

Acórdão: 24.599/23/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002365480-83  
Impugnação: 40.010154306-69  
Impugnante: Nexa Recursos Minerais S.A.  
IE: 367219883.03-70  
Proc. S. Passivo: Diego Aubin Miguita /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. 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. Canceladas as exigências relativas aos meses de janeiro e fevereiro de 2020. 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**

A autuação versa sobre a constatação, por meio de levantamento quantitativo, da falta de recolhimento do ICMS devido pela entrada de energia elétrica desacobertada de documento fiscal, referente a fatos geradores ocorridos nos meses de 05/2018, 01/2019, 08/2019, 09/2019, 11/2019 e 12/2019.

Exige-se o ICMS acrescido da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada disposta no art. 55, inciso II, c/c art. 55, § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Versa também sobre a constatação, por meio de levantamento quantitativo, do aproveitamento indevido de créditos de ICMS referente a fatos geradores ocorridos nos meses de 01/2018 a 04/2018, 06/2018 a 12/2018, 07 e 10/2019, 01 e 02/2020, tendo em vista o fornecimento de energia elétrica desacobertado de documentação fiscal, sem que tenha sido promovido o estorno dos créditos desta energia elétrica não utilizada no processo de industrialização.

Exige-se o ICMS acrescido da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada disposta no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 30/63.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 170/173.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 179/224.

A Fiscalização novamente reformula o lançamento às págs. 257.

Aberta vista, a Impugnante adita a sua impugnação às págs. 260/305, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 306/350.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 351/425, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 257, excluindo-se do crédito tributário as exigências relativas aos meses de janeiro e fevereiro de 2020.

---

## **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 alterações de estilo.

### **Das Preliminares**

Preliminarmente, a Impugnante alega a nulidade do lançamento em razão de ter sido cerceada em sua defesa.

Aduz que a reformulação do lançamento empreendida pelo Fisco para modificar a redação da infração relacionada aos estornos de créditos de ICMS promoveu a adoção de novo critério jurídico, acarretando também, a sua nulidade.

A seu ver, o lançamento apresenta ***acusação genérica e desprovida de clareza mínima quanto a elementos essenciais à sua compreensão***”.

Na sua visão, *“o que não está claro é a conclusão alcançada pela autoridade lançadora diante das diferenças apuradas”*.

Assim, entende que *“a autoridade lançadora impôs à Impugnante a tarefa, não de rebater as razões que levaram à lavratura do auto de infração, mas de buscar sentido na exigência fiscal a partir de meras indicações genéricas e imprecisas. Não houve, portanto, ‘descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão’ do auto de*

*infração ora combatido, de modo que o requisito do artigo 89, inciso IV, do RPTA, novamente, não foi observado”.*

*Acrescenta que “o tópico ‘base legal / infringência’ do auto de infração é completamente inócuo, não atendendo à exigência do artigo 89, inciso V, do RPTA. Isso porque a autoridade lançadora reproduz a indicação de dezenas de dispositivos legais, sem contextualizar a sua aplicação para o caso concreto”.*

*No mesmo sentido, segundo a Impugnante, “os relatórios que acompanham o auto de infração também não indicam qualquer fundamento legal. Ou seja, não houve ‘citação expressa do dispositivo legal infringido’, mas a apresentação de lista de dispositivos gerais que guardam relação apenas com aspectos da apuração do ICMS”.*

*Afirma que, “além da violação direta aos requisitos mínimos do auto de infração previstos no artigo 89 do RPTA, o expediente adotado pela autoridade lançadora implica cerceamento ao direito de defesa da Impugnante e ao contraditório”.*

*Pontua que, “para além disso, a nulidade também decorre de vício quanto à regularidade do ato administrativo relativo ao lançamento tributário: o auto de infração não apresenta motivação”.*

*Sustenta que, “no caso, não é possível ter certeza quanto aos elementos de fato e de direito considerados pela autoridade lançadora. Em razão disso, há nítido vício de nulidade”.*

*Conclui, dessa forma, que a declaração de nulidade do lançamento é medida que se impõe.*

*Entretanto, não lhe assiste razão.*

*Ao contrário do que afirma a Impugnante, **o relatório fiscal é absolutamente claro quanto às infrações a ela imputadas.** Verifica-se nos autos, em especial, no item 7.1 do Relatório Complementar de Auto de Infração (págs. 11/16), que as infrações foram minuciosamente detalhadas pelo Fisco e foram discriminados os dispositivos legais que fundamentam as penalidades cominadas.*

*A metodologia utilizada na apuração das irregularidades apontadas foi esmiuçada no item 7.2, desse relatório.*

*Foi explicada a lógica subjacente ao procedimento do levantamento quantitativo.*

*Foram expostas as razões do computo de cada parcela integrante do levantamento quantitativo e da forma em que foram computadas.*

*Foram esclarecidas as consequências legais relacionadas aos valores apurados naquele levantamento.*

*As fontes que subsidiaram o procedimento foram devidamente discriminadas pelo Fisco. Conforme seu relato, para a apuração das infrações apontadas, além dos documentos e declarações fiscais da Autuada, foram utilizadas as*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

informações prestadas pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (relatórios CONFAZ).

Dos relatórios de contabilização das operações com energia elétrica realizadas no âmbito do Ambiente de Contratação Livre (ACL) elaborados pela CCEE foram utilizadas somente aquelas que continham os dados que permitiram a realização do levantamento quantitativo, tais como: **(i)** balanço energético do perfil do agente; **(ii)** quotas do PROINFA alocados pela CCEE para cada estabelecimento associado ao perfil; **(iii)** consumo de cada estabelecimento; **(iv)** percentual de carga de cada estabelecimento; **(v)** contabilização da carga, de acordo com o percentual de consumo de cada estabelecimento, em relação ao consumo total do conjunto dos estabelecimentos associados ao mesmo perfil e **(vi)** contratos de compra e venda de energia registrados na CCEE, além de outros dados extraídos da escrita fiscal do contribuinte.

Também se apontou, com precisão, em quais anexos e planilhas do Auto de Infração se encontravam aquelas fontes de informação.

Planilhas demonstrativas do levantamento quantitativo e da apuração do crédito tributário foram juntadas aos autos e citadas no Relatório Fiscal Complementar.

Naquele relatório também foram listados todos os dispositivos legais que dispõem sobre as obrigações do contribuinte que realiza operações de circulação de energia elétrica no âmbito do Ambiente de Comercialização, sujeitas ao ICMS.

Também foram discriminados os dispositivos legais infringidos.

Finalmente, foram listados os dispositivos que sustentam a aplicação das penalidades cominadas.

Destaque-se que a responsabilidade da Autuada pelo recolhimento do ICMS devido pelas aquisições de energia elétrica efetuadas na condição de consumidor final da mercadoria e desacobertadas de documentação fiscal decorre de expressa legislação, confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

[...]

VII - entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e **exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada.**  
(Grifou-se)

-----  
Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente **responsáveis pela obrigação tributária:**

[...]

VII - **a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;**

[...]

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes. (Grifou-se)

-----  
Lei nº 6.763/75

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

[...]

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso,

consumo ou ativo imobilizado, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

[...]

§ 22. Aplica-se, conforme dispuser o regulamento, ao gerador, ao distribuidor ou ao destinatário final de energia elétrica a responsabilidade do pagamento do imposto por substituição tributária, desde a produção ou importação até a última operação que destine a energia a consumidor livre ou a consumidor cativo. (Grifou-se)

A lei define a obrigação do contribuinte de exigir a emissão do documento fiscal, por parte do remetente da mercadoria, que corresponda à real operação.

A omissão da Autuada em exigir a documentação fiscal pertinente à operação concorre para o não recolhimento do imposto, trazendo para si a responsabilidade sobre a obrigação tributária.

Da mesma forma, o adquirente de energia elétrica em operação interestadual, quando não destinada à comercialização ou industrialização do próprio produto, como é o caso dos autos, é responsável pelo pagamento do imposto não recolhido aos cofres públicos, *verbis*:

RICMS/02 - Anexo XV

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

Resta clara, portanto, a responsabilidade tributária da Impugnante em relação às entradas de energia elétrica desacobertadas de documentação fiscal.

Neste passo, a falta de indicação de dispositivo relativo à responsabilidade tributária não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, sob seu ponto de vista

formal, mesmo porque: (i) o art. 89 do RPTA não estabelece a imperiosidade da indicação dos dispositivos relativos à responsabilidade tributária; (ii) é defeso ao contribuinte alegar desconhecimento da lei, especialmente no tocante à responsabilidade tributária.

Ressalte-se que anteriormente à emissão do Auto de Infração, foram realizadas reuniões com o Autuado quando todas as ações fiscais desenvolvidas foram criteriosamente explicadas e esclarecidas.

Às págs. 07/10 dos autos verifica-se que o Contribuinte foi informado sobre o acompanhamento, pelo Fisco, de suas operações com energia elétrica através do Termo de Intimação nº 011/2021, datado de 25 de outubro de 2021.

A Autuada foi devidamente intimada de todos os atos processuais. Em 08/04/22 ela foi cientificada do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF nº 10.000042063.61), conforme exigido pelo art. 69, Inciso I, do Regulamento dos Processos e Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, Decreto nº 44.747/08).

Por sua vez, por ocasião das reformulações do lançamento efetuadas, constou nos respectivos termos os fundamentos que as justificaram, e foram demonstradas as modificações introduzidas nos documentos juntados ao Auto de infração, bem como, a sua repercussão sobre o crédito tributário.

As reformulações efetuadas decorreram do acatamento parcial da defesa do Autuado, nos termos do inciso I do art. 145, do CTN, c/c os § 1º e 2º do art.120, do RPTA, e nelas não foram adotados novos critérios jurídicos para fundamentar o lançamento.

Saliente-se que a modificação efetuada na redação da infração relacionada ao estorno de créditos de ICMS, originalmente descrita como o aproveitamento indevido de créditos de ICMS tendo em vista o fornecimento de energia elétrica desacobertado de documentação fiscal, sem que tenha sido promovido o estorno dos créditos desta energia elétrica não utilizada no processo de industrialização, não implicou na mudança dos fundamentos legais relativos à infringência e às exigências do imposto e das penalidades.

O novo texto, apesar de excluir a expressão “*fornecimento de energia desacobertado de documentação fiscal*”, manteve a acusação da falta de estorno de créditos vinculados à energia elétrica não utilizada no processo de industrialização do estabelecimento, a qual é a infração devidamente apontada e penalizada no lançamento, desde sua origem.

Veja-se que o Fisco indicou expressamente em seu relatório o art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02, como fundamento da glosa dos créditos por ele promovida.

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

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 dito, ao contrário da afirmação da Impugnante, não houve alteração do critério jurídico no presente caso, pois a reformulação do lançamento foi efetivada pelo Fisco com fulcro no art. 145, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN).

CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149

Não se trata, portanto, de retificação por força de recurso de ofício ou de iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149, mas exclusivamente em razão dos argumentos da Impugnante.

Cumprе reforçar que desde o lançamento originalmente formalizado, as exigências fiscais se referiam ao estorno de créditos, inclusive no tocante à penalidade aplicada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, que se aplica integralmente ao presente processo.

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:

[...]

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Além, de todo o exposto, não fosse o bastante, o art. 92 do RPTA estabelece de forma absolutamente clara que *“as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida”*, sendo certo que a Impugnante, pelo próprio teor de sua impugnação, tem plena ciência das infrações que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lhes foram imputadas, inclusive quanto à possibilidade de aplicação de responsabilidade tributária em casos da espécie, conforme argumentos anteriormente reproduzidos.

Imperativo concluir-se que não há qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

Dessa feita, e uma vez constarem nos autos todos os elementos exigidos pela legislação tributária capazes de proporcionar a adequada motivação do lançamento e o pleno direito de defesa à Impugnante, notadamente, os requisitos reivindicados pelo art. 142 do CTN e pelo art. 89 do Regulamento do Processo Tributário Administrativo RPTA, rejeita-se as prefaciais de nulidade arguidas.

### Do Mérito

Para melhor compreensão da matéria relativa à presente lide, segue abaixo breve resumo do procedimento adotado pelo Fisco no levantamento quantitativo em apreço, bem como sobre a acusação fiscal posterior à Reformulação do Lançamento (2ª reformulação)

a) Anexos I a III:

Nos Anexos I a III do Auto de Infração, o Fisco apurou, observado o rateio de cargas por ponto de consumo, as sobras e déficits de energia, em MWh, do estabelecimento autuado (Três Marias), em cada período de apuração, com base no balanço energético do contribuinte, disponibilizado pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), conforme quadro exemplificativo abaixo: (a coluna “Balanço Energético” foi inserida pela Assessoria).

ANEXOS I A III - ORIGINAL - 2018 A 2021

ANO/MÊS	PERFIL DE AGENTE	GERAÇÃO TOTAL (MWh)	MECANISMO DE REALOCAÇÃO DE ENERGIA (MWh)	CONSUMO NA GERAÇÃO (MWh)	CONSUMO (MWh)	CONTRATOS DE VENDA (MWh)	CONTRATOS DE COMPRA (MWh)	BALANÇO ENERGÉTICO - CONTABILIZAÇÃO DO AGENTE (MWh)	PERCENTUAL DA CARGA	CONTABILIZAÇÃO DA CARGA (MWh)
		A	B	C	D	E	F	G = A + B - C - D - E + F	H	I = G X H
201801	VMZ	38.171,540	1.655,520	0,000	130.936,525	0,000	93.621,660	2.512,196	50,38%	1.265,574
201802	VMZ	27.215,920	10.913,095	0,000	121.624,097	0,000	64.587,302	-18.907,781	51,88%	-9.808,683
201803	VMZ	35.137,936	4.178,993	0,000	130.234,976	0,000	89.786,978	-1.131,069	53,10%	-600,550
201804	VMZ	23.400,804	23.718,952	0,000	130.500,300	0,000	83.913,667	533,123	51,02%	271,973
201805	VMZ	21.027,159	30.254,412	0,075	126.705,307	0,000	83.897,096	8.473,285	49,27%	4.175,106
201806	VMZ	20.674,779	22.459,307	0,715	125.456,243	0,000	89.803,593	7.480,721	51,98%	3.888,475
201807	VMZ	32.488,675	2.758,779	0,000	128.523,952	0,000	101.147,933	7.871,434	51,76%	4.074,225
201808	VMZ	32.299,701	974,418	0,000	129.006,485	0,000	103.416,702	7.684,336	52,75%	4.053,164
201809	VMZ	29.323,665	2.983,275	0,000	122.019,607	0,000	97.740,966	8.028,299	53,56%	4.299,558
201810	VMZ	37.448,151	-5.222,634	0,000	123.708,168	0,000	97.039,217	5.556,567	53,26%	2.959,400
201811	VMZ	40.222,783	-3.819,830	0,000	123.405,033	0,000	91.662,307	4.660,227	51,01%	2.376,986
201812	VMZ	0,000	0,000	0,000	130.925,858	0,000	136.866,506	5.940,648	51,31%	3.047,853



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXOS I A III - ORIGINAL - 2018 A 2021

ANO/MÊS	PERFIL DE AGENTE	GERAÇÃO TOTAL (MWh)	MECANISMO DE REALOCAÇÃO DE ENERGIA (MWh)	CONSUMO NA GERAÇÃO (MWh)	CONSUMO (MWh)	CONTRATOS DE VENDA (MWh)	CONTRATOS DE COMPRA (MWh)	BALANÇO ENERGÉTICO - CONTABILIZAÇÃO DO AGENTE (MWh)	PERCENTUAL DA CARGA	CONTABILIZAÇÃO DA CARGA (MWh)
		A	B	C	D	E	F	G = A + B - C - D - E + F	H	I = G X H
201901	VMZ	0,000	0,000	0,000	127.042,396	0,000	131.834,201	4.791,805	52,15%	2.498,946
201902	VMZ	0,000	0,000	0,000	120.565,507	0,000	122.849,787	2.284,280	50,52%	1.154,042
201903	VMZ	0,000	0,000	0,000	131.224,473	0,000	131.242,861	18,388	49,48%	9,099
201904	VMZ	0,000	0,000	0,000	130.770,196	0,000	130.717,430	-52,765	51,83%	-27,348
201905	VMZ	0,000	0,000	0,000	138.433,883	0,000	135.881,194	-2.552,689	51,55%	-1.315,925
201906	VMZ	0,000	0,000	0,000	131.218,346	0,000	131.466,222	247,876	51,90%	128,654
201907	VMZ	0,000	0,000	0,000	136.236,149	0,000	137.122,972	886,823	50,30%	446,114
201908	VMZ	0,000	0,000	0,000	136.954,054	0,000	137.926,405	972,351	51,26%	498,436
201909	VMZ	0,000	0,000	0,000	125.438,251	0,000	127.156,187	1.717,936	50,38%	865,496
201910	VMZ	0,000	0,000	0,000	131.948,257	0,000	132.624,041	675,784	53,08%	358,714
201911	VMZ	0,000	0,000	0,000	125.427,696	0,000	128.110,180	2.682,484	52,30%	1.403,043
201912	VMZ	0,000	0,000	0,000	136.717,986	0,000	137.229,700	511,713	50,99%	260,947

ANEXOS I A III - ORIGINAL - 2018 A 2021

ANO/MÊS	PERFIL DE AGENTE	GERAÇÃO TOTAL (MWh)	MECANISMO DE REALOCAÇÃO DE ENERGIA (MWh)	CONSUMO NA GERAÇÃO (MWh)	CONSUMO (MWh)	CONTRATOS DE VENDA (MWh)	CONTRATOS DE COMPRA (MWh)	BALANÇO ENERGÉTICO - CONTABILIZAÇÃO DO AGENTE (MWh)	PERCENTUAL DA CARGA	CONTABILIZAÇÃO DA CARGA (MWh)
		A	B	C	D	E	F	G = A + B - C - D - E + F	H	I = G X H
202001	VMZ	0,000	0,000	0,000	130.420,663	0,000	127.394,125	-3.026,538	49,18%	-1.488,536
202002	VMZ	0,000	0,000	0,000	126.061,590	0,000	119.722,244	-6.339,346	51,00%	-3.233,187
202003	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	70.016,233	0,000	69.707,648	-308,585	100,00%	-308,585
202004	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	68.641,458	0,000	68.350,079	-291,380	100,00%	-291,380
202005	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	69.514,472	0,000	69.622,745	108,272	100,00%	108,272
202006	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	66.333,859	0,000	66.765,267	431,408	100,00%	431,408
202007	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	69.100,205	0,000	77.582,669	8.482,464	100,00%	8.482,464
202008	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	65.557,285	0,000	72.263,598	6.706,313	100,00%	6.706,313
202009	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	67.143,332	0,000	69.133,933	1.990,600	100,00%	1.990,600
202010	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	64.514,359	0,000	72.759,309	8.244,950	100,00%	8.244,950
202011	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	65.858,956	0,000	72.514,982	6.656,025	100,00%	6.656,025
202012	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	62.271,396	0,000	67.581,154	5.309,758	100,00%	5.309,758

ANEXOS I A III - ORIGINAL - 2018 A 2021

ANO/MÊS	PERFIL DE AGENTE	GERAÇÃO TOTAL (MWh)	MECANISMO DE REALOCAÇÃO DE ENERGIA (MWh)	CONSUMO NA GERAÇÃO (MWh)	CONSUMO (MWh)	CONTRATOS DE VENDA (MWh)	CONTRATOS DE COMPRA (MWh)	BALANÇO ENERGÉTICO - CONTABILIZAÇÃO DO AGENTE (MWh)	PERCENTUAL DA CARGA	CONTABILIZAÇÃO DA CARGA (MWh)
		A	B	C	D	E	F	G = A + B - C - D - E + F	H	I = G X H
202101	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	66.602,396	0,000	71.325,212	4.722,815	100,00%	4.722,815
202102	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	57.459,592	0,000	63.344,950	5.885,357	100,00%	5.885,357
202103	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	66.197,955	0,000	71.881,591	5.683,636	100,00%	5.683,636
202104	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	66.017,323	0,000	70.277,157	4.259,834	100,00%	4.259,834

Esclareça-se que o estabelecimento autuado, até 2019, estava associado ao perfil de agente “VMZ”, juntamente com outros três estabelecimentos mineiros da Autuada (Vazante, Morro Agudo e Juiz de Fora) e o estabelecimento de Aripuanã – MT.

A partir de março de 2020, o estabelecimento de Três Marias (Autuado) passou a ter o seu próprio e exclusivo perfil, denominado “VMZ TRÊS MARIAS”, assim como ocorreu com os demais estabelecimentos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esse fato originou a retificação do crédito tributário, conforme Termo de Reformulação às págs. 170/173, pois a Impugnante alegou que o perfil de agente “VMZ TRÊS MARIAS” teve movimentações de energia nos meses de janeiro e fevereiro de 2020, juntamente com o perfil “VMZ”, fato que havia sido desconsiderado pelo Fisco.

A retificação efetuada pelo Fisco no cálculo na contabilização da carga (Anexo III) pode ser assim demonstrada:

**RETIFICAÇÃO DA CONTABILIZAÇÃO DA CARGA - JANEIRO E FEVEREIRO DE 2020**

Ano/Mês	Perfil de Agente	TGG	MRE	TGGC	TRC	CVT	CCT	Contabilização do Agente (MWh)	Participação da Carga	CÁLCULO DA CARGA - SUBTOTAL (MWh)	CONTABILIZAÇÃO DA CARGA (MWh)
		(MWh)	(MWh)	(MWh)	(MWh)	(MWh)	(MWh)				
		A	B	C	D	E	F	G = A + B - C - D - E + F	H	I = G X H	J = I 1 + I 2
202001	VMZ	0,000	0,000	0,000	130.420,663	0,000	127.394,125	-3.026,538	49,18%	-1.488,536	8.771,968
202001	VMZ TRÊS MARIAS	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	10.260,504	10.260,504	100,00%	10.260,504	
202002	VMZ	0,000	0,000	0,000	126.061,590	0,000	119.722,244	-6.339,346	51,00%	-3.233,187	6.365,349
202002	VMZ TRÊS MARIAS	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	9.598,536	9.598,536	100,00%	9.598,536	

Em apertada síntese, foi considerado que o estabelecimento autuado (Três Marias) teve participação de 49,18% e 51,00% nas movimentações de energia do perfil de agente “VMZ”, relativamente aos meses de janeiro e fevereiro de 2020, e de 100% das movimentações do perfil “VMZ TRÊS MARIAS”.

Os resultados relativos à participação em cada perfil (“VMZ” e “VMZ TRÊS MARIAS”) foram somados, obtendo-se as quantias, em MWh, acima indicadas.

Feita essa observação, é oportuno ressaltar que 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 Balanço Energético positivo caracteriza sobras de energia, enquanto um resultado negativo representa um déficit de energia do perfil do agente.

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, observado o rateio de cargas), para se evitar qualquer duplicidade com as autuações envolvendo as contabilizações e liquidações das operações com energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

O resultado do balanço energético do perfil do agente é rateado entre os estabelecimentos consumidores a ele associados, de acordo com o percentual de consumo de cada um deles, em relação ao consumo total.

A “Contabilização da Carga” de cada estabelecimento (sobras ou déficits do estabelecimento) é obtida mediante simples multiplicação do resultado do perfil do agente pelos respectivos percentuais de consumo.

O consumo de energia de cada estabelecimento está indicado no Anexo II.

Todos esses dados são obtidos a partir de relatórios fidedignos repassados pela CCEE à SEF/MG.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os dados de “Geração” de energia referentes às Usinas Consorciadas “Capim Branco I”, “Capim Branco II” e “Igarapava”, que geram energia para o consumo dos estabelecimentos associados ao perfil “VMZ”, não foram incluídos nos “Contratos de Compra”, por se tratarem de usinas consorciadas, no entanto, cumpre registrar que toda a energia direcionada aos estabelecimentos consumidores deve ser regularmente acobertada por documentos fiscais a serem emitidos por essas usinas.

### b) Anexos IV, V e VI:

Nos Anexos IV e V estão indicadas as quantidades de energia relativas aos contratos bilaterais de compras e ao PROINFA, dados também disponibilizados pela CCEE.

Esclareça-se 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).

Por sua vez, o Anexo VI traz a informação sobre os contratos bilaterais de vendas de energia firmados pelo agente da CCEE (agente fiscalizado), devendo-se destacar que no presente caso não houve vendas de energia registradas na CCEE, para o perfil de agente “VMZ”.

### c) Anexos VII e VIII:

No Anexo VII estão indicadas as notas fiscais de entradas de energia elétrica no estabelecimento autuado, emitidas pelos respectivos fornecedores, referentes aos contratos bilaterais de compras, bem como aquelas emitidas pelas usinas consorciadas (geração de energia em usinas consorciadas).

Por seu turno, no Anexo VIII constariam as notas fiscais de vendas de energia emitidas pelo estabelecimento autuado, porém, como já afirmado, **inexistem notas fiscais de vendas, pois não houve vendas de energia elétrica registradas na CCEE.**

### d) Anexos IX e X:

No Anexo IX consta a indicação dos preços médios ponderados mensais da energia adquirida, calculados de acordo com as notas fiscais de entradas constantes no Anexo VII, cujos valores são utilizados para fins de cálculo do ICMS a ser recolhido ou a ser estornado, de acordo com o resultado do levantamento quantitativo.

No Anexo X foram calculados os percentuais de entradas de energia elétrica normalmente tributados pelo ICMS, percentuais estes utilizados para fins de estornos de créditos.

### e) Anexo XI (Levantamento Quantitativo):

No Anexo XI é apresentado o levantamento quantitativo propriamente dito, onde todos os dados anteriores são utilizados,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após a referida reformulação, o levantamento quantitativo apresentou os resultados informados nos quadros abaixo:

### LEVANTAMENTO QUANTITATIVO RETIFICADO - RESUMO - 2018 A 2021

ANO/MÊS	ENTRADAS COM NF (MWh)	PROINFA (MWh)	AJUSTES CONTABILIZAÇÃO CARGA (MWh)	SAÍDAS COM NF (MWh)	CONSUMO (MWh)	DIFERENÇA APURADA (MWh)
	A	B	C	D	E	F = A + B - C - D - E
201801	71.384,727	861,707	1.265,574	0,000	65.962,165	5.018,695
201802	67.654,588	772,857	-9.808,683	0,000	63.094,252	15.141,877
201803	73.511,032	819,187	-600,550	0,000	69.149,286	5.781,483
201804	66.829,919	820,376	271,973	0,000	66.574,897	803,425
201805	65.116,490	878,477	4.175,106	0,000	62.432,466	-612,605
201806	71.316,100	871,354	3.888,475	0,000	65.212,096	3.086,883
201807	77.551,799	862,758	4.074,225	0,000	66.523,515	7.816,817
201808	80.029,587	917,695	4.053,164	0,000	68.045,504	8.848,613
201809	77.375,964	927,867	4.299,558	0,000	65.347,641	8.656,631
201810	77.318,034	991,423	2.959,400	0,000	65.886,347	9.463,711
201811	70.410,926	992,989	2.376,986	0,000	62.943,727	6.083,202
201812	69.299,339	952,764	3.047,853	0,000	67.171,585	32,666

**OBS.: A COLUNA "DIFERENÇA APURADA" FOI DENOMINADA PELO FISCO COMO "SALDO"**

### LEVANTAMENTO QUANTITATIVO RETIFICADO - RESUMO - 2018 A 2021

ANO/MÊS	ENTRADAS COM NF (MWh)	PROINFA (MWh)	AJUSTES CONTABILIZAÇÃO CARGA (MWh)	SAÍDAS COM NF (MWh)	CONSUMO (MWh)	DIFERENÇA APURADA (MWh)
	A	B	C	D	E	F = A + B - C - D - E
201901	68.368,447	363,138	2.498,946	0,000	66.253,138	-20,500
201902	61.738,757	326,446	1.154,042	0,000	60.910,943	0,218
201903	64.598,537	348,234	9,099	0,000	64.935,543	2,129
201904	67.403,800	347,092	-27,348	0,000	67.776,918	1,321
201905	70.899,408	367,852	-1.315,925	0,000	71.363,393	1.219,792
201906	67.868,787	368,028	128,654	0,000	68.105,504	2,657
201907	68.605,815	378,299	446,114	0,000	68.533,153	4,847
201908	70.279,942	396,989	498,436	0,000	70.203,880	-25,384
201909	63.290,076	396,924	865,496	0,000	63.195,814	-374,311
201910	70.065,850	418,469	358,714	0,000	70.039,694	85,911
201911	66.245,458	414,846	1.403,043	0,000	65.603,523	-346,262
201912	69.587,752	387,038	260,947	0,000	69.718,904	-5,060

**OBS.: A COLUNA "DIFERENÇA APURADA" FOI DENOMINADA PELO FISCO COMO "SALDO"**

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

**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO RETIFICADO - RESUMO - 2018 A 2021**

ANO/MÊS	ENTRADAS COM NF (MWh)	PROINFA (MWh)	AJUSTES CONTABILIZAÇÃO CARGA (MWh)	SAÍDAS COM NF (MWh)	CONSUMO (MWh)	DIFERENÇA APURADA (MWh)
	A	B	C	D	E	F = A + B - C - D - E
202001	69.340,185	318,240	8.771,968	0,000	64.144,532	-3.258,075
202002	64.823,877	282,680	6.365,349	0,000	64.293,816	-5.552,608
202003	69.405,199	302,449	-308,585	0,000	70.016,233	0,000
202004	68.052,509	297,571	-291,380	0,000	68.641,458	0,000
202005	69.296,739	326,005	108,272	0,000	69.514,472	0,000
202006	66.449,971	315,297	431,408	0,000	66.333,859	0,000
202007	77.257,491	325,179	8.482,464	0,000	69.100,205	0,000
202008	71.909,770	353,828	6.706,313	0,000	65.557,285	0,000
202009	68.774,527	359,406	1.990,600	0,000	67.143,332	0,000
202010	72.384,044	375,264	8.244,950	0,000	64.514,359	0,000
202011	72.138,106	376,875	6.656,025	0,000	65.858,956	0,000
202012	67.227,395	353,760	5.309,758	0,000	62.271,396	0,000
<b>OBS.: A COLUNA "DIFERENÇA APURADA" FOI DENOMINADA PELO FISCO COMO "SALDO"</b>						

**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO RETIFICADO - RESUMO - 2018 A 2021**

ANO/MÊS	ENTRADAS COM NF (MWh)	PROINFA (MWh)	AJUSTES CONTABILIZAÇÃO CARGA (MWh)	SAÍDAS COM NF (MWh)	CONSUMO (MWh)	DIFERENÇA APURADA (MWh)
	A	B	C	D	E	F = A + B - C - D - E
202101	71.076,167	249,045	4.722,815	0,000	66.602,396	0,000
202102	63.112,788	232,162	5.885,357	0,000	57.459,592	0,000
202103	71.629,712	251,879	5.683,636	0,000	66.197,955	0,000
202104	70.011,895	265,261	4.259,834	0,000	66.017,323	0,000
<b>OBS.: A COLUNA "DIFERENÇA APURADA" FOI DENOMINADA PELO FISCO COMO "SALDO"</b>						

O levantamento quantitativo realizado no presente processo tem por objetivo precípuo verificar se as notas fiscais emitidas pelos fornecedores de energia estão de acordo com as quantidades de energia constantes nos respectivos contratos bilaterais de fornecimento da energia, nos termos previstos no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, bem como averiguar se o total de energia disponibilizada ao agente corresponde à quantidade de alguma forma utilizada (consumo, vendas e eventuais sobras liquidadas na CCEE), uma vez que não há a possibilidade de formação de estoques (inicial ou final) de energia elétrica.

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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 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)

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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, nessa situação não haveria qualquer infração à legislação, sendo este o caso dos meses referentes a março de 2020 a abril de 2021, para os quais não foram apuradas quaisquer diferenças.

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).

### 2ª) Diferenças positivas:

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) e o rateio de cargas, são superiores à energia utilizada, 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 desacobertas de energia somente são apuradas se houver contratos de vendas registrados na CCEE, sem a emissão, total ou parcial, da documentação fiscal correspondente.

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.

No caso dos autos, não houve saídas de energia desacobertas de documentação fiscal, pois o perfil de agente “VMZ” sequer possuía contratos de vendas registrados na CCEE.

Diante desse fato, como já salientado, o Fisco reformulou o lançamento, com fulcro no art. 145, inciso I do CTN, excluindo a acusação de “fornecimento de energia desacobertada de documentação fiscal” (item 02 do AI), alterando-a para “falta de estorno de créditos”.

Não houve, nesse caso, portanto, alteração do crédito tributário, mas somente adequação da acusação fiscal original, após acatamento do argumento da Impugnante quanto à inexistência de saídas desacobertadas.

f) Anexo XII (Demonstrativo do Crédito Tributário):

Por fim, no Anexo XII do Auto de Infração, o Fisco indica o demonstrativo do crédito tributário, de acordo com as irregularidades apuradas no levantamento quantitativo.

Feitos esses esclarecimentos, aborda-se as controvérsias travadas sobre o mérito do lançamento.

Conforme relatado, após a reformulação do lançamento, a presente autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo de energia, realizado no período de 01/01/18 a 30/04/21:

1. Entrada de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal;
2. Aproveitamento de crédito de ICMS de energia elétrica em desacordo com a legislação tributária (créditos de energia em valor superior à energia efetivamente disponibilizada).

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.

Em sua peça defensiva aditada, a Impugnante alega a existência de equívocos específicos do trabalho fiscal.

Sobre as quantidades consideradas no levantamento quantitativo, questiona *“qual é o dispositivo legal ou, ao menos, regulamentar que determina que tais componentes sejam considerados na apuração do “saldo” de energia excedente a ser calculado pelo contribuinte para fins do estorno de créditos de ICMS?”*

Neste ponto, cumpre esclarecer que a técnica fiscal está lastreada nos próprios pressupostos relativos a levantamentos quantitativos de energia elétrica e no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02.

Considerando-se que o objeto é confrontar as entradas com as saídas e consumo de energia, são inseridos no levantamento os dados relativos às entradas com notas fiscais, ao PROINFA, ao consumo, às vendas e à contabilização da carga.

Por outro lado, cabe esclarecer que a média ponderada dos preços de aquisição de energia elétrica nada mais é que um índice técnico financeiro, extraído da própria escrita fiscal do contribuinte autuado, utilizado para apuração da base de cálculo dos valores do ICMS a recolher ou a estornar.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, para a apuração da base de cálculo e do valor do ICMS a ser recolhido ou a ser estornado é necessária a valoração da energia elétrica, sendo mais que natural a utilização da média ponderada dos preços de aquisição de energia elétrica.

Tal medida visa, única e exclusivamente, tornar o preço arbitrado razoável ou o mais próximo possível da realidade, pois, por se tratar de uma média ponderada, o preço arbitrado tende a se situar entre os preços mínimos e máximos praticados em cada período.

Quanto ao percentual de aquisições tributadas, como a própria denominação indica, sua utilização tem por objetivo restringir a glosa dos créditos sobre a parcela da energia cuja entrada ocorreu com normal tributação do ICMS, uma vez que a Impugnante possui entradas dessa mercadoria com diferimento do imposto.

Noutro tópico de sua defesa, a Impugnante alega que o levantamento quantitativo possui vícios de premissas, uma vez que foram consideradas “*apenas as movimentações do perfil de agente ‘VMZ’*”.

Sustenta que o seu estabelecimento estava, à época autuada, vinculado “*a outros perfis de agentes perante a CCEE, havendo liquidações relacionadas, por exemplo, aos perfis ‘VMZ IO’ e ‘VMZ 15’*”.

Pondera que apesar de reformular o lançamento para incluir “*as liquidações relacionadas ao perfil ‘VMZ TRÊS MARIAS’, para os meses de janeiro e fevereiro de 2020, o fisco, ainda assim, continuou a ignorar as movimentações dos perfis ‘VMZ IO’ e ‘VMZ 15’*”, nos períodos *entre janeiro de 2018 e dezembro de 2019*”.

No entanto, os argumentos da Impugnante não encontram respaldo na legislação vigente.

Ao contrário da afirmação da Impugnante, nos exercícios de 2018 e 2019, o estabelecimento consumidor autuado estava associado, única e exclusivamente, ao Perfil de Agente VMZ, juntamente com outros três estabelecimentos da Autuada (Vazante, Morro Agudo e Juiz de Fora).

A partir de 2020, o estabelecimento autuado (Três Marias) passou a ter o seu próprio e exclusivo perfil, denominado “VMZ TRÊS MARIAS”.

Os Perfis de Agente VMZIO (janeiro de 2017) e VMZ15 (a partir de fevereiro de 2017) referiam-se à movimentação da usina “Picada” (geração de energia), CNPJ nº 04.432.851/0001-64, conforme relatório CFZ006 da CCEE, cujos dados encontram-se abaixo reproduzidos:



CFZ006 - Informações para Secretaria de Estado da Fazenda - Geração

Evento	CNPJ Agente	Ano/Mês	Razão Social do Agente Proprietário	Sigla do Agente	Classe	% de Propriedade	Código da Parcela de Usina	CNPJ da Usina	Nome da Usina	Localização
2017_01 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/01	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ IO	Autoprodutor	100%	8156	04432851000164	PICADA	MG

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS



## CFZ006 - Informações para Secretaria de Estado da Fazenda - Geração

Evento	CNPJ Agente	Ano/Mês	Razão Social do Agente Proprietário	Sigla do Agente	Classe	% de Propriedade	Código da Parcela de Usina	CNPJ da Usina	Nome da Usina	Localização
2017_02 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/02	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ I5	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_03 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/03	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ I5	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_04 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/04	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ I5	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_05 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/05	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ I5	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_06 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/06	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ I5	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_07 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/07	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ I5	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_08 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/08	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ I5	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_09 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/09	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ I5	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_10 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/10	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ I5	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_11 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/11	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ I5	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_12 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/12	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ I5	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG

Resta claro, portanto, que o estabelecimento autuado, contrariamente à afirmação da Impugnante, não está associado aos Perfis de Agente VMZIO e VMZI5.

Para o Agente Centralizador, 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 a que tem o dever de pagar à CCEE, porém, do ponto de vista tributário, deve-se examinar o resultado do perfil de agente e cada um dos estabelecimentos a ele associados (havendo dois ou mais – observado o rateio de cargas), em função do princípio da autonomia dos estabelecimentos.

O Convênio ICMS nº 15/07 deixa claro que deve ser observado o critério de utilização do Perfil de Agente e dos estabelecimentos a ele associados, confira-se:

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)

Esse critério é taxativamente reproduzido, como não poderia deixar de ser, no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, observadas as regras específicas estabelecidas no art. 53-E do mesmo Anexo IX, bem como na Resolução nº 4.956/16.

Convênio ICMS nº 15/07

[...]

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

Cláusula segunda - Na hipótese do inciso II da cláusula primeira:

I - **para determinação da posição credora ou devedora, relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo** ou liquidações do 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.

[...]

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)

-----  
RICMS/02 - ANEXO IX

Efeitos a partir de 01/09/18

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 04/04/08 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:

[...]

Efeitos a partir de 01/09/18

§ 1º - 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. (Grifou-se)

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 Déficit (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.

§ 2º - As parcelas excluídas na forma do § 1º deverão ter respaldo nos relatórios emitidos pela CCEE.

**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 pela saída de energia elétrica, sem destaque do ICMS.

§ 1º - O Valor a Liquidar **pelo 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 2º - O valor atribuído a cada estabelecimento nos termos do § 1º, somado ao valor do ICMS, se for o caso, será informado como valor da operação e como base de cálculo do imposto, quando houver incidência.

**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:

[...]

onde:

[...]

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

§ 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 bilaterais registrados na CCEE pelo perfil de agente no período.

(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 critério 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.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Por sua vez, o Balanço Energético, cujo resultado é utilizado no levantamento quantitativo, observado o rateio de carga para cada estabelecimento, representa o resultado, em quantidade de energia elétrica (MWh), no período de referência da liquidação financeira, das operações de compra, venda, geração e consumo de energia elétrica do perfil de agente.

Não há que se falar, portanto, em recálculo do levantamento quantitativo, considerando-se conjuntamente os perfis VMZ, VMZIO e VMZI5, como pleiteia a Impugnante, pois o Balanço Energético é calculado de acordo com cada perfil de agente e, por força do princípio da autonomia dos estabelecimentos e das normas legais supracitadas, havendo mais de um estabelecimento por perfil, deve ser observado o rateio do consumo verificado em cada carga a ele associada, para fins de verificação do cumprimento das obrigações principal e acessórias, por estabelecimento associado ao respectivo perfil.

Ressalte-se que os argumentos da Impugnante referentes ao tópico por ela denominado de “Alterações de Cadastro perante a CCEE em março de 2020” de sua peça exordial, são similares aos acima relatados e já foram rejeitados pela 3ª Câmara de Julgamento, quando da análise do PTA nº 01.002365583-99, envolvendo estabelecimento de mesma titularidade da Impugnante.

ACÓRDÃO Nº 24.499/23/3ª

PTA/AI: 01.002365583-99

IMPUGNANTE: NEXA RECURSOS MINERAIS S.A.

IE: 367219883.06-05

(...)

COMO SE VÊ, **APESAR DE SUA EXTENSA ARGUMENTAÇÃO**, A IMPUGNANTE SUSTENTA, EM SÍNTESE, QUE O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DEVERIA SER FEITO CONSIDERANDO-SE CONJUNTAMENTE OS RESULTADOS DOS PERFIS VMZ, VMZ IO E VMZ I5.

NO ENTANTO, **OS ARGUMENTOS DA IMPUGNANTE NÃO ENCONTRAM RESPALDO NA LEGISLAÇÃO VIGENTE.**

INICIALMENTE É PRECISO ESCLARECER QUE A AUTUADA REALIZOU SUAS OPERAÇÕES NA CCEE ATRAVÉS DO **AGENTE CENTRALIZADOR** COM CNPJ Nº 42.416.651.0001/07, COM A SIGLA VMZ.

COMO BEM ESCLARECIDO PELA IMPUGNANTE, O SEU AGENTE CENTRALIZADOR POSSUÍA TRÊS **PERFIS DE AGENTE** DISTINTOS, A SABER: VMZ, VMZIO E VMZI5, TODOS COM A CLASSE DE PERFIL DE AUTOPRODUTOR.

**PORÉM, AO CONTRÁRIO DA AFIRMAÇÃO DA IMPUGNANTE, O ESTABELECIMENTO CONSUMIDOR AUTUADO, ATÉ FEVEREIRO DE**

**2020, ESTAVA ASSOCIADO, ÚNICA E EXCLUSIVAMENTE, AO PERFIL DE AGENTE VMZ**, ASSIM COMO OCORREU COM OS ESTABELECIMENTOS AUTUADOS NOS AUTOS DE INFRAÇÃO Nºs 01.002365375-02, 01.002365480-83 E 01.002364901-40.

OS PERFIS DE AGENTE VMZIO (JANEIRO DE 2017) E VMZ15 (A PARTIR DE FEVEREIRO DE 2017) REFERIAM-SE À MOVIMENTAÇÃO DA USINA “PICADA” (GERAÇÃO DE ENERGIA), CNPJ Nº 04.432.851/0001-64, CONFORME RELATÓRIO CFZ006 DA CCEE, CUJOS DADOS ENCONTRAM-SE ABAIXO REPRODUZIDOS:

[...]

**SOMENTE A PARTIR DE MARÇO DE 2020**, CONFORME RELATADO PELA IMPUGNANTE, OS ESTABELECIMENTOS AUTUADOS NOS AUTOS DE INFRAÇÃO Nºs 01.002365480-83, 01.002365583-99 (PRESENTE PROCESSO), 01.002365375-02 E 01.002364901-40 PASSARAM A TER **PERFIS PRÓPRIOS, DENOMINADOS “VMZ JUIZ DE FORA”, “VMZ TRÊS MARIAS”, “VMZ MORRO AGUDO” E “VMZ VAZANTE”, COM CLASSE DE PERFIL DE CONSUMIDOR LIVRE, MOMENTO EM QUE OS PERFIS DE AGENTE PASSARAM A SE CONFUNDIR COM OS PRÓPRIOS ESTABELECIMENTOS AUTUADOS** (PERFIS COM UM ÚNICO ESTABELECIMENTO ASSOCIADO), CONFORME EXEMPLO ABAIXO, RELATIVO AO MÊS SUPRACITADO (MARÇO DE 2020), CUJOS DADOS FORAM EXTRAÍDOS DE RELATÓRIOS DA CCEE:

[...]

RESTA CLARO, PORTANTO, QUE **O ESTABELECIMENTO AUTUADO**, CONTRARIAMENTE À AFIRMAÇÃO DA IMPUGNANTE, **NÃO ESTÁ ASSOCIADO AOS PERFIS DE AGENTE VMZIO E VMZ15.**

(...)

**NÃO HÁ QUE SE FALAR, PORTANTO**, EM RECÁLCULO DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, CONSIDERANDO-SE CONJUNTAMENTE OS PERFIS VMZ, VMZIO E VMZ15, **COMO PLEITEIA A IMPUGNANTE**, POIS O BALANÇO ENERGÉTICO É CALCULADO DE ACORDO COM **CADA PERFIL DE AGENTE** E, POR FORÇA DO PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS E DAS NORMAS LEGAIS SUPRACITADAS, HAVENDO MAIS DE UM ESTABELECIMENTO POR PERFIL, DEVE SER OBSERVADO O RATEIO DO CONSUMO VERIFICADO EM CADA CARGA A ELE ASSOCIADA, PARA FINS DE VERIFICAÇÃO DO CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIAS, POR ESTABELECIMENTO ASSOCIADO AO RESPECTIVO PERFIL.

(...)

CORRETO, PORTANTO, O PROCEDIMENTO FISCAL, UMA VEZ QUE EXPRESSAMENTE PREVISTO NA LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA ...” (GRIFOS ORIGINAIS)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correto, portanto, o procedimento fiscal, uma vez que expressamente previsto na legislação que rege a matéria.

O Impugnante reclama que foi computado no levantamento quantitativo valor de quantidade de energia divergente em relação ao constante em notas fiscais, todavia, os documentos apontados se referem ao estabelecimento autuado com CNPJ nº 42.416.651/0008-83, sediado em Juiz de Fora (MG), não tendo relação com o presente processo.

Passo seguinte, o Impugnante alega erro na apuração levada a efeito pelo levantamento quantitativo efetuado no lançamento, relativamente aos meses de janeiro e fevereiro de 2020.

Sustenta que, caso a apuração feita para o mês de janeiro considerasse em conjunto os 4 estabelecimentos autuados (Três Marias, Vazante, Juiz de Fora e Morro Agudo), a diferença encontrada seria de apenas 10 MWh, ou seja, próximo de zero.

Diz que “*esse valor é extremamente próximo ao valor total das diferenças apuradas na liquidação de todos os perfis da Impugnante no MCP, conforme se observa abaixo (doc. 1 do aditamento da impugnação do e-PAT nº 01.002365480-83)*”:

Informações CCEE			
	Contratação	Consumo	Diferença a liquidar
jan/20	137.654,63 MWh	130.420,66 MWh	7.233,97 MWh

Expõe que “*é necessário esclarecer a diferença entre valor extraído dos registros da CCEE (7.233,97 MWh) e valor considerado pela autoridade lançadora (7.210,124 MWh). Como visto acima, a autoridade lançadora ignorou as notas fiscais emitidas pela Impugnante em decorrência das liquidações realizadas no MCP (doc. 2 do aditamento da impugnação do e-PTA nº 01.002365480-83). Quando essas notas fiscais são analisadas, observa-se que a Impugnante emitiu documentos fiscais relativos a sobras de energia elétrica em janeiro de 2020 exatamente no valor de 7.233,97 MWh*”, conforme abaixo:

Estabelecimento	Número da nota fiscal	Tipo	Quantidade em MWh
Juiz de Fora	81.617	Saída	2.064,57
Três Marias	116.506	Saída	3.569,82
Vazante	142.662	Saída	1.277,05
Morro Agudo	132.758	Saída	322,53
<b>TOTAL</b>			<b>7.233,97</b>

Enfatiza que “*emitiu notas fiscais exatamente no valor da diferença liquidada no MCP. A diferença em relação ao trabalho fiscal está na alocação dessa diferença liquidada a cada um dos estabelecimentos da Impugnante. Essa é a razão pela qual o somatório das divergências apontadas pela autoridade lançadora para cada estabelecimento é praticamente zero: a fiscalização atribuiu movimentações de*



*energia elétrica de um estabelecimento para outro”, em outras palavras, “a autoridade lançadora cometeu erro ao computar as movimentações do perfil ‘VMZ TRES MARIAS’ apenas no levantamento quantitativo do estabelecimento em questão (Três Marias). A autoridade lançadora deveria ter analisado as notas fiscais emitidas por cada um dos outros três estabelecimentos da Impugnante (Juiz de Fora, Vazante e Morro Agudo) para concluir que a carga relativa a esse perfil também foi proporcionalizada”.*

**Quanto ao mês de fevereiro de 2020**, além das alegações expostas acima, a Impugnante acusa que o Fisco considerou, equivocadamente, notas fiscais canceladas ou relativas a outras competências para realizar o levantamento quantitativo.

*Afirma que, “ao analisar as notas fiscais referentes a entradas ocorridas na Filial Vazante, constata-se que a nota fiscal nº 2746, envolvendo 10.124,0780 MWh e emitida pela Campos Novos Energia S/A (doc. 5 do aditamento da impugnação do e-PTA nº 01.002365480-83), foi considerada para o cálculo das entradas desse estabelecimento em fevereiro de 2020.*

*Ocorre que essa nota fiscal diz respeito ao fornecimento de energia no mês de janeiro de 2020.*

*Cabe ressaltar que esse equívoco é observado em outros períodos de apuração.*

*Esclareça-se que o fato de a nota fiscal em questão dizer respeito à competência de janeiro de 2020 não implica distorções para esse período. Isso porque, ao recompor as entradas de energia de janeiro de 2020, a autoridade lançadora considerou a nota fiscal nº 2.717, envolvendo 10.124,0780 MWh e emitida pela Campos Novos Energia S/A (doc. 6 do aditamento da impugnação do e-PTA nº 01.002365480-83). Ocorre que essa nota fiscal foi cancelada pelo emitente.*

*Em outras palavras, o mesmo fornecimento de energia de 10.124,0780 MWh, realizado pela Campos Novos Energia S/A, foi considerado indevidamente pela autoridade lançadora em dois períodos de apuração: janeiro de 2020 e fevereiro de 2020.”*

No entanto, muito embora assista razão à Impugnante quanto ao cerne das exigências relativas aos meses de janeiro e fevereiro de 2020, parte de suas alegações não encontram respaldo na legislação vigente.

Reitere-se, inicialmente, que o levantamento quantitativo realizado no presente processo tem por objetivo precípuo verificar se as notas fiscais emitidas pelos fornecedores de energia estão de acordo com as quantidades de energia constantes nos respectivos contratos bilaterais de fornecimento da energia, bem como averiguar se o total de energia disponibilizada ao agente corresponde à quantidade consumida e revendida, observadas eventuais sobras, uma vez que não há a possibilidade de formação de estoques (inicial ou final) de energia elétrica.

Nesse sentido, inicialmente o Fisco apurou, observado o rateio de cargas por ponto de consumo, as sobras e déficits de energia, em MWh, do estabelecimento autuado (Três Marias), em cada período de apuração, com base no balanço energético

do contribuinte, disponibilizado pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

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 Balanço Energético positivo, caracteriza sobras de energia, enquanto um resultado negativo representa um déficit de energia do perfil do agente.

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, observado o rateio de cargas), exatamente para se evitar qualquer duplicidade com as autuações envolvendo as contabilizações e liquidações das operações com energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

Como já afirmado, inexistindo diferenças positivas ou negativas na fórmula abaixo, na qual o levantamento quantitativo se baseia, conclui-se que todas as operações com energia elétrica foram feitas na forma estabelecida legislação, ou seja, nesta situação **não** haveria qualquer infração à legislação.

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

Por outro lado, havendo diferenças positivas ou negativas no levantamento, há que se atentar para as seguintes observações sobre as rubricas existentes na fórmula acima:

• **PROINFA:**

A quantidade de energia elétrica do PROINFA alocada para cada estabelecimento é uma informação fidedigna da CCEE.

Portanto, diferenças positivas ou negativas no levantamento quantitativo não têm origem nessa rubrica, por se tratar de dado concreto, tendo como origem órgão competente (CCEE), responsável pelo processamento da contabilização da energia elétrica produzida e consumida no Brasil, sendo regida por um conjunto de regras comerciais, complementares e integrantes das “Regras de Comercialização”, que devem ser cumpridas por todos os agentes participantes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica.

• **CONSUMO:**

De igual forma, é um dado fidedigno informado pela CCEE, que indica o consumo efetivo e o percentual de carga de cada um dos estabelecimentos associados ao perfil do agente, para os casos em que há duas ou mais cargas. Existindo apenas um, o dado reflete o consumo efetivo de energia do estabelecimento único.

Trata-se também de dado concreto, medido pela própria CCEE, devendo-se destacar que, para o consumo, não há obrigatoriedade de emissão de documento fiscal, o que equivale a dizer que eventuais diferenças no levantamento não têm origem nessa rubrica.

• **SOBRAS E DÉFICITS (“Contabilização da Carga”):**

São duas outras rubricas lastreadas em documentação da CCEE, que indicam se houve déficits ou sobras nas movimentações de energia (balanço energético) do agente.

Conforme esclarecido anteriormente, 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, observado o rateio de cargas), exatamente para se evitar qualquer duplicidade com as atuações envolvendo as contabilizações e liquidações das operações com energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE

Os dados relativos às quantidades de sobras ou déficits (MWh), informados pela CCEE, são utilizados no levantamento quantitativo para fins de cotejo entre as quantidades de energia consignadas nas notas de entradas (com acréscimo dos déficits ou subtração das sobras) e o consumo e vendas do estabelecimento.

Portanto, no levantamento quantitativo, as sobras já são subtraídas, uma vez que equiparadas a saídas de energia.

Os déficits, por sua vez, são acrescidos (em valores positivos), por representarem entradas adicionais de energia.

Sendo dados concretos, eventuais diferenças no levantamento também não têm origem nessas rubricas.

• **VENDAS (COM NFs):**

Havendo perfeita correspondência entre os contratos de venda registrados na CCEE e as notas fiscais emitidas, conclui-se que não há saída de energia desacoberta de documentação fiscal, vale dizer, as diferenças positivas ou negativas não têm origem nessa rubrica.

É exatamente esse o caso dos autos, pois inexistem contratos de vendas registrados na CCEE, motivo pelo qual não há que se falar em saídas desacobertas.

• **ENTRADAS COM NFs:**

Inexistindo saída desacoberta e considerando-se que as demais rubricas acima não são a origem das diferenças apuradas, conclui-se que nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores da Autuada houve consignação de quantidades superiores ou inferiores ao consumo/venda da Autuada (observados os ajustes e o rateio de cargas, conforme o caso), contrariando o disposto no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02.

Feitas essas observações, há que se destacar que o pleito da Impugnante de se considerar as notas fiscais relativas às liquidações do MCP não encontra respaldo na legislação vigente, pois essas notas se referem à liquidação das posições financeiras devedoras ou credoras na CCEE, submetidas a dispositivo legal distinto, no caso, o art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02.

Ademais, conforme salientando acima, as quantidades de energia correspondentes aos déficits ou às sobras já são consideradas, no levantamento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quantitativo, como entradas ou saídas, ou seja, haveria uma duplicidade de dedução ou acréscimo, caso as quantidades de energia relativas a esses documentos fiscais, que dão origem a posições financeiras devedoras ou credoras, fossem novamente consideradas.

A título de exemplo, segue abaixo o levantamento quantitativo relativo ao período de março de 2020 a abril de 2021, onde não foram apuradas diferenças relativamente às operações envolvendo o perfil de agente “VMZ TRÊS MARIAS”.

### LEVANTAMENTO QUANTITATIVO RETIFICADO - 03/2020 a 04/2021

ANO/MÊS	ENTRADAS COM NF (MWh)	PROINFA (MWh)	AJUSTES CONTABILIZAÇÃO CARGA (MWh)	SAÍDAS COM NF (MWh)	CONSUMO (MWh)	DIFERENÇA APURADA (MWh)
	A	B	C	D	E	F = A + B - C - D - E
202003	69.405,199	302,449	-308,585	0,000	70.016,233	0,000
202004	68.052,509	297,571	-291,380	0,000	68.641,458	0,000
202005	69.296,739	326,005	108,272	0,000	69.514,472	0,000
202006	66.449,971	315,297	431,408	0,000	66.333,859	0,000
202007	77.257,491	325,179	8.482,464	0,000	69.100,205	0,000
202008	71.909,770	353,828	6.706,313	0,000	65.557,285	0,000
202009	68.774,527	359,406	1.990,600	0,000	67.143,332	0,000
202010	72.384,044	375,264	8.244,950	0,000	64.514,359	0,000
202011	72.138,106	376,875	6.656,025	0,000	65.858,956	0,000
202012	67.227,395	353,760	5.309,758	0,000	62.271,396	0,000
202101	71.076,167	249,045	4.722,815	0,000	66.602,396	0,000
202102	63.112,788	232,162	5.885,357	0,000	57.459,592	0,000
202103	71.629,712	251,879	5.683,636	0,000	66.197,955	0,000
202104	70.011,895	265,261	4.259,834	0,000	66.017,323	0,000

Esse fato, por si só, já demonstra a correção do levantamento quantitativo relativo à energia elétrica, pois conduz a resultados nulos, indicando inexistência de irregularidades fiscais, quando o contribuinte segue as normas estabelecidas na legislação vigente.

Além disso, com os dados acima, não é difícil concluir que qualquer acréscimo ou dedução adicional resultará em diferenças positivas ou negativas no levantamento.

Tal fato ratifica a conclusão anterior, no sentido de que as notas fiscais relativas às posições financeiras devedoras ou credoras na CCEE, que devem ser emitidas de acordo com as disposições estabelecidas no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, não devem ser consideradas no levantamento quantitativo, sob pena de gerar desequilíbrios irreais na fórmula utilizada para fins de realização desse procedimento fiscal.

Essa mesma observação é válida para os períodos em que foram apuradas diferenças, pois, como já afirmado, as sobras e déficits (Contabilização da Carga), que serão liquidadas posteriormente pela CCEE, já estão contempladas no levantamento quantitativo, como saídas ou entradas adicionais de energia, exatamente para se evitar qualquer duplicidade com as autuações envolvendo as contabilizações e liquidações das operações com energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

Por seu turno, como já referido, a Impugnante reclama que o levantamento quantitativo não considerou as operações dos quatro estabelecimentos em conjunto e que se assim fosse feito, não seriam apuradas quaisquer diferenças.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para comprovar a sua conclusão, apresenta planilhas. A primeira delas (doc.3), conforme exemplo abaixo, apenas indica que o somatório das diferenças apuradas em seus quatro estabelecimentos autuados é nulo, o que é absolutamente natural, pois, via de regra, as diferenças positivas de um ou mais estabelecimentos compensam-se com as negativas de outros e vice-versa.

MÊS/ANO	CNPJ DA CARGA	ENTRADAS	PROINFA	CONTABILIZAÇÃO DA CARGA	SAÍDAS	CONSUMO	DIFERENÇAS	DIFERENÇA GLOBAL
201901	42416651000883	33.096,21	245,01	1.210,74	0,00	32.099,73	30,75	0,00
201901	42416651001421	5.772,85	26,64	210,88	0,00	5.590,96	-2,35	
201901	42416651000107	68.368,45	363,14	2.498,95	0,00	66.253,14	-20,50	
201901	42416651000964	23.880,85	81,05	871,24	0,00	23.098,57	-7,90	
201902	42416651000883	34.104,25	220,25	638,30	0,00	33.689,67	-3,47	0,00
201902	42416651001421	5.261,89	23,95	98,27	0,00	5.186,87	0,70	
201902	42416651000107	61.738,76	326,45	1.154,04	0,00	60.910,94	0,22	
201902	42416651000964	21.101,39	72,86	393,67	0,00	20.778,02	2,56	

Além disso, em sintonia com o princípio da autonomia dos estabelecimentos e com as normas estabelecidas no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, o que importa é o resultado apurado no levantamento realizado para cada estabelecimento autônomo associado ao perfil de agente.

Por outro lado, na segunda planilha elaborada pela Impugnante, há alterações na “Contabilização da Carga” de cada estabelecimento associado ao perfil “VMZ” (exercício de 2019), de modo a zerar as diferenças apuradas em cada um deles, porém tais alterações não encontram respaldo na legislação vigente, uma vez que as quantidades de energia não refletem o critério do rateio de cargas estabelecido no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, conforme exemplos abaixo, relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2019:

ANO/MÊS	CNPJ DA CARGA	PTA Nº	CONTABILIZAÇÃO DA CARGA (MWh)		
			IMPUGNANTE	FISCO	DIFERENÇA
			A	B	C = B - A
201901	42416651000883	01.002364901-40	1.241,491	1.210,743	-30,75
201901	42416651001421	01.002365375-02	208,534	210,881	2,35
201901	42416651000107	01.002365480-83	2.478,447	2.498,946	20,50
201901	42416651000964	01.002365583-99	863,333	871,235	7,90
201902	42416651000883	01.002364901-40	634,825	638,297	3,47
201902	42416651001421	01.002365375-02	98,970	98,272	-0,70
201902	42416651000107	01.002365480-83	1.154,260	1.154,042	-0,22
201902	42416651000964	01.002365583-99	396,226	393,668	-2,56

As quantidades indicadas na coluna “Diferença” acima correspondem aos resultados, positivos ou negativos, apurados nos PTAs acima listados.

Eis que, portanto, dada a insubsistência de suas premissas, incorreta a sua conclusão, estando correto o cômputo, no levantamento quantitativo, do saldo do balanço energético na proporção do rateio de cargas entre cada estabelecimento associado ao perfil de agente.

Com relação às notas fiscais citadas pela Impugnante (2.746 e 2.717), há que se destacar que elas estão vinculadas ao PTA nº 01.002365583-99, conforme quadro abaixo:

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

**PTA Nº 01.002365583-99**

IE	UF	Emitente	Nfe	Mês Nfe	Mês Consumo
253966078	SC	CAMPOS NOVOS ENERGIA S A	000002717	fev-20	jan-20
003156132000	MG	L D R S P E Empreend e Particip	000000060	fev-20	jan-20
003118099008	MG	L D O S P E Empreend e Particip	000000062	fev-20	jan-20
003102328009	MG	L D Q S P E Empreend e Particip	000000113	fev-20	jan-20
115970590118	SP	VOTENER VOTORANTIM COML DE ENERGIA	000057099	fev-20	jan-20
253966078	SC	CAMPOS NOVOS ENERGIA S A	000002735	mar-20	fev-20
253966078	SC	CAMPOS NOVOS ENERGIA S A	000002741	mar-20	fev-20
253966078	SC	CAMPOS NOVOS ENERGIA S A	000002746	mar-20	fev-20
253966078	SC	CAMPOS NOVOS ENERGIA S A	000002752	mar-20	fev-20
003156132000	MG	L D R S P E Empreend e Particip	000000064	mar-20	fev-20
003118099008	MG	L D O S P E Empreend e Particip	000000067	mar-20	fev-20
003102328009	MG	L D Q S P E Empreend e Particip	000000119	mar-20	fev-20
115970590118	SP	VOTENER VOTORANTIM COML DE ENERGIA	000058000	mar-20	fev-20

Nesse PTA (01.002365583-99), o Fisco apurou diferenças positivas no levantamento quantitativo, relativamente aos meses de janeiro e fevereiro de 2020.

Porém, para todos os meses em que as diferenças apuradas foram positivas, a acusação fiscal se referia a “fornecimento de energia elétrica” sem nota fiscal (saída sem nota fiscal) e, como não houve retificação da acusação, a D. 3ª Câmara de Julgamento decidiu pelo cancelamento das exigências fiscais relativas ao item 02 do Auto de Infração, conforme Acórdão nº 24.499/23/3ª, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 24.499/23/3ª

PTA/AI: 01.002365583-99

IMPUGNANTE: NEXA RECURSOS MINERAIS S.A.

IE: 367219883.06-05

EMENTA:

“... MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – ENERGIA ELÉTRICA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. ACUSAÇÃO FISCAL DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO ESPECÍFICO, SEM O ESTORNO PROPORCIONAL DOS CRÉDITOS DE ICMS APROPRIADOS NO MOMENTO DA ENTRADA DESSA MESMA MERCADORIA. **INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. CANCELADAS AS EXIGÊNCIAS** DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.” (GRIFOU-SE)

No caso do presente processo, as notas fiscais mencionadas pela Impugnante não interferem no levantamento realizado, conforme comparativo abaixo:

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

**ENTRADAS COM NOTAS FISCAIS - 01 E 02/2020**

<b>ANO/MÊS</b>	<b>IMPUGNANTE (MWh)</b>	<b>FISCO (MWh)</b>	<b>DIFERENÇA</b>
202001	69.340,185	69.340,185	0,000
202002	64.823,877	64.823,877	0,000

De todo modo e não obstante todo o acima exposto, devem ser canceladas as exigências fiscais referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2020, relativas ao presente processo.

Como já esclarecido, o estabelecimento autuado, até 2019, estava associado ao perfil de agente “VMZ”, juntamente com outros três estabelecimentos mineiros da Autuada (Vazante, Morro Agudo e Juiz de Fora).

A partir de março de 2020, o estabelecimento de Três Marias (Autuado) passou a ter o seu próprio e exclusivo perfil, denominado “VMZ TRÊS MARIAS”, assim como ocorreu com os demais estabelecimentos.

Esse fato originou a retificação do crédito tributário, pois a Impugnante alegou que o perfil de agente “VMZ TRÊS MARIAS” teve movimentações de energia nos meses de janeiro e fevereiro de 2020, juntamente com o perfil “VMZ”, fato que não teria sido considerado pelo Fisco.

A retificação efetuada pelo Fisco no cálculo na contabilização da carga (Anexo III), com posterior alteração do próprio levantamento quantitativo, que gerou, inclusive, majoração do crédito tributário, pode ser assim demonstrada:

**RETIFICAÇÃO DA CONTABILIZAÇÃO DA CARGA - JANEIRO E FEVEREIRO DE 2020**

Ano/Mês	Perfil de Agente	TGG	MRE	TGGC	TRC	CVT	CCT	Contabilização do Agente (MWh)	Participação da Carga	CÁLCULO DA CARGA - SUBTOTAL (MWh)	CONTABILIZAÇÃO DA CARGA (MWh)
		(MWh)	(MWh)	(MWh)	(MWh)	(MWh)	(MWh)				
		A	B	C	D	E	F	$G = A + B - C - D - E + F$	H	$I = G \times H$	$J = I1 + I2$
202001	VMZ	0,000	0,000	0,000	130.420,663	0,000	127.394,125	-3.026,538	49,18%	-1.488,536	8.771,968
202001	VMZ TRÊS MARIAS	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	10.260,504	10.260,504	100,00%	10.260,504	
202002	VMZ	0,000	0,000	0,000	126.061,590	0,000	119.722,244	-6.339,346	51,00%	-3.233,187	6.365,349
202002	VMZ TRÊS MARIAS	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	9.598,536	9.598,536	100,00%	9.598,536	

Em apertada síntese, foi considerado que o estabelecimento autuado (Três Marias) teve participação de 49,18% e 51,00% nas movimentações de energia do perfil de agente “VMZ”, **relativamente aos meses de janeiro e fevereiro de 2020**, e de 100% das movimentações do perfil “VMZ TRÊS MARIAS”.

Os resultados relativos à participação em cada perfil (“VMZ” e “VMZ TRÊS MARIAS”) foram somados, obtendo-se as quantias, em MWh, acima indicadas.

Nesse sentido, no item 7.2 do Temo de Reformulação do Lançamento, denominado Técnica Fiscal de Auditoria, o Fisco lançou a seguinte observação:

“... A partir das planilhas anteriores elaboramos a planilha ‘III -Contabilização da Carga’ que contém o Balanço Energético do perfil de agente VMZ, rateado na proporção do consumo da carga do estabelecimento autuado sobre o consumo total do perfil do agente para o período de 01/2018 a 02/2020; além do

Balanco Energético do perfil de agente VMZ TRESMARIAS para o periodo de 01/2020 a 04/2021; ressaltando que **para o periodo de 01/2020 e 02/2020 foi considerada a soma do Balanco Energético apurado para ambos os perfis de agente (VMZ e VMZ TRESMARIAS) ...** (Grifou-se)

No entanto, a metodologia utilizada pelo Fisco não encontra respaldo na legislação vigente, por contrariar o critério do perfil de agente estabelecido nas normas legais que regem a matéria.

Esse método equivaleria a admitir que um único estabelecimento poderia estar associado a dois perfis distintos, além do fato de que esse estabelecimento único poderia assumir um balanço energético negativo em um perfil e positivo em outro, conforme quadro acima (negativo no perfil “VMZ” e positivo no perfil “VMZ TRÊS MARIAS”).

Ademais, analisando-se a aba “Contratos” do “Relatório CONFAZ” anexado aos autos, verifica-se a existência de dois contratos de compras isolados para o perfil “VMZ TRÊS MARIAS” (um para cada mês), os quais correspondem a quantidades de energia muito inferiores ao seu real consumo.

A informação é replicada na aba “Consumo” do “Relatório CONFAZ”, cujas informações são de responsabilidade da CCEE.

Neste ponto, há que se destacar que o consumo do estabelecimento de Três Marias está registrado no perfil de agente “VMZ”. E segundo informa a CCEE, o seu consumo é o maior de todos entre os estabelecimentos associados a este perfil de agente.

A incompatibilidade entre os dados relativos ao consumo de energia elétrica do estabelecimento efetivamente medido e aquele informado no relatório da CCEE para o perfil de agente CMZ Três Marias e ainda, em relação às quantidades constantes dos contratos ali declarados são indicativos de um possível erro, provavelmente em função da fase de transição da associação do estabelecimento de Três Marias (MG) do perfil de agente “VMZ” para o seu perfil próprio e exclusivo, denominado “VMZ TRÊS MARIAS”, especialmente em razão de ser o estabelecimento centralizador das operações da empresa no MCP.

Nesse caso, deveria o Fisco intimar o contribuinte e/ou oficial a CCEE, para fins de esclarecimentos dos fatos, pois, a princípio, o mais correto seria o recálculo do balanço energético do perfil de agente “VMZ” incluindo a quantidade de energia relativa ao contrato de compra vinculado ao perfil “VMZ TRÊS MARIAS”, isto é, tudo leva a crer que os contratos de compras registrados no perfil “VMZ TRÊS MARIAS”, deveriam estar inseridos no perfil “VMZ”.

Se houvesse a realocação dos contratos de compras registrados no perfil “VMZ TRÊS MARIAS” para o perfil “VMZ”, os balanços energéticos de cada perfil seriam os abaixo indicados (nulos para o perfil “VMZ TRÊS MARIAS”), cujas quantidades, em MWh, são totalmente distintas das adotadas pelo Fisco:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### CONTABILIZAÇÃO DO PERFIL DE AGENTE - REALOCAÇÃO DE CONTRATOS DE COMPRA

Ano/Mês	CNPJ do Agente	Perfil de Agente	CONSUMO (MWh)	CONTRATOS DE VENDA (MWh)	CONTRATOS DE COMPRA (MWh)	Contabilização do Agente (MWh)
202001	42416651000107	VMZ	130.420,663	0,000	137.654,629	7.233,966
202001	42416651000107	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	0,000
202002	42416651000107	VMZ	126.061,590	0,000	129.320,780	3.259,190
202002	42416651000107	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	0,000

Há que se destacar que levantamentos quantitativos de energia elétrica, ou de qualquer outra mercadoria, devem estar amparados em dados fidedignos, de modo a afastar qualquer dúvida sobre o procedimento.

No caso específico de energia elétrica, os dados relativos aos contratos de compras e vendas influenciam diretamente no cálculo do balanço energético e, por consequência, no levantamento quantitativo propriamente dito.

Porém, no caso dos autos, o Fisco não esclareceu suficientemente os fatos acima narrados, não conferiu certeza aos dados referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2020 e adotou, como já afirmado, uma metodologia não amparada na legislação vigente.

Assim, como salientado, devem ser afastadas as exigências fiscais relativas aos meses de janeiro e fevereiro de 2020.

Noutro ponto, a Impugnante alega que o Fisco ignorou informações por ela prestadas *“durante o procedimento de fiscalização acerca da emissão de notas fiscais de saída no caso de apuração de posição credora no MCP e realização do estorno de créditos de ICMS correspondente”*.

Porém, o que se verifica é que a Impugnante confunde os procedimentos relativos a levantamentos quantitativos de energia elétrica com as liquidações das diferenças efetuadas pela CCEE relativas às movimentações com energia elétrica no Mercado de Curto Prazo.

Portanto, as notas fiscais a que faz alusão a Impugnante, referem-se àquelas por ela emitidas, relativamente às suas posições credoras na CCEE, tema que não tem nenhuma relação com o levantamento quantitativo relativo ao presente processo, como já afirmado em outras oportunidades.

Como anteriormente esclarecido, 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 liquidações das posições financeiras no MCP da CCEE estão disciplinadas em norma distinta (art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02), que disciplina fatos também distintos.

Em termos práticos, o levantamento quantitativo realizado no presente processo tem por objetivo precípuo verificar se as notas fiscais emitidas pelos fornecedores de energia estão de acordo com as quantidades de energia constantes nos respectivos contratos bilaterais de fornecimento da energia, nos termos previstos no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, bem como averiguar se o total de energia

disponibilizada ao agente corresponde à utilizada (consumida, vendida ou sobras liquidadas na CCEE).

Por outro lado, a Resolução nº 4.956/16 disciplina as obrigações, principal e acessórias, a serem observadas pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) nas liquidações das diferenças no Mercado de Curto Prazo (posições financeiras devedoras ou credoras), não tendo, pois, qualquer relação com o procedimento relativo a levantamentos quantitativos de energia elétrica, não fazendo sentido a sua citação no Auto de Infração, como tenta fazer crer a Impugnante.

A inexistência de identidade entre os procedimentos fiscais acima pode ser resumida da seguinte forma, no tocante ao estorno de créditos indevidos:

Créditos Indevidos (Levantamento Quantitativo x Operações na CCEE):

Em levantamentos quantitativos, o estorno de créditos se restringe à parcela excedente de energia elétrica consignada nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores de energia, com relação à energia consumida e revendida e eventuais sobras.

A base de cálculo utilizada para fins de estorno de créditos corresponde à multiplicação da quantidade excedente da energia elétrica, em MWh, pelo preço médio ponderado de suas aquisições.

Por outro lado, nas operações relativas ao Mercado de Curto Prazo, o estorno se refere à liquidação de posições financeiras credoras (sobras de energia) no Mercado de Curto Prazo da CCEE, equiparadas a saídas interestaduais de energia, fato que enseja a glosa proporcional dos créditos pelas entradas, por se tratar de saída subsequente da mesma mercadoria amparada pela não incidência do ICMS.

Não há que se falar, portanto, em compensação ou dedução de valores estornados relativos às posições credoras na CCEE com valores apurados em levantamentos quantitativos, pois essas irregularidades não têm relação entre si (não se confundem).

Passo seguinte, a Impugnante alega não serem exigíveis os estornos de créditos de ICMS.

Entende que que o inciso I do art. 32 não se presta a fundamentar aqueles estornos, pois que ele determina a obrigação no caso do *'bem entrado no estabelecimento for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta'*.

Como ele não promoveu operações de saídas de energia elétrica, carece de fundamentação o lançamento e ele deve ser cancelado.

Sem razão, contudo, a Impugnante.

Esclareça-se, uma vez mais que, no caso dos autos, as diferenças apuradas no levantamento quantitativo resultam da comparação de documentos fiscais com a energia consumida pelo estabelecimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa feita, o excesso de quantidades documentadas em relação à consumida revela que parcela da energia adquirida não foi consumida pelo estabelecimento e que sequer chegou a entrar fisicamente nele.

Assim, o valor de créditos de ICMS correspondente àquela quantidade não consumida pelo estabelecimento não pode ser aproveitado pelo contribuinte e deve ser por ele estornado.

A glosa de créditos, 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.

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;

Nesse caso, a energia excedente consignada nos documentos fiscais, em MWh, sequer ingressa no estabelecimento e, por consequência, não é utilizada no processo de industrialização da Impugnante, motivo pelo qual a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco com fulcro no art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02, expressamente indicado no Relatório Complementar do Auto de Infração, aplica-se integralmente ao caso dos autos.

Art. 66.

[...]

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

Reitere-se, uma vez mais, que inexistente acusação fiscal, após a reformulação do lançamento, de “fornecimento” ou saídas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal, sendo impróprio, portanto, qualquer questionamento da Impugnante quanto a esse fato.

Assim, o estorno de créditos relativos às diferenças positivas apuradas em levantamentos quantitativos de energia elétrica está plenamente respaldado na legislação vigente.

A Impugnante alega que para apurar as irregularidades deduzidas nos autos “a fiscalização baseou-se exclusivamente em documentos e nos lançamentos da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*Impugnante para lavrar os autos de infração ora combatidos. Todos os documentos solicitados durante a fiscalização foram apresentados, permitindo a condução dos trabalhos fiscais sem complicações”.*

Requer, nesses termos, a redução da multa isolada referente à entrada de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal para o percentual de 20%, conforme determina o art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Art. 55

(...)

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.

No entanto, ao contrário da alegação da Impugnante, o feito fiscal **não se baseou**, única e exclusivamente, em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte, pois foram necessários relatórios da CCEE e a realização de levantamento quantitativo para a apuração das irregularidades ora analisadas.

Correta, portanto, a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, sem a redução acima, uma que incabível ao caso presente

A Impugnante reclama de que estaria sendo duplamente penalizada em função de uma única infração, contrariando o princípio do *non bis in idem*, entretanto, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

As Multas Isoladas aplicadas, capituladas no art. 55, incisos II e XXVI da Lei nº 6.763/75 referem-se a descumprimento de obrigações acessórias, ao passo que a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

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:

[...]

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

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

[...]

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

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, “são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias”.

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que esta possui caráter punitivo e repressivo, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

Por fim, as questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, porém, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulações do lançamento efetuadas pela Fiscalização às págs. 170 e 257, excluindo-se, ainda, as exigências relativas aos meses de janeiro e fevereiro de 2020, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Diego Aubin Miguita e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Thiago Álvares Feital.

**Sala das Sessões, 20 de junho de 2023.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Presidente**

D