

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.615/12/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000164020-98
Impugnação: 40.010127408-45
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda
IE: 062616449.00-05
Proc. S. Passivo: Julianna Bandeira Toscano/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – ENERGIA ELÉTRICA - AQUISIÇÃO NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE). Constatado que a Autuada não recolheu o ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica correspondente às operações realizadas no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) nos termos do art. 53-F, § 4º e art. 53-G, Anexo IX do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Devendo ser excluídas da base de cálculo as parcelas a título de ajustes diversos, inadimplências e penalidades.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. Constatado que a Autuada deixou de estornar os créditos de ICMS apropriados em função da compra de energia elétrica, tendo em vista que, efetuou vendas de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), sem tributação pelo ICMS nos termos do art. 71, inciso I, Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, devem ser excluídas da base de cálculo as parcelas a título de ajustes diversos, inadimplências, multas e recontabilização.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – NOTA FISCAL DE ENTRADA – ENERGIA ELÉTRICA. Constatada a falta de emissão de notas fiscais de entrada correspondentes às operações de aquisição de energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE nos termos do art. 53-F, inciso II, Anexo IX do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto deve ser excluída por inaplicável à espécie dos autos.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SAÍDA DESACOBERTADA. Constatada a saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal, decorrente de venda do excedente de energia elétrica contratada no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) nos termos do art. 53-F, inciso I, Anexo IX do RICMS/02. Exigência apenas da Multa Isolada capitulada no art. 55,

inciso II da Lei nº 6.763/75, em face da equiparação da saída à operação interestadual com energia elétrica. Entretanto, devem ser excluídas da base de cálculo as parcelas a título de ajustes diversos, inadimplências e penalidades.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ENTREGA DE LIVROS/ DOCUMENTO FISCAL – FALTA DE APRESENTAÇÃO. Constatado que Autuada, mesmo depois de intimada, deixou de apresentar livros e documentos fiscais. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

Trata de imputação fiscal por falta de recolhimento do ICMS e descumprimento de obrigação acessória, no período de janeiro de 2005 a julho de 2009, relativo às operações de compra e venda de energia elétrica, no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), em face das seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

1- falta de emissão de nota fiscal na saída de energia elétrica. Exigiu-se a multa isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2- falta de estorno dos créditos de ICMS apropriados em função das compras de energia elétrica, tendo em vista que no mesmo período efetuou vendas de energia elétrica sem tributação de ICMS. Exigiu-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, do mesmo diploma legal;

3- falta de emissão de nota fiscal correspondente à entrada de energia elétrica. Exigiu-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75;

4- falta de recolhimento do ICMS devido nas operações de compra de energia elétrica no âmbito das liquidações no Mercado de Curto Prazo promovidas pela CCEE. Exigiu-se o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

5- falta de entrega ao Fisco de livros e documentos fiscais exigidos através do Termo de Intimação e Auto de Início de Ação Fiscal. Exigiu-se Multa Isolada do art. 54, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 111/140 dos autos e junta documentos de fls. 219/249, requerendo o cancelamento das exigências fiscais constantes no Auto de Infração.

Da Reformulação do Crédito Tributário e Manifestação Fiscal

Acatando, parcialmente, as reclamações da Defesa, o Fisco reformula o crédito tributário às fls. 252/265.

Intimada da reformulação, às fls. 266, a Impugnante, por meio do expediente de fls. 271, reitera os seus argumentos da peça de defesa no sentido do cancelamento integral das exigências fiscais.

O Fisco, às fls. 273/291, se manifesta refutando as alegações da Impugnante e requer a procedência do lançamento nos termos da reformulação efetuada.

Da Instrução Processual

A 3ª Câmara de Julgamento, na sessão do dia 26/05/11, exarou despacho interlocutório para que a Impugnante comprovasse, documentalmente, a totalidade das aquisições adicionais de energia elétrica nos meses em que figurou na "posição devedora" junto à CCEE, mediante a juntada das notas fiscais/contas de energia elétrica dos fornecedores, bem como dos respectivos contratos de curto prazo, devidamente registrados na CCEE.

Intimada da decisão (fls. 325/326), a Impugnante trouxe, em meio eletrônico, mídia CD-ROM, às fls. 331, as informações solicitadas pela Câmara de Julgamento.

O Fisco, às fls. 333/336, se manifesta trazendo considerações acerca da dinâmica de comercialização no âmbito da CCEE e reitera o pedido de procedência do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário.

A Assessoria do CC/MG exara novo despacho interlocutório, às fls. 338, determinando à Impugnante a juntada dos "Relatórios Mensais - Resumo Pré-Fatura", ou documento equivalente à contabilização da Pré-Fatura pela CCEE, de maneira que fossem demonstradas as parcelas que compõem o valor dos "Pagamentos Total Ajustado do Perfil do Agente à CCEE", nos períodos fiscalizados.

Em atendimento, a Impugnante junta o CD às fls. 351 contendo cópias dos relatórios "CB006 – Resumo da Pré-Fatura", sobre o qual o Fisco se manifesta às fls. 358 aduzindo que os documentos não trouxeram fatos novos em relação aos constantes na autuação.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 359/360, tendo por objeto: 1) o esclarecimento sobre a divergência, em alguns períodos, entre os valores da base de cálculo das operações constantes dos relatórios "CB006 – Resumo da Pré-Fatura" e os demonstrados pelo Fisco no Anexo 1; 2) a juntada da cópia física do "CB006 Resumo da Pré-Fatura".

Em atendimento, o Fisco se manifesta às fls. 361/366, reiterando que deve ser julgado "integralmente" procedente o lançamento.

Dos Pareceres da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, às fls. 294/321 e 367/375, opina, em preliminar, pelo indeferimento de nulidade do lançamento e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para que sejam considerados, além da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 252/253, os valores e a posição (credora ou devedora) demonstrados no quadro de fls. 372/373.

DECISÃO

Da Preliminar de Nulidade do Lançamento

A arguição de nulidade por cerceamento de defesa trazida pela Autuada em sua peça de defesa diz respeito ao mérito do lançamento, uma vez que questiona a metodologia adotada pelo Fisco para apuração do crédito tributário e será tratada no mérito.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, trata o presente lançamento de imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2005 a julho de 2009, decorrente do aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em nota fiscal de entrada de energia elétrica cuja saída ocorreu com não incidência e da falta de pagamento do imposto na entrada de energia elétrica adquirida no ambiente de comercialização da CCEE.

Consta, ainda, da acusação fiscal o descumprimento de obrigação acessória atinente à emissão de nota fiscal de saída para fins do estorno do crédito e de entrada nos meses em que a empresa figurou como devedora junto à CCEE.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e das Multas Isoladas capituladas no art. 54, inciso VII, alínea “a” e art. 55, incisos II e XIII, alínea “b”, todos da Lei nº 6.763/75.

De início, há de se analisar a questão da decadência do crédito tributário do período anterior a abril de 2005 suscitada pela Impugnante, em face do que dispõe o art. 150, § 4º do CTN:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 05 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, inexistindo lançamento, ou na hipótese da constatação de dolo, fraude ou simulação, o direito da Fazenda Pública exigir o crédito tributário obedece à regra estatuída no inciso I do art. 173 do CTN.

Depreende-se que a regra do citado art. 150 do CTN refere-se àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento.

Assim, no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, eis que as irregularidades apontadas dizem respeito à falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Assim sendo, infere-se que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005 somente expirou em 31/12/10, conforme o inciso I, do art. 173 do CTN, não tendo ocorrido a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 28/04/10 (fls. 12).

Quanto ao mérito propriamente dito, como destacado pelo Fisco, a Autuada foi intimada para apresentar os documentos comprobatórios das operações com energia elétrica, como não o fez, lavrou-se o Auto de Infração, tendo como base a documentação das operações com energia elétrica no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, à disposição do Fisco, conforme previsto na cláusula quarta do Convênio ICMS nº 15 de 30 de maio de 2007.

Tendo em vista que as exigências fiscais dizem respeito ao excedente e ao *déficit* de energia elétrica liquidados no ambiente da CCEE, incumbe, de plano, traçar visão panorâmica sobre o tratamento tributário aplicado ao caso.

Com objetivo de uniformizar os procedimentos tributários relativos ao ICMS nas operações com energia elétrica, especialmente quanto àquelas transacionadas no âmbito da CCEE, o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) celebrou o Convênio ICMS nº 06/04, sendo este revogado pelo Convênio ICMS nº 15/07.

O Convênio ICMS nº 15/07, atualmente vigente, estabelece em sua Cláusula Primeira as regras a serem observadas pelos Agentes nas operações com energia elétrica realizadas no âmbito da CCEE, diferenciando as operações acobertadas por contratos bilaterais, no inciso I, que reproduz regras gerais do sistema tributário daquelas operações realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE, no inciso II, aí sim, inovando em relação às obrigações a serem observadas quando das liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

Estabeleceu, também, a obrigatoriedade de emissão de notas fiscais:

a) pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora;

b) pela entrada de energia elétrica, em caso de posição devedora.

A Cláusula Segunda estabeleceu normas a serem observadas pelos Agentes que realizarem operações no Mercado de Curto Prazo da CCEE, tais como: inciso I, exclusão de parcelas na determinação da posição credora ou devedora, inciso III, dados a serem informados na nota fiscal, etc.

Já a Cláusula Terceira estabeleceu regras específicas a serem observadas pelos consumidores livres ou pelos autoprodutores que assumirem posição devedora no Mercado de Curto Prazo, que deverão *“emitir nota fiscal relativa à entrada, ou solicitar sua emissão e efetuar o pagamento do imposto, com base na nota fiscal”*.

Por sua vez, o Estado de Minas Gerais incorporou as normas do Convênio ICMS nº 15/07 ao RICMS/02, na Parte 1 do Anexo IX, Capítulo III que trata das Operações Relativas à Energia Elétrica, assim dispendo:

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

I - pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, ou de fornecedora relativo ao MCS D;

II - pela entrada de energia elétrica, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, ou de empresa distribuidora suprida pelo MCS D.

§ 1º - Para determinação da posição credora ou devedora, excluem-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

§ 2º - Relativamente às diferenças apuradas, o agente emitirá a nota fiscal até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota de liquidação financeira, na entrada ou na saída, conforme o caso, que deverá conter:

I - o destaque do ICMS, quando for emitida por consumidor livre ou por autoprodutor enquadrado na hipótese prevista no inciso II do art. 53-E, vedado o destaque do imposto nos demais casos;

II - as seguintes indicações:

a - no quadro “Destinatário/Remetente”, as inscrições no CNPJ e no Cadastro de Contribuintes do ICMS do emitente e a expressão “Relativa à liquidação no Mercado de Curto Prazo”, ou “Relativa à apuração e liquidação do MCS D”, conforme o caso;

b - no quadro “Dados Adicionais”, no campo “Informações Complementares”, os dados da liquidação na CCEE ou da apuração e liquidação do MCS D.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º - Todas as vias das notas fiscais emitidas na forma deste artigo juntamente com as pré-faturas emitidas pela CCEE que lhes tenha dado origem deverão ser arquivadas pelos prazos previstos no § 1º do art. 96 deste Regulamento.

§ 4º - Cada estabelecimento de consumidor livre ou de autoprodutor que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo é responsável pelo pagamento do imposto e deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada:

I - fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, considerada a regra prevista § 1º deste artigo, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

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

III - para destaque do imposto, aplicar à base de cálculo apurada na forma das alíneas anteriores a alíquota interna prevista para a operação.

Para normatizar os procedimentos relativos às obrigações, principal e acessórias, a serem observados pelos agentes da CCEE, nas liquidações no Mercado de Curto Prazo, e considerando as normas tributárias estabelecidas na Constituição/88, na Lei Complementar nº 87/96, na Lei Estadual nº 6.763/75 e no próprio RICMS/02, foi editada a Instrução Normativa SUTRI nº 03 de 04/05/09 que dispõe:

Art. 1º - Para determinação da posição devedora ou credora do agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo, deverá ser observado somente o perfil de consumo do mesmo.

Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput, deverão ser excluídas do valor total da Nota de Liquidação as parcelas que não representam remuneração pela energia elétrica, tais como os valores cobrados a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação, e todas as parcelas relativas ao perfil de geração do agente.

Art. 2º - O consumidor livre ou autoprodutor que enquadrar-se na posição devedora, deverá emitir nota fiscal de entrada no mesmo período de emissão da nota de liquidação, por estabelecimento, indicando como valor da operação o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período acrescido do valor do próprio imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º - O contribuinte enquadrado na posição credora deverá emitir no período da efetiva liquidação financeira nota fiscal para registro da saída da energia elétrica, indicando como valor da operação o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período, sem destaque de ICMS.

Parágrafo único. Na hipótese descrita no caput deverá ser estornado o imposto creditado, nos termos do inciso I do art. 71 do RICMS/2002.

Art. 4º - Para os fins do disposto no art. 2º desta Instrução Normativa, não integram a base de cálculo do imposto as parcelas que não representam remuneração pela energia elétrica, tais como valores cobrados a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação, e todas as parcelas relativas ao perfil de geração do agente.

Como se vê, a legislação tributária citada estabeleceu de forma clara as obrigações a serem observadas pelos Agentes em relação às operações realizadas no Mercado de Curto Prazo, no âmbito da CCEE, decorrentes das posições (credora ou devedora), pelo excesso ou pela falta de energia elétrica.

E são exatamente essas operações realizadas no Mercado de Curto Prazo que se constituem o objeto do presente Auto de Infração - AI.

Lançadas as considerações acima, cabe analisar cada item do lançamento.

Item 1 do AI – Falta de emissão de nota fiscal na saída de energia elétrica

Conforme relatado, cuida este item da falta de emissão de nota fiscal de saída para os meses em que a Autuada figurou na posição credora perante à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), conforme Anexo 2, fls. 29/34, parcialmente alterado às fls. 255/256.

A obrigatoriedade da emissão de nota fiscal de saída de energia elétrica, no caso de posição credora, relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE, está prevista no art. 53-F, inciso I, Anexo IX do RICMS/02 (acima transcrito). Este dispositivo foi inserido na legislação tributária estadual tendo por base o Convênio ICMS nº 15/07, o qual revogou, mas reproduzindo integralmente, as disposições constantes do Convênio ICMS nº 06/04.

Dessa forma, se verifica que no período fiscalizado, 2005 a 2009, a Autuada tinha a obrigação de emitir a nota fiscal de saída, em seu próprio nome, para o estorno do crédito do imposto relativo à entrada da energia elétrica que não foi consumida.

Os valores mensais indicados no Anexo 2 são decorrentes do Relatório de contabilização da Pré-Fatura emitido pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, disponibilizado mensalmente aos Fiscos estaduais.

A multa isolada não sofreu o benefício da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, porque não foi apurada com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do Contribuinte.

Assim, correta, em parte, a exigência fiscal para este item do Auto de Infração, devendo a base de cálculo utilizada ser ajustada com a exclusão das parcelas a título de ajustes diversos, inadimplências e penalidades.

Item 2 do AI - Falta de estorno do crédito de ICMS referente à parcela de energia elétrica vendida sem tributação de ICMS

Inicialmente, incumbe realçar que as operações que originaram a acusação deste item são as mesmas da irregularidade nº 1, acima, estando demonstradas no Anexo 2, fls. 29/34, parcialmente alterado às fls. 255/256, e consolidadas no Anexo 5, fls. 45/46, alterado em parte às fls. 257.

No Anexo 5, fls. 45/46, o Fisco, com base no percentual de participação do ponto de consumo apurado no Anexo 3, fls. 36/37, rateou os valores apurados no Anexo 2, relativos à situação em que a Autuada ficou na posição credora junto à CCEE, encontrando a base de cálculo para efeito de estorno do ICMS.

Com o valor apurado no Anexo 5, efetuou o cálculo da importância de ICMS a ser estornado, conforme demonstrado na planilha de fls. 48, parcialmente alterada às fls. 258.

A Impugnante apresenta na sua peça de defesa irresignação quanto à obrigatoriedade do estorno do ICMS em caso de posição credora.

No entanto, sem razão a discordância da Impugnante. A Instrução Normativa SUTRI nº 03 de 04 de maio de 2009, em seu art. 3º, parágrafo único, traz o seguinte dispositivo:

Art. 3º O contribuinte enquadrado na posição credora deverá emitir no período da efetiva liquidação financeira nota fiscal para registro da saída da energia elétrica, indicando como valor da operação o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período, sem destaque de ICMS.

Parágrafo único. Na hipótese descrita no caput deverá ser estornado o imposto creditado, nos termos do inciso I do art. 71 do RICMS.

Para rebater a alegação da Autuada que afirma “que é simplesmente absurda a exigência imposta pela Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, no sentido de que as empresas que figurem em “posição credora” devem estornar os créditos de ICMS apropriados em relação à aquisição de energia elétrica na proporção em que a mesma for liquidada no âmbito da CCEE”, vale lembrar que a Instrução Normativa está inserida no contexto das Normas Complementares, conforme expresso no art. 100 do CTN.

Ademais o parágrafo único do art. 3º da citada Instrução Normativa está consonante com o art. 71 da Parte Geral do RICMS/02, pois estabelece que o contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que a mercadoria

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ingressada no estabelecimento vier a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta.

Também, busca-se sua base legal na Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996, art. 21, inciso I, dispositivo transcrito abaixo:

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

Como se vê, a alegação da Impugnante não procede na medida em que tenta rebater todo um ordenamento jurídico, ou seja, desconsiderar a orientação contida na Instrução Normativa seria desconsiderar a disposição hierárquica do Decreto Estadual (RICMS/02) e, por sua vez, da Lei Complementar nº 87/96.

Ademais, vale lembrar que na competência deste Conselho de Contribuintes não está a apreciação de pleito de negativa de aplicação de ato normativo, a teor do disposto no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Isto posto, resta configurada a irregularidade de falta de estorno de ICMS, nas situações em que a Autuada encontrou-se na posição credora na liquidação efetuada pela CCEE.

No entanto, no cálculo efetuado no Anexo 2, foram incluídas parcelas a título de:

- ajuste mensal de disputas do distribuidor;
- ajuste devido a liminares – distribuidor;
- ajuste distribuidor – outros;
- ajuste devido a despacho/ofício da ANEEL – distribuidor;
- inadimplência do distribuidor;
- penalidades pagas pelo distribuidor; e
- penalidades por insuficiência de cobertura contratual.

Como se observa são itens que dizem respeito ao distribuidor, não podendo fazer parte das exigências, vez que, no presente caso, trata-se de consumidor livre.

Por outro, há de se observar que o art. 4º da IN SUTRI nº 03/09 dispõe que não integram a base de cálculo importâncias decorrentes de cláusulas legais, como é o caso da “penalidade por insuficiência de cobertura contratual”.

Art. 4º Para os fins do disposto no art. 2º desta Instrução Normativa, não integram a base de cálculo do imposto as parcelas que não representam remuneração pela energia elétrica, tais como valores cobrados a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, juros

bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação, e todas as parcelas relativas ao perfil de geração do agente. (grifou-se).

Assim, essas parcelas devem ser excluídas da base de cálculo.

Item 3 do AI - Falta de emissão de nota fiscal de entrada mensal, relativa às operações de aquisição de energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE

Cuida este item do Auto de Infração de descumprimento de obrigação acessória referente à falta de emissão de nota fiscal de entrada nos meses em que a Autuada figurou na posição devedora perante a CCEE, ou seja, o resultado final da pré-fatura indicou um recebimento de energia elétrica.

A obrigatoriedade da emissão da nota fiscal de entrada para essa situação tem previsão na mesma legislação citada para a irregularidade do item 1 acima. Assim, verificado o descumprimento da obrigação, correta a aplicação de penalidade.

Contudo, no caso presente, a multa isolada aplicada merece uma melhor análise, uma vez que o Fisco aplicou a penalidade prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. O dispositivo em comento assim prescreve:

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

(...)

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

(...)

Como se observa, a tipificação prevista na norma contempla as situações de “dar saída”, “entregar”, “transportar”, “receber” e “ter em estoque ou depósito” mercadoria desacobertada de documento fiscal.

De todas as situações contempladas, a única que poderia ser imputada é a de “receber” a energia elétrica desacobertada de documento fiscal, mas, conforme legislação retrocitada, não há obrigatoriedade para o fornecedor da energia de emitir documento, até porque, nos casos das liquidações feitas pela CCEE não há como se identificar quem foi o fornecedor ou o consumidor.

Assim, muito embora não existam quaisquer dúvidas sobre a conceituação da energia elétrica como mercadoria, no caso dos autos não se trata de receber energia sem documentação fiscal, mas sim, da ausência da nota fiscal de entrada.

Cabível seria, portanto, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXVIII - por deixar de emitir nota fiscal referente a entrada de mercadoria, no prazo e nas hipóteses previstos na legislação tributária - 10% (dez por cento) do valor da operação.

Pelo exposto, exclui-se a penalidade isolada aplicada.

Item 4 do AI - Falta de recolhimento do ICMS devido nas operações de compra de energia elétrica do citado Mercado

Os valores que subsidiaram a exigência fiscal deste item do Auto de Infração são decorrentes do resultado final do Relatório consolidado de contabilização da Pré-Fatura do perfil de consumo do Agente elaborado pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) constante do Anexo 1, fls. 22/27, parcialmente alterado às fls. 254.

Analisando o referido Anexo 1, constata-se que em todos os meses o resultado final, que corresponde ao valor total a ser pago pelo Agente à CCEE, foi negativo (posição devedora), ou seja, indica que nesses períodos a Impugnante efetuou pagamentos à CCEE, na condição de consumidor livre.

A Impugnante argumenta que nos meses em que assumiu posição devedora, adquiriu energia elétrica adicional nos contratos bilaterais de curto prazo, não liquidada pela CCEE, para cobrir a energia elétrica consumida além da adquirida no contrato de longo prazo, trazendo anexas (fls. 236/245) cópias de notas fiscais/contas de energia elétrica referenciando e justificando a carga medida de consumo em alguns meses do período fiscalizado.

Cumprir destacar que, de acordo com o disposto no art. 56 do Decreto nº 5.163/04, e com o art. 7º da Resolução Normativa ANEEL nº 109/04, todos os contratos de compra e venda de energia, e respectivas alterações, devem ser registrados na CCEE, independentemente da data de início de suprimento, inclusive para fins de Contabilização e Liquidação Financeira.

Saliente-se, como já registrado anteriormente, que, em cumprimento ao Despacho Interlocutório, fls. 323, a Impugnante apresentou em mídia eletrônica (fls. 331) cópia de contratos e as faturas de energia elétrica consumida no período.

Contudo, a existência de contratos não é suficiente para afastar a exigência do ICMS, pela entrada de energia elétrica, quando o Agente que opera no Mercado de Curto Prazo, como consumidor livre, figure na condição de devedor junto à CCEE, posto que, sob o ponto de vista tributário, o RICMS/02 na Parte I do Anexo IX, regulamentando o Convênio ICMS nº 15/07, estabeleceu:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - pela entrada de energia elétrica, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, ou de empresa distribuidora suprida pelo MCSD.

(...)

§ 2º - Relativamente às diferenças apuradas, o agente emitirá a nota fiscal até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota de liquidação financeira, na entrada ou na saída, conforme o caso, que deverá conter:

(...)

II - as seguintes indicações:

(...)

§ 4º - Cada estabelecimento de consumidor livre ou de autoprodutor que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do *caput* deste artigo é responsável pelo pagamento do imposto e deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada:

I - fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, considerada a regra prevista § 1º deste artigo, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto; (grifou-se)

Com efeito, o Convênio citado, como também o RICMS/02, ao disciplinar as operações referentes às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE, vinculou a base de cálculo do ICMS ao valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, que compõe, além da parcela de energia elétrica consumida, outros valores pagos pelo Agente à CCEE, como exemplo os encargos de serviço do sistema (ESS).

Vale lembrar que, quando na condição de deficitária (posição devedora), o Consumidor Livre paga à CCEE pela energia disponibilizada por outros Agentes e por ele consumida, valores que a CCEE contabiliza e repassa a quem tinha sobras. Quando na condição de superavitária (posição credora), ele recebe da CCEE.

A Impugnante alega que toda a energia elétrica comercializada no âmbito da CCEE se dá mediante formalização de contratos bilaterais, com o ICMS sendo recolhido por substituição tributária pelos comercializadores/fornecedores de energia elétrica, e que, portanto, toda energia adquirida por ela no âmbito da CCEE já teria sido devidamente tributada.

Ao contrário do que alega a Impugnante, nem toda a energia elétrica comercializada no âmbito da CCEE estará acobertada por contratos bilaterais (CCEAL), celebrados entre os Agentes.

Essa falta de cobertura contratual é, inclusive, uma das razões da existência do próprio Mercado de Curto Prazo da CCEE, idealizado para fazer a contabilização e a liquidação das diferenças entre as quantidades de energia contratadas e as quantidades de energia consumida para cada consumidor livre.

Quanto ao argumento de que o Auto de Infração, em seus Anexos 1 e 2 levou em consideração que a Autuada figurou tanto na posição credora como na posição devedora perante a CCEE, vale considerar que a contabilização é efetuada mensalmente, conforme prazos e condições estabelecidas em procedimentos de comercialização definidos na Resolução Normativa ANEEL nº 109/04.

Ao término da contabilização, são identificadas as posições de cada Agente como devedor ou credor no mercado de curto prazo, resultando na Pré-Fatura individualizada para, em seguida, processar a Liquidação Financeira Mensal, da qual são efetuados os pagamentos e recebimentos financeiros aos Agentes. Nesse caso, uma situação é excluyente da outra, ou seja, ou consumidor livre paga a CCEE toda vez que a diferença entre o volume consumido for maior que o contratado ou recebe da CCEE referente a sobra de energia, toda vez que o volume consumido for menor que o contratado.

Argumenta, ainda, que a metodologia adotada na elaboração do Auto de Infração levou em consideração tanto a energia elétrica adquirida no mercado livre quanto a energia adquirida no mercado regulado e, para tanto, anexa às fls. 219 o “doc. 5”, que traz como referência as quantidades de energia registradas e faturadas em MHh, e cópias de notas fiscais/contas de energia elétrica às fls. 220/245.

Ocorre que, os dados que compõem os cálculos do AI foram extraídos do relatório denominado “Informações para Secretaria de Estado de Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura”, disponibilizado pela CCEE aos Fiscos estaduais. Especificamente no Anexo 3 (fls. 36/37) do AI, foi considerada, para fins de composição dos cálculos do crédito tributário, somente a coluna que contém a participação (%) referente ao ponto de consumo da Impugnante, para daí fazer o rateio proporcional do resultado da liquidação financeira, conforme Anexo 7 (fls. 50/52), parcialmente alterado às fls. 259/260, abstraindo-se completamente da carga medida de consumo de energia elétrica.

Assim, pode-se constatar, em todos os demonstrativos constantes do Auto de Infração, que não foi utilizado ou considerado o valor da carga medida (MHh) para fins de cálculo do crédito tributário, e sim, o resultado da liquidação financeira, conforme Anexo 1 (fls. 22/27), donde se conclui que nos cálculos do Auto de Infração não foi levada em conta a energia adquirida no mercado regulado (cativo), como alega a Impugnante.

Ademais, deve-se ainda considerar os seguintes aspectos.

A Impugnante não pode fazer parte do Ambiente Contratação Regulada por não exercer atividade de Agente distribuidor ou Agente vendedor, portanto, não pode adquirir ou vender energia elétrica do mercado regulado para suprir diferenças apontadas no Mercado de Curto Prazo.

O relatório “Informações para Secretaria de Estado de Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura” disponibilizado pela CCEE trata, única e exclusivamente, de operações de energia elétrica realizadas no Ambiente de Contratação Livre (ACL), fornecendo a relação de todos os contratos bilaterais registrados na CCEE, bem como a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

identificação dos consumidores livres e dos autoprodutores que operam no Mercado de Curto Prazo, conforme Convênio ICMS nº 15/07, cláusula quarta:

Cláusula quarta - A CCEE elaborará relatório fiscal a cada liquidação no Mercado de Curto Prazo e para cada apuração e liquidação do MCSD, que conterá, no mínimo, as seguintes informações:

I - para a liquidação no Mercado de Curto Prazo:

(...)

b) a identificação dos consumidores livres e dos autoprodutores, com a indicação no número de sua inscrição no CNPJ, o resultado financeiro da liquidação no Mercado de Curto Prazo com as parcelas que o compuserem, a localização de cada ponto de consumo e suas respectivas quantidades medidas;

c) relação de todos os contratos bilaterais de compra e venda de energia registrados na CCEE, contendo no mínimo: razão social e CNPJ do comprador e vendedor, tipo de contrato, data de vigência e energia contratada para cada unidade federada;

(...)

Declara, a Impugnante, que celebra contratos bilaterais de longo prazo com empresas fornecedoras de energia elétrica. Afirma, também, que por meio de contratos bilaterais de longo prazo adquire determinada quantidade de energia elétrica para atender às suas necessidades de consumo e que, por vezes, a energia efetivamente consumida é maior ou menor do que a energia contratada, gerando diferenças positivas ou negativas que são negociadas no Mercado de Curto Prazo.

Os consumidores livres atuam no Ambiente de Contratação Livre com contratos bilaterais que são restritos ao ACL. Conclui-se, assim, que a Impugnante não opera no Ambiente de Contratação Regulado e, por conseguinte, não adquire energia elétrica do mercado regulado para suprir diferenças apontadas no Mercado de Curto Prazo, mas opera no ambiente de Contratação Livre no Mercado de Curto Prazo, pagando pela energia adquirida, quando na posição devedora ou, recebendo pela energia disponibilizada ao sistema, quando na posição credora.

Assim, no Auto de Infração foi considerada somente a energia elétrica adquirida no Ambiente de Contratação Livre por ter se baseado somente nas informações constantes do relatório “Informações para Secretaria de Estado de Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura”, restando, por tudo, sem procedência a argumentação da Autuada.

No entanto, como destacado anteriormente na análise do item 2 do Auto de Infração, foram incluídas, também, no cálculo deste item 4, parcelas a título de:

- ajuste mensal de disputas do distribuidor;
- ajuste devido a liminares – distribuidor;
- ajuste distribuidor – outros;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ajuste devido a despacho/ofício da ANEEL – distribuidor;
- ajuste financeiro referente à UHE Monte Claro;
- inadimplência do distribuidor; e
- penalidades por insuficiência de cobertura contratual.

Assim, valem as mesmas considerações feitas no item 2 acima, no sentido de que sejam excluídas essas parcelas da base de cálculo.

Em relação à alegação da Impugnante da impossibilidade de inclusão do ICMS no valor da operação para fins de cálculo da multa isolada, vale observar o que de fato determina a Lei nº 6.763/75, relativamente ao aspecto quantitativo da hipótese de incidência da norma sancionadora:

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacompanhada 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:

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

Vê-se, de maneira cristalina, que as multas tem por base de cálculo o “valor da operação”. Assim, remete-se, necessariamente, à norma de incidência do próprio imposto que delinea o que compõe o conceito.

A Lei Complementar nº 87/96 explica:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

VIII - na hipótese do inciso XII do art. 12, o valor da operação de que decorrer a entrada;

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o montante do ICMS integra sua base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, conforme determinação contida no inciso I, § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, acima transcrito.

O RICMS, em seu Anexo IX, regulamentando o Convênio ICMS nº 15/07 estabelece:

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

(...)

II - pela entrada de energia elétrica, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, ou de empresa distribuidora suprida pelo MCSO.

(...)

§ 4º - Cada estabelecimento de consumidor livre ou de autoprodutor que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo é responsável pelo pagamento do imposto e deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada:

I - fazer constar, como, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, considerada a regra prevista § 1º deste artigo, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto; (grifou-se).

Então, o Agente em se tratando de consumidor livre que assumir a posição devedora será responsável pelo pagamento do ICMS deverá emitir a nota fiscal na entrada de energia elétrica e deverá fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto, excluindo-se as parcelas que não incidam o imposto e as já tributadas.

O disposto do § 4º do art. 53-F, Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, embasado em Lei Complementar nº 87/96, define com clareza sobre a base de cálculo da operação: "o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, excluindo-se as parcelas sem incidência do imposto e as já tributadas. Esta é então a base de cálculo da operação".

Item 5 do AI - Falta de entrega de livros e documentos fiscais

A Autuada foi intimada a apresentar livros fiscais e documentos, conforme intimações às fls. 02/09, mas não atendeu as solicitações do Fisco. Com isso, foi lhe imputada a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

Correta a exigência fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, quanto à afirmação de que as multas aplicadas são muitas e desproporcionais às infrações cometidas, que possuem caráter confiscatório, sendo arbitrárias e abusivas, cabe recordar que não é de competência deste Órgão Julgador Administrativo apreciar questões tais, haja vista as limitações estatuídas no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Por todo o exposto, como a Autuada não comprovou ter cumprido as obrigações principal (pagamento/estorno do imposto) e acessória (emissão de nota fiscal), corretas, em parte, as exigências fiscais constantes do Auto de Infração, exceto quanto às parcelas de ajustes, inadimplências e penalidades, e da multa isolada imposta pela falta de emissão da nota fiscal de entrada, referente ao item 3 do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 252/262, e, ainda, para excluir da base de cálculo as parcelas a título de ajustes diversos, inadimplências, multas e recontabilização e as exigências correspondentes à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, referente à parcela correspondente a falta de emissão de nota fiscal de entrada, por inaplicável à espécie. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava parcialmente procedente para excluir, ainda, as parcelas correspondentes aos valores dos encargos do serviço do sistema constantes no campo - Resumo da Pré-Fatura - dos meses de abril a setembro de 2008, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Thiago Carlos de Carvalho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além do signatário, e da Conselheira

vencida, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e Orias Batista Freitas.

Sala das Sessões, 05 de setembro de 2012.

**José Luiz Drumond
Presidente / Relator**

Cl

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.615/12/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000164020-98	
Impugnação:	40.010127408-45	
Impugnante:	White Martins Gases Industriais Ltda.	
	IE: 062616449.00-05	
Proc. S. Passivo:	Julianna Bandeira Toscano/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e encontra-se evidenciada nos autos no último parecer da Assessoria do CC/MG o qual será adiante reproduzido, salvo correções de estilo.

O Auto de Infração em análise relata as seguintes imputações fiscais, todas relacionadas às operações de compra e venda de energia elétrica, no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, conforme descrito abaixo:

- 1) saída de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal – exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75;
- 2) falta de estorno dos créditos de ICMS apropriados em função das compras de energia elétrica, tendo no mesmo período, efetuado vendas de energia elétrica sem tributação de ICMS - exigências das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XIII, alínea “b”;
- 3) entradas de energia elétrica desacobertadas de documentação fiscal – exigência da Multa Isolada prevista no art.55, inciso II da Lei n.º 6.763/75;
- 4) falta de recolhimento do ICMS devido nas operações de compra de energia elétrica do Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE – exigências do ICMS e da Multa de Revalidação, capituladas no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75;
- 5) falta de entrega ao Fisco de livros e documentos fiscais exigidos através do Termo de Intimação e Auto de Início de Ação Fiscal – exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII da Lei n.º 6.763/75.

Conforme se observa, o despacho exarado pela 3ª Câmara teve por objeto conceder à Impugnante nova oportunidade de trazer aos autos cópias de documentos que comprovassem a materialidade das operações de forma a dirimir as controvérsias levantadas na impugnação, no que diz respeito à natureza das operações (se entrada ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saída) a qual é definida a partir da posição, se “devedora” ou “credora” demonstrada nas respectivas Pré-Faturas, assim como os efetivos valores das operações os quais correspondem à base de cálculo das transações com energia elétrica comercializada na CCEE.

Nesse mesmo sentido, a Assessoria do CC/MG por meio do Despacho Interlocutório de fl. 338, determinou que a Impugnante juntasse cópias dos “Relatórios Mensais – Resumo da Pré-Fatura”. Já na Diligência de fls. 359/360 dirigida ao Fisco, se buscou esclarecimentos sobre possíveis divergências entre os valores constantes nos relatórios “CB006 – Resumo da Pré-Fatura”, apresentados pela Impugnante e os relatórios disponibilizados pela CCEE “Informações para a Secretaria de Estado da Fazenda - Detalhamento da Pré-Fatura”, utilizadas no trabalho fiscal.

Ultrapassada a questão da materialidade, uma vez que os relatórios da CCEE, tanto o disponibilizado pela CCEE às Secretarias de Fazenda quanto os “CB006 – Resumo da Pré-Fatura” apresentados pela Impugnante, confirmam a ocorrência de comercialização de energia elétrica pelo contribuinte junto à CCEE, resta então definir qual seria o valor das operações (entrada e saída) a ser considerado para efeito da base de cálculo.

Especificamente no que diz respeito às divergências de valores apontados pela Assessoria do CC/MG na diligência de fls. 359/360, o Fisco à fl. 361 explica que *“as informações prestadas pela CCEE através dos Relatórios CB006 e as informações disponibilizadas ao fisco, também provenientes da CCEE, conforme previsto na cláusula quarta do convênio ICMS 15, de 30 de maio de 2007, se observados o mesmo agente e o mesmo período, expressam os mesmos dados das operações ocorridas, porém em formatos diferentes”*. Entretanto, da análise mais detida dos relatórios constata-se que, além de inconsistências de valores, há períodos em que a posição do Agente sofre alterações, em relação à demonstrada no trabalho fiscal.

Relembre-se que é por meio da posição do Agente na CCEE que se define a natureza da operação, ou melhor, a classificação fiscal da operação, se ocorreu a compra (posição devedora) ou a venda (posição credora) de energia elétrica no período.

Para facilitar a análise do presente trabalho fiscal demonstra-se no quadro abaixo, conforme a posição do Agente no relatório da CCEE, se credora (**C = Venda**), devedora (**D=Compra**), comparando os valores considerados pelo Fisco (extraídos do Relatório de Contabilização da Pré-Fatura disponibilizados pela CCEE, campo “Total Contabilizado para o Agente”) com os informados no relatório “CB006 – Resumo da Pré-Fatura”, por período:

Período: Mês/Ano	Valores em R\$ extraídos do relatório de Contabilização Pré-Fatura da CCEE - (utilizados como base de cálculo no trabalho fiscal)			Valores em R\$ “CB006 Resumo Pré-Fatura” - Campo “Pagamento Total Ajustado do Perfil de Consumo do Agente à CCEE TRAP”. CD fls.351	
	COMPRA	VENDA	FLS	COMPRA	VENDA
Fev/2005	(161.725,82)		50	(161.726,61)	
Mar/2005	(81.425,27)		50	(81.429,68)	

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Abr/2005	(102.351,51)		50	(102.336,62)	
Mai/2005		26.702,52	45		26.702,52
Jun/2005		71.988,70	45		76.728,67
Jul/2005	(47.544,94)		50	(48.320,75)	
Ago/2005	(84.096,13)		50	(84.157,35)	
Set/2005	(83.445,40)		50	(82.881,36)	
Out/2005	(171.031,41)		50	(171.474,34)	
Nov/2005	(4.683,84)		50	(4.717,94)	
Dez/2005		9.745,18	45		9.735,39
Jan/2006	(37.443,55)		50	(37.661,16)	
Fev/2006		142.916,07	45		143.327,08
Mar/2006		64.868,35	45		64.069,01
Abr/2006	(26.221,24)		50	(26.741,73)	
Mai/2006		51.517,42	45		51.517,42
Jun/2006	(77.331,93)		50	(75.630,23)	
Jul/2006	(52.322,28)		50	(52.071,74)	
Ago/2006	(230.465,92)		50	(230.465,92)	
Set/2006		323.826,62	45		323.826,62
Out/2006		398.440,15	45		397.034,06
Nov/2006		61.875,39	45		61.560,98
Dez/2006	(162.305,76)		50	(167.082,76)	
Jan/2007		45.929,03	257		45.921,74
Fev/2007	(5.053,60)		259	(4.786,24)	
Mar/2007		33.523,72	257		33.438,83
Abr/2007		135.298,21	45		135.232,73
Mai/2007		171.634,98	45		170.730,96
Jun/2007		343.979,49	45		343.347,25
Jul/2007		245.245,99	45		243.911,16
Ago/2007		147.485,57	45		146.605,53
Set/2007		492.861,16	45		491.760,86
Out/2007		307.221,46	257		301.954,22
Nov/2007		50.253,80	46		47.470,63

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dez/2007		2.400.204,59	46		501.255,99
Jan/2008		517.727,68	257		11.882,29
Fev/2008	(828.497,17)		51	(950.528,79)	
Mar/2008	(2.444.212,54)		51	(2.556.199,51)	
Abr/2008	(1.474.568,07)		51		19.624,66
Mai/2008	(836.347,65)		51		9.209,82
Jun/2008	(606.257,29)		51		73.173,10
Jul/2008	(558.063,98)		52		43.510,39
Ago/2008	(359.769,44)		52		297.612,39
Set/2008	(334.377,44)		259		285.313,01
Out/2008	(681.880,98)		52	(548.716,41)	
Nov/2008		1.738.220,53	257		1.692.761,62
Dez/2008	(1.596.765,32)		259	(1.622.058,49)	
Jan/2009		390.428,12	257		425.248,39
Fev/2009		156.739,37	257		83.954,78
Mar/2009		641.281,22	46		671,557,60
Abr/2009	(13.986,61)		259	(78.582,76)	
Mai/2009	(434.459,00)		52	(533.569,71)	
Jun/2009	(114.165,97)		52	(158.662,81)	
Jul/2009		221.443,10	257		223.348,97

Conforme pode ser visto do quadro acima, as divergências de valores não se explicam simplesmente pelos diferentes formatos e apresentação dos relatórios. Na realidade, elas se justificam em razão dos elementos a ser considerados na composição da base de cálculo das operações (tais como, ajustes diversos, inadimplências, multas, recontabilização), fatos que, em alguns períodos, repercutem na posição do Agente junto à CCEE (credora ou devedora), e, por conseguinte na natureza das operações (compra ou venda).

No caso em análise, deve ser observado que apenas nos meses de maio, agosto e setembro de 2006, o valor da operação utilizada no trabalho fiscal corresponde ao valor constante no relatório CB006.

É importante ressaltar que os relatórios gerados pela CCEE devem ser interpretados sob o ponto de vista da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE. Assim, no relatório "Pré-Fatura" disponibilizado pela CCEE às Secretarias de Fazenda, quando o valor da coluna "Pagamento/ Recebimento Total do Agente" for positivo, representa recebimento (saída) e se for negativo, representa pagamento (entrada).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com as orientações da DGP/SUFIS, o valor (da transação) a ser considerado pela SEF será a linha TRAP, pois as linhas seguintes são ajustes e penalidades específicas de controle da CCEE. Quando o valor TRAP for positivo representa um pagamento ajustado que após o fator de ajuste financeiro para a composição do CB.006 o “Valor Contabilizado para o Agente” o total a pagar do agente na liquidação financeira será um valor negativo e vice-versa.

No que diz respeito à posição do Agente (credora ou devedora), se constata, por exemplo, que nos meses de abril a setembro de 2008, o relatório CB006, aponta que a houve venda de energia elétrica (TRAP negativo), e não, compra como apurado na autuação (fls. 51, 52 e 259).

Veja no quadro abaixo o detalhamento do valor da operação referente ao mês de abril 2008, com base no CB006, linha TRAP, considerando o perfil de consumo dos três estabelecimentos:

ABRIL 2008	WHITE MART EI D	Linha 18 - Pagamento Total ajustado do Perfil de Consumo do Agente à CCEE (TRAP) R\$	4.419,02
CB 006 - "RESUMO DA PRÉ FATURA"	WHITE MART S D	Linha 34 - Pagamento Total ajustado do Perfil de Consumo do Agente à CCEE (TRAP) R\$	-17.650,66
	WHITE MARTINS D	Linha 50 - Pagamento Total ajustado do Perfil de Consumo do Agente à CCEE (TRAP) R\$	-6.393,02
	TOTAL APURADO	(4.419,02 - 17.650,66 - 6.393,02) =	- 19.624,66

Verifica-se que o total ajustado é negativo. Esse montante representa a importância que o agente deverá receber do Sistema. Portanto, indica a ocorrência de venda de energia elétrica na CCEE pela Impugnante. Diferentemente, o demonstrativo do Fisco à fl. 51 aponta a ocorrência de compra de energia elétrica no total de R\$ 1.474.568,07 (um milhão quatrocentos e quatro mil quinhentos e sessenta e oito reais e sete centavos). Essa divergência se deve ao fato do Fisco ter considerado o valor constante no campo “PRÉ FATURA TOTAL”, Linha 66, no qual estão incluídas parcelas relativas a ajustes e penalidades específicas de controle da CCEE, as quais não compõem a base de cálculo da operação.

Ainda no que tange à questão da base de cálculo, menciona-se, por oportuno, a decisão prolatada no Acórdão 19.030/10/2ª, na qual a Câmara entendeu como correta a base de cálculo adotada pela Fiscalização que considerou o valor constante no campo – Resumo da Pré-Fatura, na linha “TRAP”.

Confira-se o trecho da decisão:

VERIFICA-SE, PORTANTO, QUE O FISCO, AO ESTABELEECER COMO BASE DE CÁLCULO DO ICMS O VALOR IDENTIFICADO NO RELATÓRIO CB006 – RESUMO DA PRÉ-FATURA, NA LINHA “TRAP”, NADA FEZ ALÉM DE OBSERVAR AS NORMAS TRIBUTÁRIAS CITADAS, EM ESPECIAL O DISPOSTO NA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 03/09, ACIMA TRANSCRITA, REALÇANDO QUE O SEU ART. 4º PRECONIZA QUE “NÃO INTEGRAM A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO AS PARCELAS QUE NÃO REPRESENTAM REMUNERAÇÃO PELA ENERGIA ELÉTRICA, TAIS COMO VALORES COBRADOS A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TÍTULO DE MULTA PELO PAGAMENTO EM ATRASO DA PRÓPRIA LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA, JUROS BANCÁRIOS OU OUTRAS PARCELAS DECORRENTES DE CLÁUSULAS LEGAIS, TAMBÉM RESULTANTES DO ATRASO NA LIQUIDAÇÃO DA OPERAÇÃO, E TODAS AS PARCELAS RELATIVAS AO PERFIL DE GERAÇÃO DO AGENTE.

O lançamento deve ser julgado parcialmente procedente, ressaltando-se, quanto à questão da base de cálculo e a natureza das operações para que sejam considerados, com base no “CB006 – Resumo da Pré-Fatura”, os valores e a posição (credora ou devedora) demonstrados no quadro acima.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além das exclusões já procedidas pela decisão majoritária, excluir, também, as parcelas correspondentes aos valores dos encargos do serviço do sistema constantes no campo - Resumo da Pré-Fatura - dos meses de abril a setembro de 2008, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

Sala das Sessões, 05 de setembro de 2012.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira