

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	3.417/09/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000145890-93	
Recurso de Revisão:	40.060119033-54	
Recorrente:	Ligas de Alumínio S/A (Aut)	
	IE: 512023299.00-20	
Coobrigada:	Cia Energética de Minas Gerais S/A	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/Montes Claros	

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - ENERGIA ELÉTRICA. Constatado, nos autos, saídas de mercadoria (energia elétrica), decorrentes de excedentes de redução de metas, durante o período de racionamento, desacobertas de documento fiscal. Infração apurada com base em "Documentos para Transação Bilateral entre Empresas do Grupo A" firmados pela Comercializadora (Autuada) e terceiro, com anuência da Concessionária Mineira (Coobrigada). Autuação alicerçada nos artigos 6º, VI, § 1º; 16, VII, IX e XIII, da Lei 6.763/75. Aplicação da penalidade prevista no artigo 55, II da Lei 6763/75. Mantida a decisão da Câmara antecedente em relação à multa inerente às saídas interestaduais. No tocante às saídas internas, adequa-se a penalidade ao disposto na alínea “a”, do mencionado artigo.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes às aquisições de energia elétrica, cujas subseqüentes saídas, em operações interestaduais, ocorreram ao abrigo da não-incidência do imposto, por força do disposto no artigos 7º, III, da Lei 6763/75. A base de cálculo do crédito a ser estornada deve ser calculada a partir dos valores médios de aquisição da energia elétrica, extraídos das Notas Fiscais/Contas de Energia Elétrica referentes ao período autuado. Mantida a decisão da Câmara a quo.

Recurso conhecido à unanimidade e parcialmente provido, pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre comercialização de energia elétrica durante o período de racionamento (junho a novembro/2001), sob a forma de transferência de excedente de redução de metas, conforme “Documentos para Transação Bilateral entre Empresas do Grupo A”, sem cobertura fiscal e sem o conseqüente pagamento do ICMS incidente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Houve recomposição de conta gráfica, com apuração de redução do saldo credor relativamente ao período fiscalizado, com exigência, exclusiva, da MI (40%), prevista no art. 55, inciso II da Lei 6763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 17.618/06/3ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para adequar a base de cálculo, para efeito de estorno de crédito, relativamente às saídas interestaduais, adotando-se como parâmetro o preço médio das aquisições a ser extraído das notas fiscais/contas de energia elétrica constantes dos autos às fls. 1205/1206 e 1320/1331 e ainda para adequar a MI aplicada, em relação às saídas interestaduais, ao percentual de 15% (quinze por cento) previsto no § 2º, do art. 55, da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada e ora Recorrente interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído o Recurso de Revisão de fls. 1.433/1.442.

A Câmara Especial, em sessão de 23 de janeiro de 2009, exara despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo máximo de 10 (dez) dias, contados do recebimento da intimação, analisando a nova apuração do crédito tributário elaborada pelo Fisco às fls. 1460/1469 dos autos, demonstre, de forma objetiva, a divergência mencionada no Recurso, juntando a "memória de cálculo" do estorno efetuado pela Autuada, confrontando-o com o estorno efetuado pelo Fisco.

A Recorrente comparece aos autos, juntando as planilhas de fls. 1.492/1.499, com o Fisco se manifestando às fls. 1.501.

DECISÃO

Da Preliminar

Em preliminar, conhece-se do recurso, uma vez superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 163, I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, por se tratar de decisão tomada pelo voto de qualidade.

Do Mérito

Os fundamentos expostos no Acórdão recorrido foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão quanto ao mérito do lançamento, passando a compor este *decisum*, acrescido da fundamentação referente à adequação da multa isolada.

A autuação versa sobre comercialização de energia elétrica durante o período de racionamento (junho a novembro/2001), sob a forma de transferência de excedente de redução de metas, conforme “Documentos para Transação Bilateral entre Empresas do Grupo A”, sem cobertura fiscal e sem o consequente pagamento do ICMS incidente.

Houve recomposição de conta gráfica, com apuração de redução do saldo credor relativamente ao período fiscalizado, com exigência, exclusiva, da MI (40%), prevista no art. 55, inciso II da Lei 6763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, faz-se necessário o exame da arguição meritória de ilegitimidade passiva da Coobrigada.

A CEMIG se recusa a co-responder pelo crédito tributário constituído, aduzindo em seu favor não se obrigar legalmente a fiscalizar obrigações tributárias de terceiros e que apenas cumprira as exigências que a legislação federal lhe impunha. Além disso, insiste, nenhum interesse possuía em tais transações bilaterais com energia elétrica, até porque já não lhe pertencia e o ICMS fora destacado e recolhido sobre o faturamento da total demanda contratada, nos limites estabelecidos para o consumo reduzido da Autuada.

Apesar destes argumentos, é fato incontroverso sua participação no processo de transferência de direito de consumo e venda de energia elétrica pela Autuada sob prisma tributário.

Como bem assinala a Autoridade Autuante, dadas as especificidades da energia elétrica, apenas a Coobrigada detinha a estrutura física básica a transportá-la/transmiti-la. Ainda que não mais lhe pertencesse, deveria ter observado o disposto no art. 321, II, do Anexo IX ao RICMS/96 (venda à ordem), tocante à energia fornecida a quem a adquirira da Autuada. Neste caso, também não emitira o correspondente documento fiscal, até porque precisaria fazer, nele, referência à nota fiscal de venda que deveria ter sido expedida pela Autuada.

Se não bastasse, era ônus da Coobrigada autorizar os contratos bilaterais, respeitado o limite de consumo de energia da Autuada (meta de racionamento) fixado pelo governo. Era ela a detentora das condições de produção e fornecimento da diferença contratada e não consumida.

Por tudo isso, há que se validar o disposto no art. 21, XII, da Lei 6763/75, mantendo-a no polo passivo da obrigação tributária.

Em relação à reorganização societária porque passou a CEMIG, com a criação de outra empresa, por se tratar de fato consumado após a ocorrência dos fatos geradores, não deve ser apreciada nesta decisão.

Em relação a qual das empresas será acionada judicialmente (CEMIG geradora ou CEMIG distribuidora) a AGE cuidará da matéria em fase de execução fiscal.

A autuação, propriamente dita, versa sobre acusação de venda de energia elétrica, sob a forma de transferência de excedente de redução de metas, no período de racionamento, desacobertada de documento fiscal e sem o recolhimento do ICMS devido e aproveitamento indevido de créditos de ICMS na proporção das transferências de energia elétrica destinadas a outras Unidades da Federação, abrigadas pela não incidência do imposto, nos termos do art. 7º, inciso III da Lei 6763/75.

A acusação fiscal foi alicerçada nos documentos emitidos pela concessionária distribuidora (CEMIG), intitulados "Documento para Transação Bilateral entre empresas do Grupo A", listados às fls. 07/13 deste PTA, cujas cópias foram anexas às fls. 30/491, emitidos com a identificação das empresas, cedente

(Autuada) e cessionária (adquirente), o montante de energia comercializada em kwh, tendo sido firmados com o conhecimento da Concessionária.

Esclareça-se que, durante o período de racionamento de energia (2001), todos os consumidores industriais foram obrigados a reduzir a quantidade de energia elétrica consumida mensalmente, com fixação de meta para cada um deles, conforme média verificada no trimestre maio/junho/julho/2000, regra geral, reduzida a 80% (oitenta por cento). Todavia, poderiam os consumidores, entre si, compensar quantidade correspondente à expectativa de consumo não utilizada. Era-lhes facultado negociar essa diferença no MAE (Mercado Atacadista de Energia) ou através de "Transações Bilaterais", observadas as regras estabelecidas na Resolução de nº 456 de 29/11/2000, editada pela Agência Nacional de Energia Elétrica, ANEEL.

A Autuada pretende eximir-se da acusação que lhe foi imputada, alegando não ter ocorrido operações de compra e venda de energia elétrica, mas simples "cessão de direito ao consumo", o que, sob sua ótica, não configura fato gerador do ICMS, o qual só ocorre no momento do consumo da energia, pelo adquirente.

Percebe-se que o entendimento equivocado da Autuada deriva da dificuldade de se compreender a energia elétrica como mercadoria, contida no campo de incidência do ICMS, desde o advento da CF/88.

Vale ressaltar que a natureza jurídica da energia elétrica é a mesma de um bem móvel, suscetível de circulação econômica, tal como define o RICMS/96, *in verbis*:

Art. 222 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

I - mercadoria é qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semovente, **energia elétrica**, substâncias minerais ou fósseis, petróleo e seus derivados, lubrificante e combustível sólido, líquido e gasoso, e bens importados para uso, consumo ou incorporação no ativo permanente do estabelecimento; (g.n.)

No caso em apreço, a dita cessão de direito ao consumo corresponde a uma saída de mercadoria (energia elétrica), operação que, por força do Texto Constitucional, da Lei Complementar 87/96 e da Lei Estadual 6763/75, sujeita-se à incidência do tributo estadual.

Necessário observar que o faturamento de energia elétrica, pela concessionária, possui sistemática diferenciada, podendo se dar tanto pelo consumo efetivado pelo adquirente em determinado espaço de tempo ou pela quantidade certa comprada virtualmente antes do consumo, caso da Autuada.

Naturalmente, as operações de consumo de energia elétrica se revestem de algumas especificidades, tal como a de ser um bem não suscetível a "estocagem" pela empresa comercializadora, para posterior revenda, quando surjam possíveis interessados em adquiri-la.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dos fatos apurados nos autos verifica-se que da quantidade comprada pela Autuada (em kw/h), equivalente à "meta de consumo" estabelecida pela CEMIG durante o período de racionamento de energia elétrica, o excedente foi "cedido", ou seja, transferido para outras empresas consumidoras, transações realizadas com a anuência e autorização da Concessionária CEMIG, conforme se observa dos citados documentos.

Assim, a transferência da "sobra" de energia elétrica não consumida, constitui saída de mercadoria sujeita à incidência do ICMS, cuja operação carece de acobertamento documental.

Registre-se que o crédito decorrente da aquisição da energia elétrica, destacado nas Notas Fiscais/Contas de Energia Elétrica, foi integralmente apropriado pela Autuada, sendo este fato mais um elemento a comprovar que a mercadoria foi efetivamente adquirida e posteriormente revendida, ainda que jamais tenha entrado fisicamente no estabelecimento da Autuada.

Não procede a alegação do Sujeito Passivo de que ao tempo da realização das operações não vigorava o Convênio ICMS 103/01 e Dec. 42.145/01 e que, por essa razão, não estaria obrigada a emitir os documentos fiscais, tendo em vista que tais dispositivos não podem retroagir seus efeitos para penalizá-la.

Insta salientar que o Convênio ICMS nº 103/01 (cópia fl. 21) foi celebrado com o objetivo de uniformizar procedimentos tributários nas operações com energia elétrica, tratando de alertar os comercializadores de energia, inclusive nas operações resultantes do excedente de redução de meta, conforme assinala o parágrafo único, que além do cumprimento das obrigações principais e acessórias, já previstas na legislação tributária de regência do imposto, deveriam observar os procedimentos preceituados nos incisos ali elencados.

De notar-se, pois, que no seu texto não há e não poderia haver qualquer descompasso com a legislação hierarquicamente superior, seja no tocante à regra matriz de incidência do ICMS sobre a venda de energia elétrica, seja em relação à obrigação de emitir o documento fiscal hábil para acobertar a operação.

Portanto, verifica-se que a Autuada deixou de observar obrigações já previstas na legislação tributária vigente ao tempo dos fatos, em especial as regras inseridas no art. 16, incisos VII e IX e no art. 39, parágrafo único, todos da Lei 6763/75.

À vista da falta de indicação do preço pactuado para algumas das transações, a Autoridade Lançadora arbitrou a base de cálculo das operações, tendo em vista o que dispõe o art. 53, I c/c art. 54, II, ambos do RICMS/96, adotando-se como parâmetro o preço médio praticado nos meses investigados, obtido no Mercado Atacadista de Energia - MAE, nos termos da Tabela de fls. 18/19, fornecida pela ASMAE - Administradora de Serviços de Mercado Atacadista de Energia Elétrica.

Nenhuma relevância possui a alegação impugnatória, de que a Autuada não possuía autorização da ANEEL para comercializar energia, portanto, não se lhe podendo imputar a qualidade de sujeito passivo, haja vista que o que caracteriza a pessoa como contribuinte do ICMS é a realização de operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto (art. 14 da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei 6763/75). A condição de contribuinte depende apenas da prática habitual ou em volume que caracterize intuito comercial de operação ou prestação sujeita ao tributo.

O crédito tributário, em si, redundou na cobrança exclusiva de Multa Isolada de 40% (quarenta por cento), prevista no art. 55, inciso II, da Lei 6763/75, uma vez que na recomposição da conta gráfica, consoante fl. 14, não houve constatação de imposto a pagar, tendo resultado tão somente na redução do saldo credor, decorrente de: 1) acréscimo dos valores não levados a débito pelo Contribuinte, em razão das operações internas efetuadas ao desabrigo documental; 2) glosa de créditos na proporção das saídas de energia elétrica, em operações interestaduais, listadas às fls. 1.184/1.188, alcançadas pela não incidência do imposto, conforme art. 7º, III c/c art. 31, I, ambos da Lei 6763/75.

Contudo, a base de cálculo utilizada pelo Fisco para efeito de estorno de créditos na proporção das saídas de energia elétrica alcançada pela não incidência do imposto, está incorreta.

Após diligência determinada pela 2ª Câmara de Julgamento (fl. 1394) verificou-se que o estorno de créditos relacionados com as operações interestaduais foi efetuado tomando-se como parâmetro valores de saída, praticados quando da venda da energia elétrica e não valores de entrada, relacionados à aquisição da mercadoria.

Nos termos da legislação vigente, o estorno deve ser efetuado proporcionalmente ao montante do imposto creditado quando do recebimento da mercadoria.

No presente caso, ainda que seja impossível estabelecer a correspondência entre o valor ou o tipo da energia adquirida e aquela vendida em operação interestadual, não se pode aceitar a utilização de valores relacionados às saídas das mercadorias para determinação da base de cálculo, pois sabidamente são significativamente maiores que os valores das entradas.

Assim, e considerando-se os elementos constantes dos autos, deve-se aplicar sobre a quantidade de kw/h vendido mensalmente (fls. 1.398/1.404) em operações interestaduais, o preço médio por kw/h pelas entradas, a ser calculado a partir dos valores constantes das Notas Fiscais/Contas de Energia Elétrica apenas às fls. 1.324/1.331.

Registre-se que a planilha de fls. 1.398/1.404, elaborada em cumprimento à solicitação da Câmara de Julgamento, permite identificar mensalmente, tanto as operações internas desacobertadas de documentação fiscal, quanto as saídas interestaduais que ensejaram o estorno de créditos.

Importa enfatizar que, os estornos parciais de créditos efetuados pela Impugnante foram devidamente observados quando da recomposição da conta gráfica, conforme consta do Quadro Resumo “B” (fl. 14).

Registre-se que não devem ser excluídos da base de cálculo da multa isolada as operações para as quais a Autuada alega que emitiu documentos fiscais, pois estes não se prestam a acobertar saídas de energia elétrica, pois não se referem a esta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria, tampouco fazem menção as quantidades efetivamente comercializadas, ou seja, apresentam informações que não se referem às operações efetivamente realizadas.

As notas fiscais de fls. 1.167/1.182 indicam no campo Descrição dos Produtos, “Certificado de Direito de Uso de Redução de Meta e Consumo” e não energia elétrica e, a quantidade informada é invariavelmente 1,00 (um) e não, a quantidade de kw efetivamente vendida. Assim, os documentos emitidos não se referem às operações efetivamente realizadas, nos termos do art. 149, inciso III, do RICMS/96, pelo que não podem ser aceitos.

Nesta fase recursal, a Autuada afirma que estornara todos os créditos relativos às saídas interestaduais, sem, porém demonstrar efetivamente tais cálculos, no tocante à correção dos estornos efetuados.

A Câmara Especial, mediante despacho interlocutório, determinou à Recorrente que confrontasse o crédito remanescente apurado pelo Fisco (fls. 1.460/1.469) e indicasse pontualmente as divergências, uma vez que no cálculo dos estornos, o Fisco já havia considerado aqueles valores estornados pelo Contribuinte.

Ao apresentar sua planilha, a defesa elabora demonstrativo sem, no entanto, apontar qualquer irregularidade no estorno do crédito, uma vez que a planilha trazida aos autos apontou apenas o ICMS devido pela saída da energia em operação interna (fls. 1.493/1.499), não contestando objetivamente o levantamento dos estornos.

Por outro lado, confrontando os valores apontados pelo Fisco, percebe-se a correção do trabalho, não havendo nenhuma divergência quanto aos cálculos efetuados, conforme demonstram os documentos de fls. 1.460/1.469.

Por fim, no tocante à multa isolada, decidiu a 3ª Câmara de julgamento por alterar a multa isolada aplicada (40%) relativamente às saídas interestaduais, frente ao disposto no § 2º, do art. 55, da Lei 6763/75:

Art. 55 - (...)

§ 2º - Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência.

Correta a decisão, considerando-se que as operações interestaduais estão amparadas pela não incidência do imposto (art. 7º, III, da Lei 6763/75), a multa isolada aplicada (art. 55, inciso II, da Lei 6763/75) deve se limitar a 15% (quinze por cento) do valor da operação.

Noutro giro, no tocante à multa isolada aplicada em relação às saídas internas, a Câmara de Julgamento manteve a penalidade aplicada, com o percentual de 40% (quarenta por cento).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Recorrente pede a adequação para a linha "a" do citado dispositivo, ao argumento de que as operações foram apuradas mediante documentos das empresas (Autuada e Coobrigada).

De fato, muito embora não se constituam documentos fiscais, todo o levantamento está centrado nos contratos bilaterais firmados entre contratantes e contratada, ratificados pela CEMIG.

À época dos fatos, o mencionado dispositivo assim prescrevia:

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:

.....

Efeitos de 1º/01/1976 a 31/10/2003 - Redação original:

"II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-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) "a - quando as infrações a que se refere o inciso forem apuradas pelo Fisco, com base em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;"

Desta forma, a multa isolada deve ser aplicada, em relação às operações internas, considerando o percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea "a" acima descrita.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para adequar a Multa Isolada relativa às operações internas ao disposto na alínea "a" do art. 55, inciso II, da Lei 6763/75 (20% - vinte por cento). Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), Vander Francisco Costa e André Barros de Moura, que lhe davam provimento. Designado relator o Conselheiro Roberto Nogueira Lima (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Edgard Abreu Rocha Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participou do julgamento, além dos signatários e vencidos, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles

Sala das Sessões, 30 de abril de 2009.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Roberto Nogueira Lima
Relator / Designado