

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

Acórdão: 5.696/23/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001929436-16  
Recurso de Revisão: 40.060155747-54  
Recorrente: Aliança Geração de Energia S.A.  
IE: 002333486.00-78  
Recorrido: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: PÂMELA LARISSA MIGUEL GOTTARDINI/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

***EMENTA***

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

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

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS devido em razão de ter o Sujeito Passivo promovido a saída de parte da energia elétrica adquirida ao abrigo da isenção prevista nas alíneas “b” e “e” do item 210 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, para destinatário diverso do indicado na alínea “c” do citado item (estabelecimento da empresa mineradora que detém participação majoritária na empresa consorciada), no período compreendido entre 01/09/16 e 31/12/20, contrariando o disposto na alínea “a” do item 210.2 da Parte 1 do referido anexo do RICMS/02.

O lançamento do crédito tributário resultou da conferência das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) mod. 55, de entrada e saída.

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

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.472/23/3ª, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão de págs. 430/460.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Tema – “Nulidade do Auto de Infração – Incerteza na apuração do valor do crédito tributário”: Acórdãos n°s 23.347/23/2ª e 24.250/22/1ª;
- Tema – “Aplicação de entendimento firmado pelos Tribunais Superiores”: Acórdãos n°s 24.192/22/1ª e 23.771/21/1ª;
- Tema – “Ausência de personalidade jurídica do consórcio e a configuração de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular”: Acórdão n° 5.323/20/CE;
- Tema – “Violação ao art. 111 do CTN”: Acórdãos n°s 23.469/20/3ª e 23.054/18/3ª;
- Tema – “Aplicação do diferimento do ICMS nas operações de remessa à Recorrente”: Acórdãos n°s 22.552/21/2ª, 23.494/20/3ª e 23.543/20/3ª.

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

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 670/701, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

---

### **DECISÃO**

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

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto n° 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

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

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

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

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

#### **Quanto ao Acórdão n° 5.323/20/CE**

Com o intuito de sustentar a divergência por ela defendida, a Recorrente apresentou o seguinte quadro comparativo:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tópico	Decisão recorrida	Acórdãos paradigmas
Ausência de personalidade jurídica do consórcio e a configuração de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular	Distorce a aplicação do conceito firmado no direito privado ao impor personalidade e responsabilidade jurídica ao consórcio, em violação ao art. 278 da Lei nº 6.404/76.	Reconhece a vinculação do Direito Tributário aos conceitos determinados pela legislação cível, nos termos do art. 110 do CTN. (Acórdão nº 5.323/20/CE, PTA/AI nº 01.001192817-22, julgado em 28/02/2020 – Doc. 05).

A seguir, narra que *“as operações atuadas tratam de operações de remessa de energia cujos remetentes são estabelecimentos geradores localizados em Minas Gerais (i) da mesma titularidade da Recorrente e (ii) detidos por consórcios nos quais a Recorrente faz parte”*.

Pontua, nessa linha, que, com o intuito de evidenciar a configuração de operação de transferência, *“demonstrou que os consórcios não possuem personalidade jurídica, nos termos do art. 278 da Lei nº 6.404/76, caracterizando-se como um estabelecimento sob a responsabilidade da consorciada, no limite de sua participação no consórcio”*, salientando, porém, que o acórdão recorrido adotou entendimento contrário à sua argumentação.

A seu ver, *“o referido acórdão acabou por violar o art. 110 do CTN ao distorcer a determinação prevista na legislação societária acerca da natureza jurídica do consórcio e impor personalidade jurídica tributária ao consórcio para afastar sua vinculação à empresa consorciada e, conseqüentemente, a configuração de operações de transferências para fins de tributação do ICMS”*.

Nesse sentido, a Recorrente indicou como paradigma o Acórdão nº 5.323/20/CE, que teria reconhecido *“a necessidade de a legislação tributária adotar os conceitos dispostos no direito privado (Doc. 05)”*, oportunidade em que reproduziu os seguintes excertos da mencionada decisão:

“... NESTE SENTIDO, VALE REFORÇAR, QUE NÃO INCUMBE À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DEFINIR CONCEITOS DE ORDEM CIVIL, TAL PREMISSE SUSCITADA PELA FISCALIZAÇÃO É DEVERAS EQUIVOCADA E CONFRONTA TODO O SISTEMA JURÍDICO BRASILEIRO.

CONFORME PRESCREVE O PRÓPRIO CTN EM SEU ART. 110, A LEI TRIBUTARIA NÃO PODE ALTERAR DEFINIÇÕES E CONCEITOS DO DIREITO PRIVADO.

ART. 110. A LEI TRIBUTÁRIA NÃO PODE ALTERAR A DEFINIÇÃO, O CONTEÚDO E O ALCANCE DE INSTITUTOS, CONCEITOS E FORMAS DE DIREITO PRIVADO, UTILIZADOS, EXPRESSA OU IMPLICITAMENTE, PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, PELAS CONSTITUIÇÕES DOS ESTADOS, OU PELAS LEIS ORGÂNICAS DO DISTRITO FEDERAL OU DOS MUNICÍPIOS, PARA DEFINIR OU LIMITAR COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS.

...”

Concluiu, nesses termos, que estava comprovado o dissídio jurisprudencial, pois “o v. acórdão se nega a aplicar conceito estabelecido no direito privado ao impor responsabilidade jurídica ao consórcio, enquanto o acórdão paradigma é claro em reconhecer a vinculação do Direito Tributário aos conceitos determinados pela legislação cível, nos termos do art. 110 do CTN”.

No entanto, o que se verifica é que a Recorrente se equivocou em seus argumentos, pois os trechos da decisão por ela reproduzidos se referem, na verdade, ao Acórdão nº 22.289/19/2ª, que julgou improcedente o lançamento nele analisado, que se referia à falta de recolhimento de IPVA, nos seguintes termos:

ACÓRDÃO Nº 22.289/19/2ª

“A ACUSAÇÃO FISCAL TRATA DA FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (IPVA) DEVIDO AO ESTADO DE MINAS GERAIS, NOS EXERCÍCIOS DE 2017 A 2018, REFERENTE AO VEÍCULO DE PLACA PRA-2629, DE PROPRIEDADE DA AUTUADA.

A FISCALIZAÇÃO, POR MEIO DE CRUZAMENTO DE DADOS DO VEÍCULO E DE SUA PROPRIETÁRIA, CONSTANTES DOS BANCOS DE DADOS DA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS (SEF/MG), DETRAN/MG E RECEITA FEDERAL, CONSTATOU QUE O VEÍCULO MENCIONADO ENCONTRA-SE REGISTRADO E LICENCIADO NO ESTADO DE GOIÁS, APESAR DE A PROPRIETÁRIA RESIDIR NO MUNICÍPIO DE UBERLÂNDIA/MG.

A QUESTÃO DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO, PARA SE AFERIR O SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA COMPETENTE PARA EXIGIR O PAGAMENTO DO IPVA, PRECISA SER ANALISADA NO CONTEXTO DA LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA.

[...]

NO CASO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, FOI EDITADA A LEI Nº 14.937, DE 23 DE DEZEMBRO DE 2003, QUE, AO DISPOR SOBRE O PAGAMENTO DO IPVA, DISCIPLINOU:

[...]

CONFORME SE VERIFICA, O LEGISLADOR ESTADUAL, USANDO DA SUA COMPETÊNCIA CONSTITUCIONALMENTE PREVISTA, DELIMITOU O CAMPO DE INCIDÊNCIA DO TRIBUTO, OU SEJA, ESTABELECEU QUE O IPVA SERÁ DEVIDO AO ESTADO DE MINAS GERAIS QUANDO, EM REGRA GERAL, O VEÍCULO AUTOMOTOR ESTIVER SUJEITO A REGISTRO, MATRÍCULA OU LICENCIAMENTO NO ESTADO.

CABE, TODAVIA, INDAGAR QUAIS AS CONDIÇÕES DETERMINANTES PARA QUE O VEÍCULO SUJEITE-SE AO REGISTRO E LICENCIAMENTO NO ESTADO DE RESIDÊNCIA DE SEU PROPRIETÁRIO.

**NESTE SENTIDO, VALE REFORÇAR, QUE NÃO INCUMBE À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DEFINIR CONCEITOS DE ORDEM CIVIL,**

**TAL PREMISA SUSCITADA PELA FISCALIZAÇÃO É DEVERAS EQUIVOCADA E CONFRONTA TODO O SISTEMA JURÍDICO BRASILEIRO.**

**CONFORME PRESCREVE O PRÓPRIO CTN EM SEU ART. 110, A LEI TRIBUTARIA NÃO PODE ALTERAR DEFINIÇÕES E CONCEITOS DO DIREITO PRIVADO.**

ART. 110. A LEI TRIBUTÁRIA NÃO PODE ALTERAR A DEFINIÇÃO, O CONTEÚDO E O ALCANCE DE INSTITUTOS, CONCEITOS E FORMAS DE DIREITO PRIVADO, UTILIZADOS, EXPRESSA OU IMPLICITAMENTE, PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, PELAS CONSTITUIÇÕES DOS ESTADOS, OU PELAS LEIS ORGÂNICAS DO DISTRITO FEDERAL OU DOS MUNICÍPIOS, PARA DEFINIR OU LIMITAR COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS.

[...]

PORTANTO, PELA FRAGILIDADE DAS EVIDÊNCIAS PRODUZIDAS PELA FISCALIZAÇÃO, DEVE SER JULGADO IMPROCEDENTE O LANÇAMENTO.”

(DESTACOU-SE)

Os trechos grifados acima são aqueles reproduzidos pela Recorrente.

Porém, a decisão acima foi reformada pelo Acórdão nº 5.323/20/CE (erroneamente indicado como paradigma), conforme abaixo demonstrado:

ACÓRDÃO Nº 5.323/20/CE

(REFORMA DO ACÓRDÃO Nº 22.289/19/2ª)

EMENTA:

“IPVA – FALTA DE RECOLHIMENTO – DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO – PESSOA FÍSICA. COMPROVADA NOS AUTOS A FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES – IPVA DEVIDO, EM VIRTUDE DA CONSTATAÇÃO DE QUE A PROPRIETÁRIA DO VEÍCULO TEM RESIDÊNCIA HABITUAL NESTE ESTADO, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 127, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN. O REGISTRO E O LICENCIAMENTO DO VEÍCULO NO ESTADO DE GOIÁS NÃO ESTÃO AUTORIZADOS PELO ART. 1º DA LEI Nº 14.937/03 C/C O ART. 120 DO CÓDIGO DE TRÂNSITO BRASILEIRO – CTB. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE IPVA E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 12, § 1º DA LEI Nº 14.937/03. REFORMADA A DECISÃO ANTERIOR.

**RECURSO DE REVISÃO** CONHECIDO À UNANIMIDADE E **PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS.**”

RELATÓRIO:

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (IPVA), NOS EXERCÍCIOS DE 2017 A 2018, EM VIRTUDE DO REGISTRO E LICENCIAMENTO INDEVIDO NO ESTADO DE GOIÁS,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO VEÍCULO DE PLACA PRA-2629, UMA VEZ QUE A FISCALIZAÇÃO CONSTATOU QUE A PROPRIETÁRIA RESIDE EM UBERLÂNDIA/MG.

EXIGE-SE IPVA E A MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 12, § 1º DA LEI Nº 14.937/03.

FOI INCLUÍDO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, O AGENTE FINANCEIRO, BANCO DO BRASIL S/A, CONFORME PRECONIZA O ART. 5º, INCISO I DA LEI 14.937/03 E ART. 124, PARÁGRAFO ÚNICO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN.

**A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 22.289/19/2ª, JULGOU IMPROCEDENTE O LANÇAMENTO.** VENCIDOS OS CONSELHEIROS HELDO LUIZ COSTA (REVISOR) E IVANA MARIA DE ALMEIDA, QUE O JULGAVAM PROCEDENTE.

MEDIANTE DECLARAÇÃO NA DECISÃO, FOI INTERPOSTO DE OFÍCIO, PELA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, O PRESENTE RECURSO DE REVISÃO.

DECISÃO:

“... A ACUSAÇÃO FISCAL TRATA DA FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (IPVA) DEVIDO AO ESTADO DE MINAS GERAIS, NOS EXERCÍCIOS DE 2017 A 2018, REFERENTE AO VEÍCULO DE PLACA PRA-2629, DE PROPRIEDADE DA RECORRIDA.

[...]

**O CONJUNTO DE PROVAS TRAZIDOS AOS AUTOS ATESTA CABALMENTE O MUNICÍPIO EM QUE A RECORRIDA RESIDE COM HABITUALIDADE, QUAL SEJA, UBERLÂNDIA/MG, INDEPENDENTEMENTE DO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE PROFISSIONAL (PECUARISTA) NOUTRO ESTADO.**

REPITA-SE, O CTN ESTABELECE QUAL É O DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO CONTRIBUINTE E O CÓDIGO DE TRÂNSITO BRASILEIRO (CTB), POR SUA VEZ, DETERMINA QUE OS VEÍCULOS AUTOMOTORES DEVERÃO SER EMPLACADOS NO MUNICÍPIO DE RESIDÊNCIA DO SEU PROPRIETÁRIO.

**RESSALTA-SE QUE A RECORRIDA NÃO CONSEGUIU JUNTAR AOS AUTOS DOCUMENTOS QUE PUDESSEM DESCARACTERIZAR SUA RESIDÊNCIA EM UBERLÂNDIA/MG, DEVIDAMENTE COMPROVADA PELAS DEMAIS PROVAS CARREADAS AO PROCESSO.**

INCLUSIVE, ELA MESMA AFIRMA NA SUA PEÇA DE DEFESA, ÀS FLS. 59, “COM REFERÊNCIA AO ENDEREÇO EM UBERLÂNDIA, ESTADO DE MINAS GERAIS, POSSUI PARA APOIO, ASSISTÊNCIA MÉDICA, HOSPITALAR, ODONTOLÓGICA, ESCOLA PARA A FILHA, TAMBÉM PARA LAZER. NÃO EXERCE NENHUMA ATIVIDADE ECONÔMICA NESTA CIDADE.”.

COMO CONFIRMADO PELA PRÓPRIA RECORRIDA NA IMPUGNAÇÃO AOS AUTOS APRESENTADA, EXCERTO ACIMA DESTACADO, ELA MANTÉM RESIDÊNCIA EM UBERLÂNDIA PARA AS ATIVIDADES

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

BÁSICAS NECESSÁRIAS À SOBREVIVÊNCIA DE QUALQUER CIDADÃO, INCLUSIVE PARA A EDUCAÇÃO DA FILHA (NASCIDA EM 2010), DEPENDENTE DO AMPARO DOS PAIS.

PORTANTO, CONCLUI-SE QUE, PELA LEGISLAÇÃO POSTA, O SUJEITO ATIVO COMPETENTE PARA RECEBER O IPVA É O ESTADO DA FEDERAÇÃO EM QUE RESIDE COM HABITUALIDADE O PROPRIETÁRIO DO VEÍCULO, E, NO CASO EM EXAME, É O ESTADO DE MINAS GERAIS, PELAS PROVAS CONSTANTES DOS AUTOS.

**ASSIM, EVIDENCIADA A FALTA DE PAGAMENTO DO IPVA, A FISCALIZAÇÃO ESTÁ CORRETA AO EXIGIR O TRIBUTO INCIDENTE, BEM COMO APLICAR A PENALIDADE PREVISTA NO ART. 12, § 1º DA LEI Nº 14.937/03, IN VERBIS:**

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A CÂMARA ESPECIAL DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONHECER DO RECURSO DE REVISÃO. **NÓ MÉRITO, POR MAIORIA DE VOTOS, EM LHE DAR PROVIMENTO.** VENCIDO O CONSELHEIRO CARLOS ALBERTO MOREIRA ALVES, QUE LHE NEGAVA PROVIMENTO, NOS TERMOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO. PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. CÉLIO LOPES KALUME. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DO SIGNATÁRIO E DO CONSELHEIRO VENCIDO, OS CONSELHEIROS RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI (REVISORA), ERICK DE PAULA CARMO, LUIZ GERALDO DE OLIVEIRA E MARCO TÚLIO DA SILVA.”

(DESTACOU-SE)

Assim, o Acórdão nº 22.289/19/2ª, não se presta como paradigma, uma vez que reformado pelo Acórdão nº 5.323/20/CE.

Por sua vez, o Acórdão nº 5.323/20/CE em momento algum sustentou a tese defendida pela Recorrente, no tocante à interpretação e aplicação da norma estabelecida no art. 110 do CTN, quanto ao lançamento apreciado, ou seja, por qualquer ângulo que se analise, as decisões em questão não caracterizam a alegada divergência jurisprudencial.

### **Quanto aos Acórdãos nºs 23.347/23/2ª e 24.250/22/1ª**

Com relação aos acórdãos em epígrafe, a Recorrente resumiu a divergência por ela suscitada da seguinte forma:

Tópico	Decisão recorrida	Acórdãos paradigmas
<b>Nulidade do auto de infração – Inexatidão na apuração do valor do crédito tributário</b>	Adota o entendimento que a identificação dos ajustes ocorridos nas operações de entrada de energia no MCP não influenciaria na apuração do valor do crédito tributário	Reconhecem a relevância dos ajustes ocorridos nas operações de entrada de energia no MCP para apuração da matéria tributável (Acórdão nº 23.347/23/2ª, PTA/AI nº 01.002374083-91, julgado em 16/02/2023 – <b>Doc. 01</b> e Acórdão nº 24.250/22/1ª, PTA/AI nº 01.001652885-21, julgado em 27/10/2022 – <b>Doc. 02</b> ).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que em sua Impugnação “*demonstrou que o lançamento fiscal é nulo de pleno direito em virtude de estar pautado em presunções para descaracterizar a isenção conferida às operações de entrada por mera conta de subtração, que não considera a sazonalização e a garantia física envolvida nas operações de liquidação no Mercado de Curto Prazo (‘MCP’)*”.

Destaca, porém, que “*o acórdão recorrido afasta a arguição de nulidade do lançamento, pois ‘a presente autuação foi detalhadamente motivada, atendendo a todos os requisitos formais’ e ‘que Fiscalização indicou especificamente as operações de saída que ensejaram a descaracterização da isenção, não havendo que se falar na utilização de presunção na identificação da matéria tributável’*”.

Acrescenta que, “*especificamente quanto ao arguido pela Recorrente sobre a desconsideração das possíveis variações no valor das operações de entrada de energia elétrica no MCP, o acórdão recorrido afirma que*”:

ACÓRDÃO Nº 24.472/23/3ª

(DECISÃO RECORRIDA)

“... RESSALTA-SE, POR OPORTUNO, QUE AUTUADA, POR SER AGENTE DA CCEE, ESTÁ SUJEITA AS REGRAS DO CONVÊNIO ICMS Nº 15/2007 E DO ART. 53-F DO ANEXO IX DO RICMS/02, SENDO QUE NAS LIQUIDAÇÕES DAS DIFERENÇAS DA CCEE AS NF-E DE ENTRADA/SAÍDA SÃO EMITIDAS PELA POSIÇÃO CREDORA OU DEVEDORA E NÃO GUARDAM RELAÇÃO DIRETA COM A QUANTIDADE DE ENERGIA RETIRADA OU DISPONIBILIZADA AO MERCADO, MAS O FATO DE REFERIDAS NOTAS FISCAIS SEREM EMITIDAS SEM A INDICAÇÃO DA QUANTIDADE NÃO INTERFERE NA APURAÇÃO EM COMENTO, UMA VEZ QUE REFERIDAS SAÍDAS NÃO ESTÃO AMPARADAS PELA ISENÇÃO PREVISTA NO ITEM 210, POIS NÃO SÃO DESTINADAS À EMPRESA MINERADORA CONSORCIADA.

VALE DESTACAR QUE NÃO HÁ QUALQUER ALEGAÇÃO DA IMPUGNANTE NO SENTIDO DE QUE FOI DESCONSIDERADO QUALQUER DOCUMENTO FISCAL RELATIVO ÀS OPERAÇÕES SUJEITAS A ISENÇÃO PREVISTA NO ITEM 210 RETRO ...”

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

No entanto, na sua visão, “*o entendimento do acórdão recorrido é oposto ao entendimento adotado por este CCMG no que toca às operações de energia no MCP, pois prevalece o entendimento que posteriores diferenças apuradas no valor e quantidade das operações de energia elétrica no MCP afetam sim a apuração do ICMS, conforme se constata dos seguintes trechos dos acórdãos ora apresentados como paradigmas (Docs. 01 e 02)*”:

ACÓRDÃO Nº 23.347/23/2ª

(PARADIGMA)

EMENTA:

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA



MERCADO DE CURTO PRAZO-CCEE. **CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES À ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA QUE FOI POSTERIORMENTE COMERCIALIZADA NO MERCADO DE CURTO PRAZO (MCP) DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE), AO AMPARO DA NÃO INCIDÊNCIA.** OS CRÉDITOS DEVEM SER ESTORNADOS, NOS TERMOS DO ART. 71, INCISO I, DO RICMS/02 E DO ART. 3º DA RESOLUÇÃO Nº 4.956/16 (...)

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATADO QUE A CONTRIBUINTE APROPRIOU INDEVIDAMENTE CRÉDITO DE ICMS DESTACADO EM NOTAS FISCAIS DE ENTRADA, NA MEDIDA EM QUE A QUANTIDADE DE ENERGIA ELÉTRICA CONSTANTE DESSES DOCUMENTOS FISCAIS DE AQUISIÇÃO É SUPERIOR À SOMA DO QUE FOI CONSUMIDO NO ESTABELECIMENTO MAIS O QUE FOI VENDIDO A TERCEIROS (BILATERALMENTE OU VIA CCEE), SITUAÇÃO QUE TORNA O CRÉDITO DESSE EXCEDENTE INDEVIDO (...)**”

DECISÃO

“... O VALOR DO CRÉDITO OU DO DÉBITO A SER ATRIBUÍDO PELA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA A UM DETERMINADO AGENTE, EM RAZÃO DA VENDA OU DA COMPRA DE ENERGIA ELÉTRICA EM UM DETERMINADO PERÍODO DE APURAÇÃO, SOFRE OS AJUSTES PREVISTOS PELAS REGRAS DO MERCADO, HOMOLOGADAS PELA ANEEL.

**OS AJUSTES SÃO CONDIÇÕES IMPOSTAS AOS AGENTES PARA A REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE COMPRA E VENDA DE ENERGIA ELÉTRICA NO MERCADO DE CURTO PRAZO. ASSIM, TAIS AJUSTES NÃO CORRESPONDEM A NOVAS OPERAÇÕES DE COMPRA E VENDA DE ENERGIA ELÉTRICA.**

**OS AJUSTES SÃO REALIZADOS POR OCASIÃO DA CONTABILIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO E VARIAM CONFORME A CARACTERIZAÇÃO DO AGENTE COMO GERADOR, DISTRIBUIDOR/COMERCIALIZADOR OU CONSUMIDOR.**

**TAIS AJUSTES SÃO INSERIDOS NA PRÉ-FATURA JUNTAMENTE COM O VALOR DOS CRÉDITOS OU DÉBITOS CORRESPONDENTES ÀS OPERAÇÕES DE VENDA OU COMPRA DE ENERGIA ELÉTRICA REALIZADAS PELOS AGENTES.**

A PRÉ-FATURA É ELABORADA SOB O PONTO DE VISTA DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, POIS É ELA QUEM REALIZA A LIQUIDAÇÃO, FAZENDO OS PAGAMENTOS AOS AGENTES COM POSIÇÃO CREDORA E RECEBENDO OS VALORES DOS AGENTES COM POSIÇÃO DEVEDORA.

ESSE É, EM RESUMO, O FUNCIONAMENTO DO MERCADO EM QUESTÃO. VEJA-SE, ENTÃO, O QUE OCORRE NA MATÉRIA TRIBUTÁRIA, EM ESPECIAL, NO CASO VERTENTE.

INICIALMENTE, IMPORTANTE DESTACAR QUE O PRESENTE TRABALHO POSSUI DUAS ACUSAÇÕES FISCAIS, AMBAS RELACIONADAS A APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO, MAS QUE POSSUEM ORIGENS ABSOLUTAMENTE DISTINTAS.

**UMA DELAS DECORRE DA FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO VINCULADOS À ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA ADQUIRIDA EM CONTRATOS BILATERAIS, QUE EFETIVAMENTE ENTROU NO ESTABELECIMENTO, MAS NÃO FOI CONSUMIDA, TENDO SIDO POSTERIORMENTE COMERCIALIZADA NA CCEE (VIA LIQUIDAÇÃO) AO ABRIGO DA NÃO INCIDÊNCIA.**

A OUTRA, DECORRE DA CONSTATAÇÃO DE QUE AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA REGISTRADAS NA ESCRITURAÇÃO DO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA POSSUEM QUANTIDADES DE ENERGIA SUPERIORES À SOMA DO CONSUMO E DAS SAÍDAS BILATERAIS E/OU VIA LIQUIDAÇÃO NA CCEE DO ESTABELECIMENTO, OU SEJA, ENERGIA ELÉTRICA NÃO ADQUIRIDA E QUE NÃO ENTROU NO ESTABELECIMENTO.

NESSE SEGUNDO CASO, COMO A ENERGIA NÃO POSSUI ESTOQUE, E CONSIDERANDO QUE QUALQUER QUANTIDADE DE ENERGIA NÃO CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO E NEM VENDIDA BILATERALMENTE APÓS O PERÍODO DE CONSUMO SERÁ NECESSARIAMENTE LIQUIDADA NA CCEE, **CONCLUI-SE QUE, O CONFRONTO DAS ENTRADAS COM A SOMA DE CONSUMO + SAÍDA SEMPRE DEVERÁ RESULTAR EM ZERO, O QUE NÃO OCORREU NO PRESENTE CASO.**

**ASSIM, ESSES EXCESSOS DE ENTRADAS CONSTANTES DOS DOCUMENTOS FISCAIS REPRESENTAM ENERGIA ELÉTRICA NÃO ADQUIRIDA, QUE NUNCA ENTROU NO ESTABELECIMENTO. COMO CONSEQUÊNCIA, OS CRÉDITOS DE ICMS RELACIONADOS SÃO INDEVIDOS POR SEREM SEM ORIGEM, DECORRENTES DE ENTRADA FICTÍCIA DE MERCADORIA ...” (GRIFOS DA RECORRENTE)**

-----  
ACÓRDÃO Nº 24.250/22/1ª

(PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

“... CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MCP-CCEE. **CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES À ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA QUE FOI POSTERIORMENTE COMERCIALIZADA NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE, AO AMPARO DA NÃO INCIDÊNCIA. OS CRÉDITOS DEVEM SER ESTORNADOS, NOS TERMOS DO ART. 71, INCISO I, DO RICMS/02 (...)**”

DECISÃO:

“... COM BASE NAS INFORMAÇÕES DOS MONTANTES CONTRATADOS E DOS MONTANTES MEDIDOS, A CONTABILIZAÇÃO É REALIZADA E OS MONTANTES NEGOCIADOS NO MERCADO DE CURTO PRAZO (TAMBÉM CHAMADO “MERCADO SPOT”) SÃO CALCULADOS. **DESSA FORMA, PODE-SE DIZER QUE O MERCADO DE CURTO PRAZO É O MERCADO DAS DIFERENÇAS.**

NO REFERIDO MERCADO, AS RELAÇÕES SÃO MULTILATERAIS, OU SEJA, TODOS OS AGENTES COMPRADORES ADQUIREM ENERGIA ELÉTRICA DO CONJUNTO DOS VENDEDORES, SEM QUE HAJA UMA RELAÇÃO DIRETA ENTRE COMPRADOR E VENDEDOR. O MERCADO DE CURTO PRAZO ASSUME POSIÇÃO DE COMPRADOR E VENDEDOR DAS SOBRAS DE ENERGIA AOS AGENTES PARTICIPANTES DO MERCADO. ASSIM, NO MERCADO DE CURTO PRAZO SÃO REALIZADAS OPERAÇÕES ENVOLVENDO OS MONTANTES DE ENERGIA ELÉTRICA QUE NÃO SÃO OBJETO DE CONTRATOS BILATERAIS.

**O MERCADO DE CURTO PRAZO, CARACTERIZADO PELA REALIZAÇÃO DE TRANSAÇÕES MULTILATERAIS, ENVOLVE, ENTÃO, O EFETIVO FORNECIMENTO DA ENERGIA ELÉTRICA EM CADA PERÍODO DE APURAÇÃO, QUE É VALORADA MEDIANTE CRITÉRIOS CONSISTENTES NA ATRIBUIÇÃO DO PREÇO DO MERCADO DE CURTO PRAZO (PLD), VIGENTE PARA CADA INTERVALO DEFINIDO DE TEMPO E PARA CADA UM DOS SUBMERCADOS DE ENERGIA.**

AS TRANSAÇÕES REALIZADAS NO CITADO MERCADO, PORTANTO, CARACTERIZAM-SE COMO OPERAÇÕES DE COMPRA E VENDA DE ENERGIA ELÉTRICA OCORRIDAS DURANTE DETERMINADO PERÍODO DE APURAÇÃO.

A CONTABILIZAÇÃO É EFETUADA MENSALMENTE CONFORME PRAZOS E CONDIÇÕES ESTABELECIDAS EM PROCEDIMENTOS DE COMERCIALIZAÇÃO. AO TÉRMINO DA CONTABILIZAÇÃO, SÃO IDENTIFICADAS AS POSIÇÕES DE CADA AGENTE (DEVEDORA OU CREDORA) NO MERCADO DE CURTO PRAZO, RESULTANDO NA PRÉ-FATURA INDIVIDUALIZADA. EM SEGUIDA, OCORRE O PROCESSO DE LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA MENSAL, NO QUAL SÃO EFETUADOS OS PAGAMENTOS E RECEBIMENTOS FINANCEIROS PELOS AGENTES.

**O VALOR DO CRÉDITO OU DO DÉBITO A SER ATRIBUÍDO PELA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA A UM DETERMINADO AGENTE, EM RAZÃO DA VENDA OU DA COMPRA DE ENERGIA ELÉTRICA EM UM DETERMINADO PERÍODO DE APURAÇÃO, SOFRE OS AJUSTES PREVISTOS PELAS REGRAS DO MERCADO, HOMOLOGADAS PELA ANEEL.**

OS AJUSTES SÃO CONDIÇÕES IMPOSTAS AOS AGENTES PARA A REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE COMPRA E VENDA DE ENERGIA ELÉTRICA NO MERCADO DE CURTO PRAZO. ASSIM, TAIS AJUSTES NÃO CORRESPONDEM A NOVAS OPERAÇÕES DE COMPRA E VENDA DE ENERGIA ELÉTRICA.

OS AJUSTES SÃO REALIZADOS POR OCASIÃO DA CONTABILIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO E VARIAM CONFORME A CARACTERIZAÇÃO DO AGENTE COMO GERADOR, DISTRIBUIDOR/COMERCIALIZADOR OU CONSUMIDOR ...”

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

Pontua que, *“pela leitura dos acórdãos paradigmas acima indicados, constata-se a divergência de entendimento quanto à relevância da verificação do valor final das operações de energia elétrica realizadas no MCP para fins de identificação da matéria tributável, pois”*:

- *“o v. acórdão recorrido, erroneamente, adota o entendimento de que a identificação dos ajustes ocorridos nas operações de entrada de energia elétrica no MCP não influenciaria na apuração do valor do crédito tributário e, em sentido totalmente oposto”*
- *“os acórdãos paradigmas reconhecem a relevância dos ajustes ocorridos nas operações de entrada de energia elétrica no MCP para apuração da matéria tributável”*.

Logo, no seu entendimento, *“embora haja precedentes do CCMG que reconheçam a importância de verificar o efetivo valor da operação com energia elétrica após os ajustes no MCP para apurar o ICMS devido, o acórdão recorrido adota o entendimento de que esses ajustes seriam irrelevantes para apurar o valor do imposto incidente sobre as operações de entrada de energia elétrica”*.

No entanto, a análise do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigma, implica não assistir razão à Recorrente, uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que a divergência arguida pela Recorrente se refere a uma hipotética *“nulidade do auto de infração – Inexatidão na apuração do valor do crédito tributário”*.

Assim, a divergência somente seria caracterizada se a Recorrente apresentasse decisão abordando matéria análoga à do presente processo, em que a Câmara Julgadora tivesse decidido pela nulidade do lançamento, em função de argumentos similares, o que não é o caso dos acórdãos indicados como paradigmas, mesmo porque ambos os paradigmas aprovaram os respectivos lançamentos.

A inexistência de similaridade das matérias analisadas nas três decisões confrontadas, inclusive quanto às normas legais aplicáveis, pode ser observada mediante simples cotejo de suas ementas, conforme abaixo:

ACÓRDÃO Nº 24.472/23/3ª

(DECISÃO RECORRIDA)

EMENTA:

“ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATADO QUE A AUTUADA DEIXOU DE RECOLHER ICMS CONFORME DETERMINA A **ALÍNEA “A” DO ITEM 210.2 DA PARTE**

**1 DO ANEXO I DO RICMS/02**, TENDO EM VISTA QUE PROMOVEU SAÍDA DE ENERGIA ELÉTRICA ADQUIRIDA AO ABRIGO DA ISENÇÃO PREVISTA NAS **ALÍNEAS “B” E “E” DO ITEM 210 DA PARTE 1 DO ANEXO I** DO REFERIDO REGULAMENTO **PARA DESTINATÁRIO DIVERSO DO INDICADO NA ALÍNEA “C” DO CITADO ITEM** (ESTABELECIMENTO DA EMPRESA MINERADORA QUE DETÉM PARTICIPAÇÃO MAJORITÁRIA NA EMPRESA CONSORCIADA). INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

(DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 23.347/23/2ª

(PARADIGMA)

EMENTA:

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MERCADO DE CURTO PRAZO-CCEE. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES À ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA QUE FOI POSTERIORMENTE COMERCIALIZADA NO MERCADO DE CURTO PRAZO (MCP) DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE), AO AMPARO DA NÃO INCIDÊNCIA. **OS CRÉDITOS DEVEM SER ESTORNADOS, NOS TERMOS DO ART. 71, INCISO I, DO RICMS/02 E DO ART. 3º DA RESOLUÇÃO Nº 4.956/16.** CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, ESSA ÚLTIMA LIMITADA A DUAS VEZES O VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO, NOS TERMOS DO § 2º, INCISO I, DO MESMO DISPOSITIVO LEGAL.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. **CONSTATADO QUE A CONTRIBUINTE APROPRIOU INDEVIDAMENTE CRÉDITO DE ICMS DESTACADO EM NOTAS FISCAIS DE ENTRADA, NA MEDIDA EM QUE A QUANTIDADE DE ENERGIA ELÉTRICA CONSTANTE DESSES DOCUMENTOS FISCAIS DE AQUISIÇÃO É SUPERIOR À SOMA DO QUE FOI CONSUMIDO NO ESTABELECIMENTO MAIS O QUE FOI VENDIDO A TERCEIROS (BILATERALMENTE OU VIA CCEE), SITUAÇÃO QUE TORNA O CRÉDITO DESSE EXCEDENTE INDEVIDO.** INFRAÇÃO APURADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIA, PREVISTO NO ART. 194, INCISO II, DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 24.250/22/1ª

(PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MCP-CCEE. **CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES À ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA QUE FOI POSTERIORMENTE COMERCIALIZADA NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE, AO AMPARO DA NÃO INCIDÊNCIA. OS CRÉDITOS DEVEM SER ESTORNADOS, NOS TERMOS DO ART. 71, INCISO I, DO RICMS/02.** CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, ESSA ÚLTIMA LIMITADA A 10% (DEZ POR CENTO) DO VALOR DA OPERAÇÃO, NOS TERMOS DO § 2º, INCISO II, DO MESMO DISPOSITIVO LEGAL ...”

(DESTACOU-SE)

Por outro lado, a Recorrente se equivoca ao afirmar que a decisão recorrida considera como irrelevantes os ajustes relativos às liquidações das diferenças nas operações no Mercado de Curto Prazo da CCEE, muito pelo contrário, pois a Câmara *a quo* ressaltou que a Recorrente, “*por ser Agente da CCEE, está sujeita as regras do Convênio ICMS nº 15/2007 e do art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02*”, normas estas que disciplinam as operações com energia elétrica na CCEE, além de ter reproduzido a Consulta de Contribuinte nº 113/2021, cuja solução foi fundamentada na Resolução nº 4.956/16, que detalha as obrigações principal e acessórias a serem observadas pelos agentes da CCEE, nas liquidações no Mercado de Curto Prazo de energia elétrica.

A mesma resolução foi também citada no primeiro paradigma, enquanto o segundo fez menção à Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, sucedida/revogada pela mencionada resolução.

Ainda nessa linha, há que se destacar que a Câmara *a quo*, ao rejeitar a prefacial arguida pela Impugnante/Recorrente, reproduziu o Relatório Complementar anexado ao Auto de Infração, o qual contém as seguintes informações:

“... O Auto de Infração foi lavrado por ter sido constatado, que a quantidade de energia elétrica recebida pelo estabelecimento autuado, em transferências realizadas pelas usinas próprias e pelos consórcios, ao abrigo da isenção prevista no item 210, alíneas “b” e “e” da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, foi superior à quantidade de energia elétrica destinada, em operação interna, a estabelecimentos de empresa mineradora que detém participação majoritária na empresa consorciada, ao abrigo da isenção prevista no

item 210, alínea “c” da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

O Item 210 da Parte 1 do Anexo I foi introduzido no RICMS/02 por força do Decreto nº 46.400 de 27/12/2013, posteriormente alterado pelo Decreto nº 47.602, de 28/12/2018 conforme transcrito a seguir:

(...)

De acordo com o art. 111, inciso II, do CTN, a isenção é objetiva e alcança apenas a situação tipificada.

Não é qualquer saída de energia elétrica que é alcançada por ela.

A isenção relativa a operações de saída de energia elétrica, estabelecida no item 210 da Parte 1 do Anexo I pressupõe, em síntese: - operação interna; - consumo pelo estabelecimento minerador em seu processo extrativo.

Conforme demonstrado na planilha constante do Anexo 3, dos 13.288.895,558 de MWh de energia elétrica recebidos pelo estabelecimento autuado, ao abrigo da isenção condicionada à saída subsequente, em operação interna e destinada a consumo por empresa mineradora, 1.873.625,491 de MWh tiveram outros destinos, como:

- saída, em operação interna, destinada a comercialização por empresa distribuidora de energia elétrica, ao abrigo do diferimento previsto no item 37 do Anexo II do RICMS/02 (Exemplos de NF-e constam do Anexo 9 deste PTA);

- saída, em operação interestadual, destinada a consumo de empresa de mineração, ao abrigo da não incidência, considerando que o ICMS, nessa hipótese é devido pela entrada no estado de destino, nos termos do art. 2º, inciso III da LC 87/96 (Exemplos de NF-e constam do Anexo 10 deste PTA);

- saída, em operação interestadual, destinada a comercialização por distribuidora/comercializadores de energia elétrica, ao abrigo da não incidência, nos termos do art. 3º, inciso III, da LC 87/96 (Exemplos de NF-e constam do Anexo 11 deste PTA).

- **saída, nos casos de posição credora apurada nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE**, nos termos da cláusula primeira, inciso II, alínea “a” do Convênio ICMS nº 15/2007 e art. 53-F, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se vê, “dos 13.288.895,558 de MWh de energia elétrica recebidos pelo estabelecimento autuado, ao abrigo da isenção **condicionada à saída subsequente, em operação interna e destinada a consumo por empresa mineradora**, 1.873.625,491 de MWh tiveram outros destinos”, sendo que, parte dessa diferença (1.873.625,491 MWh), se referia notas fiscais relativas a posições credoras na CCEE, que são equiparadas a saídas interestaduais de energia elétrica, amparadas pela não incidência do ICMS, isto é, não têm qualquer relação com a isenção estabelecida no item 210, alínea “c” do Anexo I do RICMS/02.

Foi por esse motivo que a Câmara a quo afirmou que “o fato de referidas notas fiscais serem emitidas sem a indicação da quantidade não interfere na apuração em comento, **uma vez que referidas saídas não estão amparadas pela isenção prevista no item 210, pois não são destinadas à empresa mineradora consorciada**”.

Tal afirmação se deve ao fato de que as diferenças mensais, em MWh, foram apuradas mediante o confronto do total de energia recebido com a isenção do imposto (item 210, alíneas “b” e “e” do Anexo I do RICMS/02) com o montante corretamente destinado, em operação interna, a estabelecimentos de empresa mineradora que detém participação majoritária na empresa consorciada (isenção prevista no item 210, alínea “c” do mesmo Anexo I), conforme exemplos abaixo, ou seja, as demais saídas, inclusive aquelas decorrentes das liquidações das diferenças na CCEE foram citadas apenas para demonstrar que existiam operações não destinadas a estabelecimentos de empresa mineradora que detivessem participação majoritária na empresa consorciada.

**Anexo 3 - Demonstrativo da Diferença Apurada entre Entrada de Energia Elétrica Isenta e Saída de Energia Elétrica Isenta**

Mês da Operação	Mês de Referência	Entradas Isentas -	Saídas Isentas -	Diferença -
		MWh	MWh	MWh
		1	2	3 = ( 1 - 2 )
ago/16	set/16	424.310,312	259.794,421	164.515,891
set/16	out/16	407.328,188	174.246,593	233.081,595
out/16	nov/16	300.803,399	195.526,733	105.276,666
nov/16	dez/16	299.522,314	210.242,201	89.280,113
dez/16	jan/17	282.095,356	216.359,028	65.736,328
jan/17	fev/17	213.482,083	190.170,375	23.311,708
fev/17	mar/17	193.095,539	183.002,547	10.092,992

As exigências fiscais foram calculadas com base no preço fixado para a diferença de energia apurada (1.873.625,491 MWh), conforme anexos do Auto de Infração.

Assim, como já afirmado, inexistente a alegada divergência jurisprudencial.

### **Quanto aos Acórdãos n<sup>os</sup> 24.192/22/1<sup>a</sup> e 23.771/21/1<sup>a</sup>**

Com relação a esses acórdãos, a Recorrente resumiu a divergência por ela defendida na forma indicada no quadro abaixo:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tópico	Decisão recorrida	Acórdãos paradigmas
Necessidade de aplicação de entendimento firmado pelos Tribunais Superiores	Afasta a aplicação de entendimento firmado no STF (ADC 49) e no STJ (Súmula 166).	Aplica entendimento pacificado por súmula do STJ e STF (Acórdão nº 24.192/22/1ª, PTA/AI nº 16.001593676-00, julgado em 06/09/2022 – <b>Doc. 03</b> ; e Acórdão nº 23.771/21/1ª, PTA/AI nº 16.001329593-87, julgado em 10/06/2021 – <b>Doc. 04</b> )

A Recorrente narra que “*demonstrou em sua defesa que não há a incidência de ICMS nas operações autuadas, em razão de se caracterizarem como operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, sem alteração da titularidade do bem, conforme entendimento pacificado pela jurisprudência dos Tribunais Superiores (Sumula 166 do STJ e ADC 49 do STF)*”.

Ressalta, porém, que “*o acórdão recorrido afasta o entendimento dos Tribunais Superiores sobre o entendimento de que ‘mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, cabe mencionar que por força do disposto no art. 110 do RPTA (art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75), não se incluem na competência deste órgão julgador administrativo ‘a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo’*”.

Destaca, contudo, que os Acórdãos nº 24.192/22/1ª e 23.771/21/1ª, diferentemente do exposto pelo acórdão recorrido, aplicam o entendimento sumulado em Tribunais Superiores, *verbis*:

Acórdão nº 24.192/22/1ª

(Paradigma)

“... O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - (STJ) JÁ PACIFICOU ENTENDIMENTO SEGUNDO O QUAL, PARA SOLICITAR A RESTITUIÇÃO DOS TRIBUTOS INDIRETOS, DENTRE ELES O ICMS, DEVE-SE COMPROVAR OS PRESSUPOSTOS ESTABELECIDOS NO ART. 166 DO CTN. EXAMINE-SE:

[...]

**SOBRE O TEMA, O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – STF JÁ SE PRONUNCIOU EM DUAS SÚMULAS, NOS SEGUINTE TERMOS:**

SÚMULA Nº 71 – EMBORA PAGO INDEVIDAMENTE, NÃO CABE RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO INDIRETO.

SÚMULA Nº 546 – CABE A RESTITUIÇÃO DO TRIBUTO PAGO INDEVIDAMENTE, QUANDO RECONHECIDO POR DECISÃO, QUE O CONTRIBUINTE “DE JURE” NÃO RECUPEROU DO CONTRIBUINTE “DE FACTO” O QUANTUM RESPECTIVO.

...” (DESTAQUES DA RECORRENTE)

---

ACÓRDÃO Nº 23.771/21/1ª

(PARADIGMA)

“... O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - (STJ) JÁ PACIFICOU ENTENDIMENTO SEGUNDO O QUAL, PARA SOLICITAR A RESTITUIÇÃO DOS TRIBUTOS INDIRETOS, DENTRE ELES O ICMS, DEVE-SE COMPROVAR OS PRESSUPOSTOS ESTABELECIDOS NO ART. 166 DO CTN. VEJA-SE:

[...]

**SOBRE O TEMA, O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL JÁ SE PRONUNCIOU EM DUAS SÚMULAS, NOS SEGUINTE TERMOS:**

SÚMULA Nº 71 – EMBORA PAGO INDEVIDAMENTE, NÃO CABE RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO INDIRETO.

SÚMULA Nº 546 – CABE A RESTITUIÇÃO DO TRIBUTO PAGO INDEVIDAMENTE, QUANDO RECONHECIDO POR DECISÃO, QUE O CONTRIBUINTE “DE JURE” NÃO RECUPEROU DO CONTRIBUINTE “DE FACTO” O QUANTUM RESPECTIVO.

...” (DESTAQUES DA RECORRENTE)

Conclui, dessa forma, que *“os paradigmas evidenciam a divergência de entendimento adotado no acórdão recorrido que se nega a aplicar entendimento firmado no STJ pela Sumula 166 e pelo STF na ADC 49, que afasta expressamente a incidência do ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte”*.

No entanto, ao contrário da alegação da Recorrente, inexistente a alegada divergência jurisprudencial.

Conforme abaixo demonstrado, ambos os paradigmas se referem a pedidos de restituição, os quais foram indeferidos, com fulcro no art. 92, § 3º do RICMS/02 c/c art. 30 do RPTA e art. 166 do CTN, uma vez que inexistia nos respectivos autos a comprovação de que os Requerentes tinham assumido o ônus do imposto ou, no caso de tê-lo transferido a terceiros, estar por estes devidamente autorizados a recebê-lo, nos termos da legislação posta.

Os precedentes dos tribunais somente foram citados para corroborar a interpretação e a aplicação da legislação já utilizada para fundamentar as decisões, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 24.192/22/1ª

(Paradigma)

“TRATA-SE DE REQUERIMENTO DE RESTITUIÇÃO DOS VALORES PAGOS RELATIVAMENTE AO ICMS/ST SOBRE FRETE/TRANSPORTE, REFERENTE AO PERÍODO DE 01/01/14 A 31/03/21, AO ARGUMENTO DE PREVISÃO DE ISENÇÃO NAS OPERAÇÕES DE TRANSPORTE INTERESTADUAL.

[...]

EM PARECER ÀS FLS. 129/131 A FISCALIZAÇÃO RELATA TRATAR-SE DE APURAÇÃO DO ICMS POR PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, NO TRANSPORTE DE MERCADORIAS REALIZADO POR TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS.

ESCLARECE AS CONDIÇÕES QUE O SUJEITO PASSIVO PRECISA PARA OBTER A ISENÇÃO DO IMPOSTO ELENCADOS NO ITEM 199 DO ANEXO I DO RICMS/02.

RELATA QUE OS VALORES DO ICMS APURADOS, CONSTANTES DAS PLANILHAS DE FLS 90/93, ABRANGERIAM OS PERÍODOS DE JANEIRO DE 2014 A MARÇO DE 2021. DESTACA QUE TODOS OS COMPROVANTES DOS PAGAMENTOS ESTÃO ACOSTADOS ÀS FLS. 04/85.

APONTA QUE O PEDIDO DE RESTITUIÇÃO FOI SOLICITADO, POR MEIO DO PROTOCOLO SIARE Nº 202.111.116.056-7 DE 12/05/21 (FLS. 03)

CONCLUI QUE OS PAGAMENTOS REALIZADOS ATÉ 12/05/16 ESTÃO SOB O EFEITO DA DECADÊNCIA, CONFORME PREVISÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN, VEJA-SE:

[...]

**NÃO RESTA DÚVIDA DE QUE FICA FULMINADA PELO INSTITUTO DA DECADÊNCIA A PRETENSÃO REFERENTE AOS FATOS GERADORES ANTERIORES A 13/05/16, TENDO EM VISTA QUE O FISCO SÓ TOMOU CONHECIMENTO DOS POSSÍVEIS CRÉDITOS QUANDO DO PROTOCOLO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO FORMULADO PELO REQUERENTE QUE SE DEU EM 12/05/21, CONFORME PROTOCOLO SIARE.**

ANALISANDO POR AMOSTRAGEM A RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS (NF), CONSTANTE DAS PLANILHAS DE FLS. 117/128, CONCLUI-SE QUE NO VALOR DA NOTA FISCAL ESTÁ INCLUÍDO O FRETE, E CONSIDERANDO QUE O IMPOSTO FAZ PARTE DA BASE DE CÁLCULO, **OUTRA CERTEZA NÃO SE CHEGA DE QUE O ENCARGO FINANCEIRO FORA REPASSADO AO ADQUIRENTE.**

**ASSIM É QUE A ANÁLISE DO CASO AQUI EM EXAME, RESTRINGE-SE A VERIFICAR SE O REQUERENTE APRESENTOU COMPROVAÇÃO DE QUE PREENCHE TODOS OS REQUISITOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO VIGENTE PARA SOLICITAR A RESTITUIÇÃO PLEITEADA.**

OPORTUNO RESSALTAR QUE, POR SE TRATAR O ICMS DE UM IMPOSTO INDIRETO QUE REPERCUTE ECONOMICAMENTE NO CONSUMIDOR, CONTRIBUINTE DE FATO, **PARA FAZER JUS À RESTITUIÇÃO O REQUERENTE TEM A OBRIGAÇÃO DE PROVAR, DE FORMA INEQUÍVOCA, QUE ASSUMIU O ÔNUS DO IMPOSTO OU, NO CASO DE TÊ-LO TRANSFERIDO A TERCEIRO, ESTAR POR ESSE DEVIDAMENTE AUTORIZADO A RECEBÊ-LA, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO POSTA. E, TAL COMPROVAÇÃO NÃO EXISTE NOS AUTOS.**

VEJA-SE A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DA MATÉRIA.

O § 3º DO ART. 92 DO RICMS/02 QUE TRATA DO PAGAMENTO INDEVIDO DISPÕE:

[...]

O ART. 30 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS – RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08, DISCIPLINA:

[...]

O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - (STJ) JÁ PACIFICOU ENTENDIMENTO SEGUNDO O QUAL, PARA SOLICITAR A RESTITUIÇÃO DOS TRIBUTOS INDIRETOS, DENTRE ELES O ICMS, DEVE-SE COMPROVAR OS PRESSUPOSTOS ESTABELECIDOS NO ART. 166 DO CTN. EXAMINE-SE:

[...]

SOBRE O TEMA, O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – STF JÁ SE PRONUNCIOU EM DUAS SÚMULAS, NOS SEGUINTE TERMOS:

[...]

**OS ARTS. 165 E 166 AMBOS DO CTN, DISCIPLINAM AS REGRAS GERAIS ATINENTES À RESTITUIÇÃO DOS TRIBUTOS. CONFIRA-SE.**

[...]

**NO CASO DOS PRESENTES AUTOS NÃO RESTOU CONFIGURADO A LEGITIMIDADE DO REQUERENTE PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO, UMA VEZ QUE NÃO COMPROVOU TER SIDO O RESPONSÁVEL PELO ENCARGO FINANCEIRO, NEM DEMONSTROU ESTAR EXPRESSAMENTE AUTORIZADO A PEDIR A RESTITUIÇÃO POR AQUELE QUE O SUPORTOU.**

PERTINENTE REITERAR, QUE AO SE ANALISAR O CÁLCULO DO ICMS S/ FRETE OPERADO PELO IMPUGNANTE, NA NOTA FISCAL Nº 2941 DE 24/04/19, FLS. 113, EVIDENCIA-SE O REPASSE DO ENCARGO.

**ASSIM, EM OBEDIÊNCIA AO PRESCRITO NO ART. 166 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E NO § 3º DO ART. 92 DO RICMS/02, ALIADA À NÃO COMPROVAÇÃO DE QUE O IMPUGNANTE ASSUMIU O ENCARGO FINANCEIRO DO VALOR RECOLHIDO INDEVIDAMENTE, PONDERA-SE QUE, SOMENTE COM A AUTORIZAÇÃO EXPRESSA DE QUEM REALMENTE SUPORTOU O ÔNUS DO TRIBUTO PAGO A MAIOR É QUE SE DEVE RECONHECER O DIREITO À RESTITUIÇÃO PLEITEADA.**

**NO CASO DOS AUTOS, NÃO SE TEM QUALQUER PROVA DO ATENDIMENTO DAS CONDIÇÕES RELATADAS, PORTANTO, NÃO RECONHECIDO O DIREITO À RESTITUIÇÃO PLEITEADA, EM RELAÇÃO AOS VALORES REMANESCENTES NÃO ALCANÇADOS PELA DECADÊNCIA.”**

(DESTACOU-SE)

Acórdão nº 24.192/22/1ª

(Paradigma)

“TRATA-SE DE REQUERIMENTO DE RESTITUIÇÃO DOS VALORES PAGOS RELATIVAMENTE AO ICMS/ST, REFERENTE AO PERÍODO DE ABRIL A DEZEMBRO DE 2012, AO ARGUMENTO DE QUE AO DAR ENTRADA NO ESTADO DE MINAS GERAIS DO PRODUTO “LONAS PLÁSTICAS” – NCM 3921.90.19, TERIA RECOLHIDO O IMPOSTO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA A MAIOR QUE O DEVIDO.

[...]

O PRINCIPAL ARGUMENTO DA IMPUGNANTE É O DE QUE DEMONSTROU QUE ASSUMIU O ENCARGO FINANCEIRO RELATIVO AO ICMS/ST.

ACRESCENTA QUE O FATO DO PAGAMENTO TER SIDO EFETUADO PELA IMPUGNANTE EM GUIA PRÓPRIA – GNRE, POR OCASIÃO DA ENTRADA DA MERCADORIA EM SEU ESTABELECIMENTO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM “TRANSFERÊNCIA DO ENCARGO FINANCEIRO”, PORQUANTO O IMPOSTO SE CONSTITUI EM CUSTO/ÔNUS E NÃO GEROU CRÉDITO AO DESTINATÁRIO, TENDO EM VISTA QUE NÃO HOUE DESTAQUE DO IMPOSTO NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA.

CONTUDO, POR SE TRATAR O ICMS DE UM IMPOSTO INDIRETO – QUE REPERCUTE ECONOMICAMENTE NO CONSUMIDOR, CONTRIBUINTE DE FATO, PARA FAZER JUS À RESTITUIÇÃO A IMPUGNANTE TEM A OBRIGAÇÃO DE PROVAR, DE FORMA INEQUÍVOCA, QUE ASSUMIU O ÔNUS DO IMPOSTO OU, NO CASO DE TÊ-LO TRANSFERIDO A TERCEIRO, ESTAR POR ESSE DEVIDAMENTE AUTORIZADA A RECEBÊ-LA, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO POSTA.

**E TAL COMPROVAÇÃO, NÃO EXISTE NOS AUTOS.**

DESTACA-SE QUE A EMPRESA ENQUADRA-SE COMO COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS, NÃO SENDO, PORTANTO, CONSUMIDORA FINAL. ASSIM, É DE CONSENSO LÓGICO QUE A REQUERENTE REPASSOU AOS SEUS CLIENTES O VALOR PAGO A TÍTULO DE TRIBUTO NO SOMATÓRIO DOS VALORES DELES EXIGIDOS EM PAGAMENTO PELA VENDA DOS PRODUTOS.

COMO DITO, **NÃO HAVENDO PROVA INEQUÍVOCA EM CONTRÁRIO, OU SEJA, DE QUE NÃO REPASSOU AOS SEUS CLIENTES O ÔNUS DO IMPOSTO PAGO À ALÍQUOTA DE 18% (DEZOITO POR CENTO), RESTA IMPOSSIBILITADA A RESTITUIÇÃO.**

IMPENDE MENCIONAR QUE, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO, NÃO HOUE QUALQUER AUTORIZAÇÃO DOS CLIENTES DA REQUERENTE PARA FINS DE QUE ELA PUDESSE RECEBER A RESTITUIÇÃO.

O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - (STJ) JÁ PACIFICOU ENTENDIMENTO SEGUNDO O QUAL, PARA SOLICITAR A RESTITUIÇÃO DOS TRIBUTOS INDIRETOS, DENTRE ELES O ICMS, DEVE-SE COMPROVAR OS PRESSUPOSTOS ESTABELECIDOS NO ART. 166 DO CTN. VEJA-SE:

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SOBRE O TEMA, O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL JÁ SE PRONUNCIOU EM DUAS SÚMULAS, NOS SEGUINTE TERMOS:

[...]

ASSIM, EM OBEDIÊNCIA AO PRESCRITO NO ART. 166 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E NO § 3º DO ART. 92 DO RICMS/02, ALIADA À NÃO COMPROVAÇÃO DE QUE A IMPUGNANTE ASSUMIU O ENCARGO FINANCEIRO DO VALOR RECOLHIDO INDEVIDAMENTE, PONDERA-SE QUE, SOMENTE COM A AUTORIZAÇÃO EXPRESSA DE QUEM REALMENTE SUPOU O ÔNUS DO TRIBUTO PAGO A MAIOR É QUE SE DEVE RECONHECER O DIREITO À RESTITUIÇÃO PLEITEADA.

**NO CASO DOS AUTOS, NÃO SE TEM QUALQUER PROVA DO ATENDIMENTO DAS CONDIÇÕES RELATADAS, PORTANTO, NÃO HÁ COMO SER DEFERIDA A RESTITUIÇÃO PLEITEADA ...”**

(DESTACOU-SE)

No caso do presente processo, além da matéria analisada ser totalmente distinta de pedido de restituição, as exigências fiscais também foram mantidas com fundamento na legislação vigente.

No tocante as alegações defensórias relativas à não incidência de ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, a Câmara a quo mencionou, inicialmente, que não se incluem na competência deste órgão julgador administrativo “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”, por força do disposto no art. 110 do RPTA (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75),

Foi acrescentado que “a afirmação da Impugnante de que a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade não constitui hipótese de incidência do ICMS, também não encontra guarida na legislação vigente, pois o art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75 ( e art. 12, inciso I, da LC nº 87/96), estabelece claramente a ocorrência do fato gerador do imposto ‘na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular””.

A Câmara a quo salientou, ainda, que “não se desconhece que a ADC nº 49, que buscava a validação dos dispositivos previstos na Lei Complementar nº 87/96 acerca da matéria, foi julgada improcedente, declarando-os inconstitucionais. Contudo, conveniente destacar que se encontram pendentes de julgamento os Embargos Declaratórios interpostos que visam, dentre outros, a modulação dos efeitos da referida decisão”.

Afirmou, também, que “até que o Supremo Tribunal Federal se manifeste sobre a concessão ou não de efeitos suspensivos aos Embargos Declaratórios interpostos pelo Estado do Rio Grande do Norte na ADC nº 49 ou module os efeitos da decisão, entende-se que os contribuintes deverão continuar observando o que expressamente dispõe a legislação estadual”.

Acrescentou, ao final, que “ocorrendo a modulação dos efeitos da citada decisão, haverá repercussão sobre a interpretação acerca da matéria no que se refere

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

às transferências de mercadorias de mesma titularidade”, o que não é o caso das remessas oriundas dos consórcios.

### **Quanto aos Acórdãos n<sup>o</sup>s 23.469/20/3<sup>a</sup> e 23.054/18/3<sup>a</sup>**

Tópico	Decisão recorrida	Acórdãos paradigmas
<b>Violação ao art. 111 do CTN: r. decisão recorrida não interpreta literalmente a regra isentiva</b>	Adota interpretação da regra isentiva prevista no item 210 do Anexo II do RICMS/MG de forma a extrapolar a literalidade da norma, em violação ao art. 111 do CTN.	As isenções devem ser interpretadas de forma literal (Acórdão n <sup>o</sup> 23.469/20/3 <sup>a</sup> , PTA/AI n <sup>o</sup> 01.001203414-58, julgado em 04/02/2020 - <b>Doc. 06</b> e Acórdão n <sup>o</sup> 23.054/18/3 <sup>a</sup> , PTA/AI n <sup>o</sup> 01.000865020-16, julgado em 28/08/2018 - <b>Doc. 07</b> )

A Recorrente relata que “o acórdão recorrido adota a seguinte interpretação da regra isentiva prevista no item 210, Parte I, Anexo I do RICMS: ‘o que se depreende a legislação posta é que a isenção concedida na saída da energia do estabelecimento gerador com destino a estabelecimento de empresa consorciada na qual a empresa mineradora detenha participação majoritária direta ou indireta, somente estaria acobertada pela isenção de que trata a alínea ‘b’ e ‘e’ do item 210 da Parte I do Anexo I do RICMS/02 se o destino da energia elétrica posterior fora a mineradora detentora de seu controle acionário”.

Todavia, a seu ver, “a condição futura indicada pelo acórdão recorrido e adotada como pressuposto pela D. Fiscalização para a lavratura do auto de infração não está refletida no texto da norma isentiva”, vale dizer, “pela leitura do item 210, Parte I do Anexo I do RICMS/MG, é bastante clara a ausência de disposição da suposta condição de destinação futura para a fruição da isenção sobre as operações de entrada de energia elétrica”.

Segundo seu entendimento, “o que se verifica é que a alínea ‘a’ do item 210.2 não abre a possibilidade de descaracterizar a isenção das remessas efetuadas pelos estabelecimentos geradores à Recorrente, na medida em que não há no item 210, ‘b’ e ‘e’ qualquer condicionante à destinação que será dada à energia elétrica”.

Acrescenta que “o item 210.2 ‘a’ não poderia ensejar a cobrança de ICMS nas operações de entrada, na medida em que não há qualquer menção a essas operações no dispositivo legal em análise. De fato, o referido item indica a necessidade de recolhimento do ICMS sobre remessa de energia elétrica destinada a pessoa diversa da empresa mineradora majoritária, no mesmo prazo previsto para o recolhimento do ICMS correspondente às operações próprias”.

Assim, na sua visão, “uma vez que não há autorização legal expressa no item 210.2 ‘a’ para que se exija o ICMS sobre as operações de remessa de energia elétrica das geradoras para a Recorrente, o acórdão recorrido está adotando interpretação não literal da regra isentiva, em violação ao art. 111 do CTN e aos precedentes deste E. CCMG”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cita os acórdãos abaixo, indicados como paradigmas, afirmando que estes “reconhecem que a interpretação das isenções deve ser literal, nos termos do art. 111 do CTN”:

ACÓRDÃO Nº 23.469/20/3ª

(PARADIGMA)

“... ALÉM DO MAIS, UMA OUTRA QUESTÃO DE GRANDE IMPORTÂNCIA A SER AVALIADA, SE REFERE AO FATO DE QUE A REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO EQUIVALE A UMA ISENÇÃO PARCIAL, NOS TERMOS DO ART. 8º, § 4º DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 222, INCISO XV DO RICMS/02, SUJEITANDO-SE, ASSIM, À REGRA DA LITERALIDADE PREVISTA NO ART. 111, INCISO II, DA LEI Nº 5.172/66 (CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL) ...”

ACÓRDÃO Nº 23.054/18/3ª

(PARADIGMA)

“... ADEMAIS, A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO É CONSIDERADA UMA ISENÇÃO PARCIAL DO ICMS, CONFORME DISPOSTO NO INCISO XV DO ART. 222 DO RICMS/02. DESSA FORMA, PARA A APLICAÇÃO DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO PREVISTA NO ITEM 19, DA PARTE 1, DO ANEXO IV, DO CITADO REGULAMENTO, DEVE-SE OBSERVAR A REGRA DE INTERPRETAÇÃO LITERAL, NOS TERMOS DO ART. 111 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) ...”

Assim, no seu entender, “considerando que o acórdão recorrido adota interpretação da regra isentiva prevista no item 210 do Anexo II do RICMS/MG que extrapola a literalidade da norma, se mostra, portanto, contrário ao entendimento apresentado nos acórdãos paradigmas de que a isenção deve ser interpretada de forma literal, nos termos do art. 111 do CTN”.

Contudo, em que pesem os seus argumentos, verifica-se, uma vez mais, não assistir razão à Recorrente.

Analisando-se a decisão recorrida, verifica-se, sem sombra de dúvida, que a Câmara *a quo* também adotou a interpretação literal, o que pode ser observado mediante a leitura de seus seguintes excertos:

ACÓRDÃO Nº 24.472/23/3ª

(DECISÃO RECORRIDA)

“... NO ENTANTO, EM QUE PESEM AS SUAS ALEGAÇÕES, VERIFICA-SE NÃO ASSISTIR RAZÃO À IMPUGNANTE, UMA VEZ QUE INEXISTE QUALQUER MÁCULA NO PRESENTE LANÇAMENTO QUE POSSA ACARRETAR A SUA NULIDADE.

NESSE SENTIDO, MISTER SE FAZ A TRANSCRIÇÃO DO RELATÓRIO FISCAL COMPLEMENTAR AO AI, *VERBIS*:

[...]



**DE ACORDO COM O ART. 111, INCISO II, DO CTN, A ISENÇÃO É OBJETIVA E ALCANÇA APENAS A SITUAÇÃO TIPIFICADA.**

NÃO É QUALQUER SAÍDA DE ENERGIA ELÉTRICA QUE É ALCANÇADA POR ELA.

A ISENÇÃO RELATIVA A OPERAÇÕES DE SAÍDA DE ENERGIA ELÉTRICA, ESTABELECIDO NO ITEM 210 DA PARTE 1 DO ANEXO I PRESSUPÕE, EM SÍNTESE: - OPERAÇÃO INTERNA; - CONSUMO PELO ESTABELECIMENTO MINERADOR EM SEU PROCESSO EXTRATIVO.

CONFORME DEMONSTRADO NA PLANILHA CONSTANTE DO ANEXO 3, DOS 13.288.895,558 DE MWH DE ENERGIA ELÉTRICA RECEBIDOS PELO ESTABELECIMENTO AUTUADO, AO ABRIGO DA ISENÇÃO CONDICIONADA À SAÍDA SUBSEQUENTE, EM OPERAÇÃO INTERNA E DESTINADA A CONSUMO POR EMPRESA MINERADORA, 1.873.625,491 DE MWH TIVERAM OUTROS DESTINOS, COMO:

[...]

COM EFEITO, A CONTROVÉRSIA INAUGURADA PELA IMPUGNANTE ENCONTRA-SE DELIMITADA EM SE COMPREENDER O ALCANCE DA ISENÇÃO QUE FOI INSTITUÍDA NOS TERMOS DO DISPOSTO NAS ALÍNEAS “B” E “E” DO ITEM 210 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/02.

**SABE-SE QUE SE INTERPRETA LITERALMENTE A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE DISPONHA SOBRE OUTORGA DE ISENÇÃO, CONFORME TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 111 DO CTN.**

[...]

**COMO BEM DESTACADO PELA FISCALIZAÇÃO, À LUZ DAS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO INCISO II DO ART. 111 DO CTN, A ISENÇÃO É OBJETIVA E ALCANÇA APENAS A SITUAÇÃO TIPIFICADA. REPITA-SE QUE NÃO É QUALQUER SAÍDA DE ENERGIA ELÉTRICA QUE É ALCANÇADA PELA ISENÇÃO EM EXAME. A ISENÇÃO RELATIVA ÀS OPERAÇÕES DE SAÍDA DE ENERGIA ELÉTRICA, ESTABELECIDO NO ITEM 210 DA PARTE 1 DO ANEXO I PRESSUPÕE, EM SÍNTESE: OPERAÇÃO INTERNA E CONSUMO PELO ESTABELECIMENTO MINERADOR EM SEU PROCESSO EXTRATIVO ...”**

Como se vê, a decisão recorrida segue a mesma linha externada nos acórdãos indicados como paradigmas, sustentando que os dispositivos que concedem isenções devem ser interpretados de forma literal, nos termos do art. 111 do CTN.

É absolutamente natural e compreensível a discordância quanto à decisão em si, mas é fato inequívoco que a Câmara *a quo* adotou a interpretação literal, tanto é que consignou em sua decisão a aplicação do art. 111 do CTN, com relação ao “alcance da isenção que foi instituída nos termos do disposto nas alíneas ‘b’ e ‘e’ do item 210 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para que ficasse evidenciada a alegada divergência, deveria ser apresentada alguma decisão que envolvesse a mesma matéria, com utilização de interpretação que levasse a uma conclusão distinta da decidida pela Câmara *a quo*, o que não é o caso das decisões apontadas pela Recorrente.

Assim, como já afirmado, inexistente a divergência jurisprudencial suscitada pela Recorrente.

**Quanto aos Acórdãos n<sup>os</sup> 22.552/21/2<sup>a</sup>, 23.494/20/3<sup>a</sup> e 23.543/20/3<sup>a</sup>**

Tópico	Decisão recorrida	Acórdãos paradigmas
Da necessária aplicação do diferimento do ICMS nas operações de remessa à Recorrente	Afasta a aplicação das previsões legais de diferimento do ICMS nas remessas de energia para concessionárias.	Reconhecem a necessidade de aplicação da regra do diferimento prevista na legislação para as remessas de energia elétrica para concessionárias (Acórdão n <sup>o</sup> 22.552/21/2 <sup>a</sup> , PTA/AI n <sup>o</sup> 16.001459482-65, julgado em 18/02/2021 – <b>Doc. 08</b> , Acórdão n <sup>o</sup> 23.494/20/3 <sup>a</sup> , PTA/AI n <sup>o</sup> 16.001460153-01, julgado em 18/02/2020 – <b>Doc. 09</b> e Acórdão n <sup>o</sup> 23.543/20/3 <sup>a</sup> , PTA/AI n <sup>o</sup> 01.001207276-40, julgado em 22/09/2020 – <b>Doc. 10</b> ).

A Recorrente afirma que alegou “*em sua Impugnação que, ainda que não fosse aplicável regra isentiva às operações de entrada, o ICMS também não deve ser cobrado nessa operação, em razão da aplicação da regra de diferimento prevista na legislação mineira*”, pois “*o item 33 do Anexo II do RICMS/MG previu o diferimento do ICMS na operação com energia elétrica destinada a empresa concessionária ou permissionária de energia elétrica*”.

Esclarece que, “*além de ser consorciada em relação à parte da energia elétrica oriunda dos consórcios nos quais participa e que ingressa no seu estabelecimento, e propriamente concessionária de energia elétrica, nos termos do art. 2<sup>o</sup> do Decreto n<sup>o</sup> 2.003/96, vez que detém atos de concessão para geração e comercialização de energia elétrica*”.

Assim, no seu entender, “*as operações de entrada de energia elétrica no estabelecimento da Recorrente, caso não estivessem alcançadas pela norma de isenção prevista pelo item 210, alíneas ‘b’ e ‘e’, Parte I, do Anexo I do RICMS/MG, estariam enquadradas precisamente nas hipóteses de diferimento do imposto disposto nas alíneas ‘a.2’ e ‘b’ do item 33 do Anexo II do RICMS/MG*”.

Ressalta, porém, que “*o acórdão recorrido adotou o entendimento de que a aplicação da regra isentiva afastaria a aplicação do diferimento do ICMS, pois ‘não havia possibilidade de opção pelos remetentes (usinas geradoras próprias e as constituídas sob a forma de consórcios) em escolher se aplicariam ao caso a isenção ou o diferimento’, de modo que, uma vez descaracterizada a isenção, não seria possível utilizar-se do tratamento tributário do diferimento*”.

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

Contudo, a seu ver, “*o referido acórdão adota interpretação não sistemática da legislação estatal para pretender afastar norma de aplicação obrigatória de regra de diferimento, em nítida contrariedade a precedentes deste E. CCMG*”.

Sustenta que, “*pela leitura dos trechos dos acórdãos paradigmas abaixo indicados (Docs. 08, 09 e 10) que envolvem inclusive a CEMIG – empresa consorciada da Recorrente, é nítido o entendimento deste E. CCMG em reconhecer a necessidade de aplicação das regras de diferimento do ICMS aplicáveis às operações de energia elétrica*”:

ACÓRDÃO Nº 22.552/21/2ª

(PARADIGMA)

“... INFORMA QUE AS OPERAÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA OCORRERAM DA SEGUINTE FORMA: CEMIG → SPE → OUTROS ESTADOS. SEGUNDO ELA, A OPERAÇÃO TEVE POR ORIGEM A SAÍDA DE ENERGIA ELÉTRICA DA CEMIG PARA A SPE VÁRZEA ALEGRE POR MEIO DE CONTRATO DE CUSD, E A POSTERIOR COMERCIALIZAÇÃO PELA SPE VÁRZEA ALEGRE PARA OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO.

**A EMPRESA ALEGA QUE A PRIMEIRA OPERAÇÃO (CEMIG → SPE) ESTARIA AMPARADA PELO DIFERIMENTO DO IMPOSTO, CONFORME CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 24/08, E A SEGUNDA (SPE → OUTROS ESTADOS), PELA IMUNIDADE PREVISTA NO ART. 155, § 2º, INCISO X, ALÍNEA “B” DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.**

[...]

**INICIALMENTE, CUMPRE DESTACAR QUE O FISCO, EM SUA MANIFESTAÇÃO, CONCORDA COM A IMPUGNANTE NO SENTIDO DE QUE A OPERAÇÃO DA CEMIG PARA A SPE VÁRZEA ALEGRE ESTÁ AMPARADA PELO DIFERIMENTO DO IMPOSTO, NOS TERMOS DO ITEM 37 DA PARTE 1 DO ANEXO II DO RICMS/02, QUESTÃO ESSA DEVIDAMENTE ESCLARECIDA NA CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 24/08 ...”**

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

ACÓRDÃO Nº 23.494/20/3ª

(PARADIGMA)

“... COLACIONA EM SEU PEDIDO, EMENTA DA RETROCITADA CONSULTA, FORMALIZADA MEDIANTE O PTA Nº 16.000182634-84, FEITA PELA CEMIG DISTRIBUIÇÃO S.A, A FIM DE OBTER ORIENTAÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS ACERCA DA TRIBUTAÇÃO PELO ICMS DE DETERMINADAS OPERAÇÕES QUE REALIZA:

(...)

**ICMS - ENERGIA ELETRICA – DISTRIBUIÇÃO – DIFERIMENTO – NÃO INCIDÊNCIA – NAS OPERAÇÕES DE REMESSAS DE ENERGIA ELÉTRICA PARA OUTRA**

UNIDADE DA FEDERAÇÃO APLICA-SE A IMUNIDADE PREVISTA NO ART. 7º, INCISO III, DA LEI 6763/75. AS OPERAÇÕES INTERNAS DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA PARA EMPRESAS CONSOCIADAS E CONCESSIONÁRIAS/PERMISSIONÁRIAS APLICA-SE RESPECTIVAMENTE, O DIFERIMENTO PREVISTO NAS ALÍNEAS A.2 E B, ITEM 37, PARTE 1, ANEXO II DO RICMS/02, INCLUSIVE EM RELAÇÃO A TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO – TUSD.

(...)

OPORTUNO SALIENTAR, QUE UMA VEZ RECUPERADO O INDÉBITO, PELO CONTRIBUINTE TRIBUTÁRIO, JUNTO AO FISCO, O “CONTRIBUINTE DE FATO” PODERÁ PLEITEÁ-LO JUNTO AO SUJEITO PASSIVO, COM BASE EM NORMA DE DIREITO PRIVADO.

SENDO ASSIM, A REQUERENTE NÃO POSSUI LEGITIMIDADE ATIVA PARA PLEITEAR A REPETIÇÃO DO INDÉBITO EM EXAME, POIS, CONFORME SUPRA EVIDENCIADO, TRATA-SE DO “CONTRIBUINTE DE FATO” E NÃO O CONTRIBUINTE TRIBUTÁRIO, RAZÃO PELA QUAL, SUA IMPUGNAÇÃO, DE ANTEMÃO, É IMPROCEDENTE.

COM RELAÇÃO A ARGUMENTAÇÃO DE QUE NÃO EFETUOU O REPASSE DO ÔNUS DO ICMS A SEUS CLIENTES, CONFORME BEM ELUCIDADO PELA FISCALIZAÇÃO EM SUA MANIFESTAÇÃO FISCAL, E AINDA EM RAZÃO NATUREZA INDIRETA DO ICMS, A RESPECTIVA CARGA TRIBUTÁRIA DESTACADA NA NOTA FISCAL COMPORTA A TRANSFERÊNCIA DO ENCARGO A TERCEIROS, HAJA VISTA SER CALCULADO “POR DENTRO”, SENDO O CONTRIBUINTE DE DIREITO O VENDEDOR E O DE FATO O COMPRADOR FINAL ...”

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

ACÓRDÃO Nº 23.543/20/3ª

(PARADIGMA)

“... RESSALTE-SE, POR OPORTUNO, QUE NO RELATÓRIO FISCAL, ANEXADO AO AUTO DE INFRAÇÃO (FLS. 08/15), O FISCO DESCREVE TODA A METODOLOGIA POR ELE UTILIZADA PARA FINS DE APURAÇÃO DO ICMS DECORRENTE DO ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO DO ICMS DE PARTE DA ENERGIA ELÉTRICA ASSIM ADQUIRIDA PELA IMPUGNANTE, EM OPERAÇÕES INTERNAS, *VERBIS*:

RELATÓRIO FISCAL (FLS. 08/15)

[...]

**O ESTADO DE MINAS GERAIS, POR DELIBERAÇÃO PRÓPRIA, EM CARÁTER DISCRICIONÁRIO, CONSIDEROU POR BEM APLICAR SOBRE AS SAÍDAS DE ENERGIA ELÉTRICA DO ESTABELECIMENTO GERADOR PARA ESTABELECIMENTOS DE SUAS CONSORCIADAS, OU PARA EMPRESA CONCESSIONÁRIA OU PERMISSIONÁRIA DE ENERGIA ELÉTRICA, O INSTITUTO DO DIFERIMENTO**

**PREVISTO NO ART. 9º DA LEI Nº 6.763/75 E REGULAMENTADO NO CAPÍTULO IV, ART. 7º AO 17 E NO ANEXO II, DO RICMS/02.**

O DIFERIMENTO MENCIONADO, ENCONTRA-SE ESTABELECIDO NO ITEM 37 DO ANEXO II DO RICMS/02 E OCORRE QUANDO O LANÇAMENTO E O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO DE SAÍDA DE ENERGIA ELÉTRICA FOREM TRANSFERIDOS PARA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO POSTERIOR NAS OCORRÊNCIAS DEFINIDAS NAS ALÍNEAS 'A' E 'B' DO REFERIDO ARTIGO.

[...]

O DIFERIMENTO, INSTITUTO PREVISTO NO ART. 9º DA LEI Nº 6.763/75, REGULAMENTADO PELOS ARTS. 7 A 17 DO RICMS/02, OCORRE QUANDO O LANÇAMENTO E O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO FOREM TRANSFERIDOS PARA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO POSTERIOR.

**O ESTADO DE MINAS GERAIS, POR DELIBERAÇÃO PRÓPRIA E EM CARÁTER DISCRICIONÁRIO, OPTOU POR APLICAR SOBRE AS SAÍDAS DE ENERGIA ELÉTRICA PARA EMPRESA CONCESSIONÁRIA OU PERMISSIONÁRIA DE ENERGIA ELÉTRICA O INSTITUTO DO DIFERIMENTO, CONFORME ITEM 37, ALÍNEA "B" DO ANEXO II DO RICMS/02, VERBIS:**

[...]

NOTE-SE QUE O DIFERIMENTO É OBJETIVO E ALCANÇA APENAS A SITUAÇÃO TÍPICA. NÃO É QUALQUER SAÍDA DE ENERGIA ELÉTRICA QUE É ALCANÇADA POR ESSE INSTITUTO, MAS APENAS AQUELAS COM DESTINO A EMPRESA CONCESSIONÁRIA OU PERMISSIONÁRIA DE ENERGIA ELÉTRICA ..."

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

Assim, no seu entendimento, resta demonstrada a divergência de entendimento entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas ao analisarem situações similares (aplicação da regra de diferimento prevista na legislação mineira nas remessas de energia elétrica para concessionárias), pois:

- *“O acórdão recorrido afasta a aplicação das previsões legais de diferimento do ICMS nas remessas de energia elétrica para concessionárias”;* e
- *“Os acórdãos paradigmas reconhecem a necessidade de aplicação da regra do diferimento previsto na legislação para as remessas de energia elétrica para concessionárias”.*

Contudo, ao contrário das alegações da Recorrente, inexistente a divergência apontada.

Nesse sentido, há que se destacar que a Câmara *a quo*, em momento algum, afirmou que inexistente previsão de diferimento do imposto para as operações objeto da presente autuação.

Como ressaltado anteriormente, segundo relato da decisão recorrida, “o *Auto de Infração* foi lavrado por ter sido constatado, que a quantidade de energia elétrica recebida pelo estabelecimento autuado, em transferências realizadas pelas usinas próprias e pelos consórcios, ao abrigo da isenção prevista no item 210, alíneas “b” e “e” da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, foi superior à quantidade de energia elétrica destinada, em operação interna, a estabelecimentos de empresa mineradora que detém participação majoritária na empresa consorciada, ao abrigo da isenção prevista no item 210, alínea “c” da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02”, isto é, houve descumprimento de condição para fruição do benefício fiscal.

Portanto, o que a Câmara *a quo* afirmou foi que, uma vez feita a opção pela isenção prevista no item 210, alíneas “b” e “e” da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, nas saídas de energia com destino à Recorrente, caberia a esta cumprir as condições estabelecidas no mesmo item 210, sob pena de descaracterização do benefício da isenção,

Como houve descumprimento de condição, o próprio item 210.2 do Anexo I do RICMS/02 estabelece que, “para o efeito da isenção prevista neste item, deverá ser recolhido, em separado, no mesmo prazo previsto para o recolhimento correspondente às operações próprias, o imposto correspondente à parcela da energia elétrica que: a) for destinada pelo estabelecimento consorciado a que se refere a alínea “c” deste item a pessoa diversa da indicada como destinatária na mesma alínea”.

Portanto, nessa hipótese, não há que se falar em aplicação do diferimento para essas mesmas operações, uma vez que a própria legislação estabelece que a consequência é a perda do benefício fiscal, com exigência do recolhimento do imposto devido, em relação à parcela da energia “destinada pelo estabelecimento consorciado a que se refere a alínea “c” deste item a pessoa diversa da indicada como destinatária na mesma alínea”.

Para sustentar o seu posicionamento, a Câmara *a quo* utilizou, por analogia, a solução à Consulta de Contribuinte nº 233/2010, que segue essa mesma linha de entendimento.

É o que se depreende, em apertada síntese, da decisão recorrida, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 24.472/23/3ª

(DECISÃO RECORRIDA)

“... A ALEGAÇÃO DA DEFESA DE QUE, CASO AS OPERAÇÕES DE ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA NO ESTABELECIMENTO AUTUADO NÃO ESTIVESSEM ALCANÇADAS PELA NORMA DE ISENÇÃO ESTARIAM ENQUADRADAS NAS DISPOSIÇÕES RELATIVAS AO DIFERIMENTO PREVISTO NO ITEM 33 DO ANEXO II DO RICMS/02, NÃO TEM O CONDÃO DE AFASTAR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

NESSE SENTIDO, DESTACA A FISCALIZAÇÃO QUE NO MOMENTO DA SAÍDA DA ENERGIA ELÉTRICA DOS ESTABELECIMENTOS GERADORES COM DESTINO AO ESTABELECIMENTO AUTUADO, APLICOU-SE CORRETAMENTE A ISENÇÃO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COMO, NAQUELE MOMENTO, AS CONDICIONANTES PARA APLICAÇÃO DA ISENÇÃO ESTABELECIDAS NO ITEM 210 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/02 FORAM PREENCHIDAS, E POR SER A ISENÇÃO REGRA ESPECÍFICA PARA AS OPERAÇÕES, NÃO HAVIA POSSIBILIDADE DE OPÇÃO PELOS REMETENTES (USINAS GERADORAS PRÓPRIAS E AS CONSTITUÍDAS SOB A FORMA DE CONSÓRCIOS) EM ESCOLHER SE APLICARIAM AO CASO A ISENÇÃO OU O DIFERIMENTO.

CORROBORA ESSE ENTENDIMENTO, A SEGUINTE RESPOSTA DE CONSULTA DE CONTRIBUINTE EXARADA PELA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO DA SEF/MG:

(\*) CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 233/2010

(MG DE 16/10/2010 E REF. MG DE 1º/06/2011)

PTA Nº: 16.000365965-54

CONSULENTE: JABIL DO BRASIL INDÚSTRIA ELETROELETRÔNICA LTDA.

ORIGEM: BETIM – MG

ICMS – ISENÇÃO – DRAWBACK – A IMPORTAÇÃO REALIZADA NO REGIME DE DRAWBACK INTEGRADO SUSPENSÃO ESTARÁ ALCANÇADA PELA ISENÇÃO DO ICMS PREVISTA NO ITEM 64, PARTE 1, ANEXO I, DO RICMS/02, DESDE QUE ATENDIDAS AS CONDIÇÕES INSERTAS NOS RESPECTIVOS SUBITENS 64.1 A 64.8. POR OUTRO LADO, CASO SE SAIBA PREVIAMENTE QUE TAIS CONDIÇÕES NÃO PODERÃO SER CUMPRIDAS, RESULTANDO INAPLICÁVEL A ISENÇÃO, ADMITE-SE A APLICAÇÃO DO DIFERIMENTO PREVISTO EM REGIME ESPECIAL, OBSERVADOS OS TERMOS E CONDIÇÕES NELE PREVISTOS, AINDA QUE, PARA EFEITOS DE TRIBUTAÇÃO FEDERAL, A IMPORTAÇÃO OCORRA SOB O REGIME DE DRAWBACK.

(...)

RESPOSTA:

1 A 3 – ESCLAREÇA-SE, PRELIMINARMENTE, QUE O REGIME ESPECIAL ADUANEIRO DENOMINADO DRAWBACK INTEGRADO SUSPENSÃO PERMITE A AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO OU A IMPORTAÇÃO, DE FORMA COMBINADA OU NÃO, DE MERCADORIA PARA EMPREGO OU CONSUMO NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTO A SER EXPORTADO, COM SUSPENSÃO DOS TRIBUTOS FEDERAIS EXIGÍVEIS NA IMPORTAÇÃO E NA AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO, CONFORME O DISPOSTO NO INCISO I DO ART. 59 DA PORTARIA SECEX Nº 10, DE 24 DE MAIO DE 2010.

POR SEU TURNO, O ITEM 64 DO ANEXO I DO RICMS/02 PREVÊ A ISENÇÃO DO ICMS NA ENTRADA DE MERCADORIA IMPORTADA DO EXTERIOR, SOB O REGIME DE DRAWBACK, DESDE QUE RESPEITADAS AS CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NO DISPOSITIVO ISENCIONAL.

RESSALTE-SE QUE NÃO HOUVE MODIFICAÇÃO QUE ESTENDESSE A ISENÇÃO DE QUE TRATA O ITEM 64 MENCIONADO ÀS AQUISIÇÕES NO MERCADO INTERNO, DE FORMA COMBINADA OU NÃO COM AS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO, DE MERCADORIA PARA EMPREGO NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTO A SER EXPORTADO COM SUSPENSÃO DE TRIBUTOS FEDERAIS.

DESSA FORMA, NO CASO EM COMENTO, APENAS A PARCELA REFERENTE À OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO POR DRAWBACK INTEGRADO PODERÁ SUJEITAR-SE À ISENÇÃO DO ICMS.

PORÉM, PARA FAZER JUS À ISENÇÃO DO IMPOSTO ESTADUAL, ALÉM DE PROMOVER A OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO SOB O REGIME DE DRAWBACK, É NECESSÁRIO OBSERVAR AS DEMAIS CONDIÇÕES PREVISTAS NOS SUBITENS DO ITEM 64 EM REFERÊNCIA.

**ASSIM, APÓS IMPORTAR MERCADORIAS AO AMPARO DA CITADA ISENÇÃO, COM INDICAÇÃO DESTA SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA NA GUIA PARA LIBERAÇÃO DE MERCADORIA ESTRANGEIRA SEM COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS (GLME), A CONSULENTE DEVERÁ CUMPRIR TODAS AS CONDIÇÕES IMPOSTAS PELOS SUBITENS DO DISPOSITIVO REGULAMENTAR MENCIONADO.**

**DO CONTRÁRIO, RESTARÁ DESCARACTERIZADO O BENEFÍCIO, CONFORME PREVISÃO DO SUBITEM 64.6, DEVENDO O ICMS SER PAGO COM TODOS OS ACRÉSCIMOS LEGAIS, CALCULADOS A CONTAR DA DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.**

**É IMPORTANTE ESCLARECER QUE, NESSE CASO, NÃO SERÁ POSSÍVEL APLICAR O DIFERIMENTO PREVISTO NO REGIME ESPECIAL DA CONSULENTE, JÁ QUE A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PREVÊ, EXPRESSAMENTE, QUE A CONSEQUÊNCIA PARA O DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO DA ISENÇÃO É A DESCARACTERIZAÇÃO DO BENEFÍCIO.**

[...]

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 31 DE MAIO DE 2011.

..." (DESTAQUES ORIGINAIS)

Assim, como já afirmado, inexistente a alegada divergência jurisprudencial, mesmo porque as decisões indicadas como paradigmas não enfrentaram a questão da isenção prevista no item 210 do Anexo I do RICMS/02, tratando-se, portanto, de decisões distintas, envolvendo casos concretos também distintos.

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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Marcel Alcades Theodoro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor), Cindy Andrade Moraes, Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich e André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 19 de maio de 2023.**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**