc. nº 17 da Impugnação original – fls. 216 a 224, que comprova a inexistência de omissões. Neste mês, toda a diferença decorreu a desconsideração da Nota Fiscal nº 18.097, emitida em 05/07/2021, pela Prime, com 7.066,712 MWh, conforme anexo. A inclusão desta nota faz com que as aquisições do período confirmem com o CCT, zerando as diferenças, **o que foi acolhido pela reformulação.**

PERÍODO DE JULHO/2021

A Impugnante apresenta a conciliação das supostas diferenças no anexo Doc. nº 18 da Impugnação original – fls. 225 a 227, que comprova a inexistência de omissões. Neste mês, toda a diferença decorreu a desconsideração da Nota Fiscal nº 18.706, emitida em 04/08/2021, pela Prime, com 3.982,056 MWh,

conforme anexo. A inclusão desta nota faz com que as aquisições do período confirmem com o CCT, zerando as diferenças, **o que foi acolhido pela reformulação.**

PERÍODO DE AGOSTO/2021

A Impugnante apresenta a conciliação das supostas diferenças no anexo Doc. nº 19 da Impugnação original – fls. 228 a 230, que comprova a inexistência de omissões. Neste mês, toda a diferença decorreu a desconsideração da Nota Fiscal nº 18.097, emitida em 05/07/2021, pela Prime, com 7.066,712 MWh, conforme anexo. A inclusão desta nota faz com que as aquisições do período confirmem com o CCT, zerando as diferenças, **o que foi acolhido pela reformulação ...**” (Grifou-se)

Quanto ao mês de março de 2020, a própria Impugnante reconhece que, “com relação à diferença mantida, a qual tem relação com a determinação judicial exarada na disputa entre CEMIG e ENGIE, ... está envidando os esforços cabíveis para apuração da razão da diferença de 3.736,07 MWh”, o que equivale a dizer que não apresentou comprovação inequívoca contrária à diferença apurada no levantamento quantitativo.

No tocante aos meses de junho a agosto de 2021, a Impugnante reconhece que seus argumentos foram acatados pelo Fisco.

A conclusão é a mesma em relação ao mês de junho de 2020, pois o Fisco acatou o argumento da Impugnante referente à Nota Fiscal nº 140.041, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 678/687, *verbis*:

Segundo Termo de Reformulação

“... 1) Deve ser excluída do levantamento quantitativo, no mês de competência de JUN-2020, a quantidade de energia elétrica constante na **NF-e de entrada no 140.041**, equivalente a 15.192,24 MWh, e incluída, no mês de competência de MAR-2020 ...” (Grifou-se)

Antes dessa reformulação, a diferença positiva apurada pelo Fisco no levantamento quantitativo era de 15.192,347 MWh, porém, após a retificação efetuada, o resultado positivo (excesso de crédito) passou a ser de 0,107 MWh.

Assim, observada a retificação, o feito fiscal afigura-se correto, uma vez que amparado na legislação que rege a matéria.

2.2. Alegações quanto ao “Afastamento da Multa Isolada ou sua Recapitulação”:

A Impugnante sustenta que, no tocante às entradas desacobertadas apuradas, a Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, deveria ser reduzida ao percentual de 20% do montante das operações, nos termos da alínea “a” do mesmo dispositivo legal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, ao contrário de sua alegação, a redução prevista na mencionada alínea “a” não se aplica ao caso dos autos, pois a irregularidade somente foi apurada mediante levantamento quantitativo, isto é, não se baseou, única e exclusivamente, em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte.

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

[...]

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte.

[...]

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.
(Grifou-se)

Ressalte-se que a multa isolada aplicada já se encontra adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I, acima transcrito.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 678/687 e, ainda, para excluir do crédito tributário remanescente as exigências relativas aos períodos para os quais restou comprovado nos autos a ocorrência de saídas desacobertadas de documentação fiscal, acusação que não consta no Auto de Infração, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Otto Cristovam Silva Sobral e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Patrícia Pinheiro Martins. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), Alexandre Périssé de Abreu e Juliana de Mesquita Penha.

Sala das Sessões, 26 de outubro de 2023.

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator

D

24.549/23/1ª

52