

Acórdão: 5.754/23/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002182259-79
Recurso de Revisão: 40.060156604-72
Recorrente: Arcelormittal Brasil S.A.
IE: 367094007.03-33
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Arnaldo Soares Miranda de Paiva/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

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

No Auto de Infração originalmente formalizado, a autuação versava sobre a constatação das seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo de energia, realizado no período de 01/01/17 a 31/12/20:

1. Entrada de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal.

Exigência do ICMS não recolhido, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

2. Fornecimento de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal, sem o estorno proporcional dos créditos apropriados no momento da entrada dessa mesma mercadoria, não utilizada no processo de industrialização.

Exigência do ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Após diligência determinada pela Assessoria do CCMG, o Fisco, em nova análise aos argumentos apresentados pela Defesa, reformulou o lançamento, em face da necessidade de aprimoramento na descrição da acusação neste contida, adequando, da seguinte forma, a acusação fiscal apurada mediante levantamento quantitativo, realizado nos exercícios de 2017 a 2020:

1. Entrada de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal;

2. Aproveitamento de crédito de ICMS de energia elétrica em desacordo com a legislação tributária (créditos de energia em valor superior à energia efetivamente disponibilizada).

Nessa reformulação, não houve alteração no crédito tributário ou na fundamentação legal do lançamento.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.648/23/3ª, julgou procedente o lançamento, conforme reformulação do lançamento efetuada pela Fiscalização às págs. 643, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Valter de Souza Lobato e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes Acórdãos indicados como paradigmas: 24.647/23/3ª, 24.096/23/3ª, 24.113/22/1ª, 23.030/18/1ª e 23.983/21/3ª.

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

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 933/952, 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.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

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 nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo normativo, 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 considerações, passa-se à análise da admissibilidade do Recurso em apreço.

No caso em tela, a Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos n^{os} 24.647/23/3^a, 24.096/23/3^a, 24.113/22/1^a, 23.030/18/1^a e 23.983/21/3^a.

Ressalta-se que as decisões indicadas como paradigma, referentes aos Acórdãos n^{os} 24.647/23/3^a, 24.096/23/3^a, 24.113/22/1^a e 23.983/21/3^a, encontram-se aptas para serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foram publicadas no Diário Eletrônico há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida ocorrida em 14/09/23, considerando-se a previsão constante do inciso I do art. 165 do RPTA.

Porém, no tocante ao Acórdão n^o 23.030/18/1^a, também indicado pela Recorrente como paradigma, cumpre registrar que não cabe análise de divergência jurisprudencial, uma vez que sua publicação, em 16/08/18, ocorreu há mais de cinco anos da data da publicação da decisão recorrida.

Destaca-se, também, que a decisão consubstanciada no Acórdão n^o 24.647/23/3^a (paradigma), apresenta-se, no momento, recorrível na esfera administrativa, estando apta para ser analisada quanto ao cabimento do recurso, conforme dispõe o art. 90, inciso II, do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto n^o 48.361/22, tendo em vista não ter sido reformada pela Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes, pois ainda pendente de análise e julgamento.

Registra-se, ainda, que a decisão indicada como paradigma consubstanciada no Acórdão n^o 24.096/22/3^a foi submetida à Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes, em sede de Recurso de Revisão, sendo mantida a decisão *a quo* conforme Acórdão n^o 5.606/22/CE.

Acórdão indicado como paradigma de n^o 24.647/23/3^a

Em relação à discussão acerca do Acórdão paradigma n^o 24.647/23/3^a, a Recorrente afirma que a 3^a Câmara de Julgamento manteve o presente lançamento “*a despeito de em caso idêntico, da própria empresa e julgado na exata oportunidade, ter entendido pela necessidade de cancelamento da infração*”.

Acrescenta que a diferença do caso tratado no acórdão paradigma para o presente “*decorre tão somente quanto ao estabelecimento filial autuado*”.

Às págs. 10/12 do Recurso, apresenta um quadro comparativo das decisões recorrida e paradigma, sintetizando, em seguida que, “*no caso paradigmático, envolvendo o exato contribuinte e a exata matéria autuada, a C. 3^a Câmara admitiu o cancelamento da infração relativa ao suposto fornecimento de energia elétrica sem emissão de documentação fiscal e pagamento do imposto, na medida em que constatado que fornecimento algum fora realizado pelo estabelecimento autuado*”, mas, “*no presente caso, houve por manter autuação tão somente por ter a fiscalização alterado o texto da acusação fiscal, que inicialmente também era o suposto fornecimento de energia elétrica, para a falta de estorno de créditos de ICMS relativos a energia adquirida mas não utilizada*”.

Entende que “*a divergência jurisprudencial se mostra evidente entre os casos destacados, devendo ser ressaltado que se uma vez comprovada a inocorrência*

de qualquer fornecimento de energia, necessário se faz o cancelamento integral da infração, e não sua manutenção sob acusação diversa, qual seja a falta de estorno de créditos de ICMS pela não utilização da energia adquirida”.

No entanto, após a análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como paradigma, verifica-se não assistir razão à Recorrente, uma vez que não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, em função de casos concretos também distintos, com especificidades próprias, embora se refiram a estabelecimentos do mesmo grupo empresarial.

Inicialmente, insta registrar que a acusação fiscal constante do acórdão paradigma, cujas exigências foram objeto de cancelamento pela Câmara de Julgamento, refere-se a *“fornecimento de energia elétrica **desacobertada de documentação fiscal**, sem o estorno proporcional dos créditos apropriados no momento da entrada dessa mesma mercadoria, não utilizada no processo de industrialização”* (destacou-se).

Para tal irregularidade, o Fisco exigiu *“ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente”*.

Em relação à infração, o acórdão paradigma pontua que, *“em levantamentos quantitativos, eventuais saídas desacobertadas de energia elétrica são apuradas se houver contratos de vendas registrados na CCEE, sem a emissão, total ou parcial, da documentação fiscal correspondente”* (grifou-se).

Em seguida, a decisão paradigma reforça acerca da acusação fiscal, afirmando que, *“no caso dos autos, apesar de ter informado que inexistiam contratos de venda registrados na CCEE, o Fisco sustenta a tese de que as diferenças positivas apuradas no levantamento quantitativo caracterizam fornecimento, pela Autuada, de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal”* (grifou-se).

Após algumas ponderações a respeito da matéria, e com base nos elementos constantes do processo, a Câmara concluiu que *“o suposto fornecimento desacobertado relativo à acusação fiscal teria ocorrido fora do âmbito da CCEE, cujas saídas são presumidas como internas, nos termos do disposto no art. 33, § 7º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, § 7º do RICMS/02”*.

Diante disso, os julgadores entenderam que, para referida acusação fiscal, *“o correto seria exigir o imposto devido pela saída desacobertada, em lugar do estorno de créditos, e a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 e não a do inciso XXVI do mesmo dispositivo legal”*.

Assim, considerando que *“a acusação fiscal está em descompasso com as conclusões do procedimento relativo a levantamentos quantitativos de energia elétrica, que deveria se referir a aproveitamento indevido de créditos, no tocante à parte excedente da energia consignada nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores da Autuada”*, a Câmara julgadora decidiu pelo cancelamento das exigências fiscais correspondentes.

Confira-se o disposto no Acórdão paradigma nº 24.647/23/3ª:

ACÓRDÃO Nº 24.647/23/3ª (DECISÃO PARADIGMA)

EMENTA

(...)

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

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

COM RELAÇÃO À SEGUNDA INFRAÇÃO, CABE LEMBRAR QUE A ACUSAÇÃO FISCAL SE REFERE A FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SEM O ESTORNO PROPORCIONAL DOS CRÉDITOS APROPRIADOS NO MOMENTO DA ENTRADA DESSA MESMA MERCADORIA, NÃO UTILIZADA NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

COM RELAÇÃO A ESSA ACUSAÇÃO FISCAL, A IMPUGNANTE ALEGA QUE “O CASO DOS AUTOS AINDA CONTÉM OUTRO ERRO DE DIREITO QUE MACULA POR COMPLETO A AUTUAÇÃO LAVRADA PELA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, QUAL SEJA, O FATO DE NÃO TER HAVIDO QUALQUER FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA PARA TERCEIROS, TENDO A ACUSAÇÃO FISCAL SE BASEADO EM MERA SUPOSIÇÃO DECORRENTE DA INCORRETA APURAÇÃO DE SALDOS DE ENERGIA UTILIZADA”.

COMO JÁ AFIRMADO, EM LEVANTAMENTOS QUANTITATIVOS, EVENTUAIS SAÍDAS DESACOBERTADAS DE ENERGIA ELÉTRICA SÃO APURADAS SE HOVER CONTRATOS DE VENDAS REGISTRADOS NA CCEE, SEM A EMISSÃO, TOTAL OU PARCIAL, DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL CORRESPONDENTE.

NO CASO DOS AUTOS, APESAR DE TER INFORMADO QUE INEXISTIAM CONTRATOS DE VENDA REGISTRADOS NA CCEE, O FISCO SUSTENTA A TESE DE QUE AS DIFERENÇAS POSITIVAS APURADAS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO CARACTERIZAM FORNECIMENTO, PELA AUTUADA, DE ENERGIA ELÉTRICA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

NO ENTANTO, INEXISTINDO DIFERENÇAS POSITIVAS OU NEGATIVAS NA FÓRMULA ABAIXO, NA QUAL O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO SE BASEIA, CONCLUI-SE QUE TODAS AS OPERAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA FORAM FEITAS NA FORMA ESTABELECIDADA NO ART. 53-E DO ANEXO IX DO RICMS/02, OU

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SEJA, NESTA SITUAÇÃO NÃO HAVERIA QUALQUER INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO.

ENTRADAS C/NF + PROINFA + DÉFICITS – CONSUMO – VENDAS C/NF – SOBRAS = 0

PORÉM, SE HOVER DIFERENÇA POSITIVA O QUE SE PRESUME É QUE AS QUANTIDADES DE ENERGIA ELÉTRICA CONSIGNADAS NAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS, MAIS O PROINFA, OBSERVADOS OS AJUSTES (SOBRAS E DÉFICITS), SÃO SUPERIORES AOS MONTANTES REFERENTES AOS CONTRATOS BILATERAIS (E ENERGIA AUTOPRODUZIDA – CONSÓRCIOS DE ENERGIA, SE FOR O CASO) OU SEJA, O CONTRIBUINTE TEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL, PORÉM COM QUANTIDADES SUPERIORES AO SEU CONSUMO/VENDAS (OBSERVADOS OS AJUSTES E O RATEIO DE CARGAS, CONFORME O CASO), SENDO NECESSÁRIO O ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO REFERENTE À PARTE EXCEDENTE DA ENERGIA ELÉTRICA CONSIGNADA NOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS PELOS FORNECEDORES DA AUTUADA.

NESSE SENTIDO, NECESSÁRIAS SE MOSTRAM AS SEGUINTE OBSERVAÇÕES SOBRE AS VARIÁVEIS EXISTENTES NA FÓRMULA SUPRACITADA:

- PROINFA:

A QUANTIDADE DE ENERGIA ELÉTRICA DO PROINFA ALOCADA PARA CADA ESTABELECIMENTO É UMA INFORMAÇÃO FIDEDIGNA DA CCEE.

REITERE-SE QUE O PROINFA REPRESENTA A ENERGIA ELÉTRICA PROVENIENTE DE FONTES ALTERNATIVAS (EÓLICA, SOLAR) E DE PEQUENAS CENTRAIS HIDRELÉTRICAS (PCH), EM OPERAÇÕES CENTRALIZADAS PELA ELETROBRÁS, EM RELAÇÃO ÀS QUAIS NÃO HÁ OBRIGAÇÃO DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL PARA ACOBERTAR A ENTRADA NO ESTABELECIMENTO DO CONSUMIDOR LIVRE, NOS TERMOS DA CLÁUSULA SEXTA DO AJUSTE SINIEF Nº 03/09, QUE CUIDA DAS OPERAÇÕES NO ÂMBITO DO PROINFA.

PORTANTO, AS DIFERENÇAS POSITIVAS NO LEVANTAMENTO NÃO TÊM ORIGEM NESSA VARIÁVEL.

- CONSUMO:

TRATA-SE TAMBÉM DE INFORMAÇÃO FIDEDIGNA DA CCEE, QUE INDICA O PERCENTUAL DE CARGA CONSUMIDA POR CADA UM DOS ESTABELECIMENTOS ASSOCIADOS AO PERFIL DO AGENTE, PARA OS CASOS EM QUE HÁ DOIS OU MAIS PONTOS DE CONSUMO. EXISTINDO APENA UM, O DADO REFLETE O CONSUMO EFETIVO DE ENERGIA DO ESTABELECIMENTO ÚNICO.

PARA O CONSUMO, NÃO HÁ OBRIGATORIEDADE DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL.

- SOBRAS E DÉFICITS (“CONTABILIZAÇÃO CARGA”): SÃO DUAS OUTRAS VARIÁVEIS LASTREADAS EM DOCUMENTAÇÃO DA CCEE, QUE INDICAM SE HOVE DÉFICITS OU SOBRAS NAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MOVIMENTAÇÕES DE ENERGIA (BALANÇO ENERGÉTICO) DO AGENTE.

POR SUA VEZ, OS DADOS RELATIVOS ÀS QUANTIDADES DE SOBRES OU DÉFICITS (MWh), INFORMADOS PELA CCEE, SÃO UTILIZADOS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO APENAS PARA VERIFICAÇÃO DA ENERGIA EFETIVAMENTE CONSUMIDA PELO ESTABELECIMENTO AUDITADO, PARA FINS DE CONFRONTAÇÃO COM A DOCUMENTAÇÃO FISCAL EMITIDA PELOS FORNECEDORES DE ENERGIA ELÉTRICA, NÃO IMPORTANDO, PARA EFEITO E NO MOMENTO DA REALIZAÇÃO DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, SE O ESTABELECIMENTO AUDITADO CUMPRIU AS SUAS OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIAS INERENTES AO RESULTADO DA LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA DAS DIFERENÇAS (POSIÇÕES FINANCEIRAS CREDORAS OU DEVEDORAS), NOS TERMOS ESTABELECIDOS NO DISPOSITIVO LEGAL PRÓPRIO, A SABER, ART. 53-F DO ANEXO IX DO RICMS/02.

-VENDAS (COM NFs):

HAVENDO PERFEITA CORRESPONDÊNCIA ENTRE OS CONTRATOS DE VENDA REGISTRADOS NA CCEE E AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS, CONCLUI-SE QUE NÃO HÁ SAÍDA DE ENERGIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, VALE DIZER, A DIFERENÇA POSITIVA EM ANÁLISE NÃO TEM ORIGEM NESSA VARIÁVEL.

É EXATAMENTE ESSE O CASO DOS AUTOS, POIS INEXISTEM CONTRATOS DE VENDAS REGISTRADOS NA CCEE, MOTIVO PELO QUAL NÃO HÁ QUE SE FALAR EM SAÍDAS DESACOBERTADAS.

-ENTRADAS COM NFs:

INEXISTINDO SAÍDA DESACOBERTADA E CONSIDERANDO-SE QUE AS DEMAIS VARIÁVEIS ACIMA NÃO SÃO A ORIGEM DA DIFERENÇA POSITIVA APURADA, CONCLUI-SE QUE NOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS PELOS FORNECEDORES DA AUTUADA HOUVE CONSIGNAÇÃO DE QUANTIDADES SUPERIORES AO CONSUMO/VENDA DA AUTUADA (OBSERVADOS OS AJUSTES E O RATEIO DE CARGAS, CONFORME O CASO), CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 53-E DO ANEXO IX DO RICMS/02.

RESSALTE-SE, POR OPORTUNO, QUE O “FORNECIMENTO DESACOBERTADO” A QUE FAZ REFERÊNCIA A ACUSAÇÃO FISCAL NÃO SE CONFUNDE COM:

A) AS LIQUIDAÇÕES DAS POSIÇÕES CREDORAS NO MCP DA CCEE, EQUIPARADAS A SAÍDAS INTERESTADUAIS DE ENERGIA, AMPARADAS PELA NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS, FATO QUE ENSEJA A GLOSA PROPORCIONAL DOS CRÉDITOS PELAS ENTRADAS, POR SE TRATAR DE SAÍDA SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA DA MESMA MERCADORIA, NOS TERMOS DO ART. 71, INCISO I DO RICMS/02.

(...)

B) OS CONTRATOS BILATERAIS DE VENDAS DE ENERGIA REGISTRADOS NA CCEE, QUE PODEM SER RELATIVOS A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OPERAÇÕES INTERNAS, NORMALMENTE TRIBUTADAS PELO ICMS, OU INTERESTADUAIS, AMPARADAS PELA NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS, DE ACORDO COM OS RESPECTIVOS DESTINATÁRIOS.

CONCLUI-SE, DESSA FORMA, QUE O SUPOSTO FORNECIMENTO DESACOBERTADO RELATIVO À ACUSAÇÃO FISCAL TERIA OCORRIDO FORA DO ÂMBITO DA CCEE, CUJAS SAÍDAS SÃO PRESUMIDAS COMO INTERNAS, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 33, § 7º DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 61, § 7º DO RICMS/02.

(...)

TRATANDO-SE DE OPERAÇÕES INTERNAS, ESSAS SAÍDAS SÃO NORMALMENTE TRIBUTADAS, UMA VEZ QUE SERIAM REFERENTES A UMA NOVA ETAPA DE CIRCULAÇÃO DA MERCADORIA.

LOGO, SE PREVALECESSE A ACUSAÇÃO FISCAL, O CORRETO SERIA EXIGIR O IMPOSTO DEVIDO PELA SAÍDA DESACOBERTADA, EM LUGAR DO ESTORNO DE CRÉDITOS, E A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E NÃO A DO INCISO XXVI DO MESMO DISPOSITIVO LEGAL.

PORÉM, COMO JÁ AFIRMADO, A ACUSAÇÃO FISCAL ESTÁ EM DESCOMPASSO COM AS CONCLUSÕES DO PROCEDIMENTO RELATIVO A LEVANTAMENTOS QUANTITATIVOS DE ENERGIA ELÉTRICA, QUE DEVERIA SE REFERIR A APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS, NO TOCANTE À PARTE EXCEDENTE DA ENERGIA CONSIGNADA NOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS PELOS FORNECEDORES DA AUTUADA.

DIANTE DESSE FATO, DEVEM SER CANCELADAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS AO ITEM 02 DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O acórdão recorrido, por sua vez, deixou evidente que a acusação fiscal, esclarecida na reformulação do lançamento, não tratava de saída desacobertada de documento fiscal, mas sim de *“aproveitamento de crédito de ICMS de energia elétrica em desacordo com a legislação tributária (créditos de energia em valor superior à energia efetivamente disponibilizada)”*.

Restou claro no acórdão recorrido que a reformulação do lançamento veio apenas para aprimorar a descrição da acusação fiscal, em decorrência dos argumentos apresentados pela Defesa, não havendo qualquer alteração no crédito tributário ou na fundamentação legal do lançamento.

Conforme expresso na decisão recorrida, *“as diferenças positivas apuradas no levantamento quantitativo permitem a conclusão de que as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais de entradas, mais o PROINFA, são superiores à carga do estabelecimento, ou seja, o contribuinte tem documentação fiscal hábil, porém com quantidades superiores ao seu consumo”*.

Conclui que, nesse caso, *“a energia sequer ingressa no estabelecimento e, por consequência, não é utilizada no processo de industrialização da Impugnante,*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

motivo pelo qual a glosa dos créditos com fulcro no art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02 afigura-se plenamente correta”.

Vale destacar a observação constante do acórdão recorrido de que, se houvesse saída desacobertada, “*o procedimento correto é a exigência do débito de ICMS, se os contratos de vendas estiverem vinculados a operações internas, ou a glosa de créditos, com fulcro no art. 71, inciso I do RICMS/02, se esses contratos se referirem a operações interestaduais*”, cujo entendimento se alinha ao existente na decisão paradigma.

Salienta-se que o acórdão recorrido assevera que, “*no caso dos autos, não houve saídas de energia desacobertadas de documentação fiscal, pois o perfil de agente “VMZ” sequer possuía contratos de vendas registrados na CCEE*”.

Veja-se todo o contexto do acórdão recorrido:

ACÓRDÃO Nº 24.648/23/3ª (DECISÃO RECORRIDA)

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATADO QUE O CONTRIBUINTE APROPRIOU, INDEVIDAMENTE, CRÉDITO DE ICMS DESTACADO EM NOTA FISCAL COM INFORMAÇÃO DE QUANTIDADES DE ENERGIA ELÉTRICA SUPERIORES À ENERGIA EFETIVAMENTE DISPONIBILIZADA (OBSERVADO O RATEIO DE CARGAS), SENDO NECESSÁRIO O ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO REFERENTE À PARTE EXCEDENTE DA ENERGIA ELÉTRICA CONSIGNADA NOS DOCUMENTOS FISCAIS. INFRAÇÃO APURADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIA, PREVISTO NO ART. 194, INCISO II DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REFERENTES AO ICMS INDEVIDAMENTE APROPRIADO, ACRESCIDO DE MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DO MÉRITO

CONFORME RELATADO, VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE A CONSTATAÇÃO DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES, APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, REALIZADO NOS EXERCÍCIOS DE 2017 A 2020:

1. ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL;
2. APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS DE ENERGIA ELÉTRICA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA (CRÉDITOS DE ENERGIA EM VALOR SUPERIOR À ENERGIA EFETIVAMENTE DISPONIBILIZADA).

(...)

COM RELAÇÃO À SEGUNDA INFRAÇÃO, AS EXIGÊNCIAS REFEREM-SE AO ICMS INDEVIDAMENTE APROPRIADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE.

(...)

PRESUMINDO-SE QUE TODAS AS OPERAÇÕES DE AQUISIÇÕES E REVENDAS DE ENERGIA ELÉTRICA TENHAM SIDO EFETUADAS COM O REGULAR ACOBERTAMENTO FISCAL (EXCETO AS RELATIVAS AO PROINFA, PARA AS QUAIS NÃO HÁ OBRIGAÇÃO DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL PARA ACOBERTAR A ENTRADA NO ESTABELECIMENTO DO CONSUMIDOR LIVRE), VERIFICA-SE QUE, DIMINUINDO-SE DO TOTAL DE ENERGIA DISPONÍVEL A QUANTIDADE DE ENERGIA CONSUMIDA, REVENDIDA E EVENTUAIS SOBRAS DEVE-SE OBTER UM RESULTADO IGUAL A ZERO.

ENTRADAS C/NF + PROINFA + DÉFICITS – CONSUMO – VENDAS C/NF – SOBRAS = 0

ASSIM, INEXISTINDO DIFERENÇAS POSITIVAS OU NEGATIVAS NA FÓRMULA ACIMA, CONCLUI-SE QUE TODAS AS OPERAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA FORAM FEITAS NA FORMA ESTABELECIDADA NO ART. 53-E DO ANEXO IX DO RICMS/02, OU SEJA, NESTA SITUAÇÃO NÃO HAVERIA QUALQUER INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO.

PORÉM, SE HOVER ALGUMA DIFERENÇA, POSITIVA OU NEGATIVA, AS CONCLUSÕES QUE PODEM SER EXTRAÍDAS SÃO AS SEGUINTE:

1ª) DIFERENÇAS NEGATIVAS:

AS DIFERENÇAS NEGATIVAS RETRATAM ENTRADAS DE ENERGIA ELÉTRICA DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NO TOCANTE À DIFERENÇA, OU SEJA, AS ENTRADAS DE ENERGIA ELÉTRICA, EM MWh (MEGAWATT-HORA), CONSIGNADAS NAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS, MAIS O PROINFA, FORAM INFERIORES AO CONSUMO E À REVENDA DE ENERGIA (OBSERVADOS OS DÉFICITS OU SOBRAS DE ENERGIA E O RATEIO DE CARGAS, NO CASO DE DOIS OU MAIS ESTABELECIMENTOS CONSUMIDORES ASSOCIADOS AO PERFIL DO AGENTE).

2ª) DIFERENÇAS POSITIVAS:

INEXISTINDO SAÍDAS DESACOBERTADAS, AS DIFERENÇAS POSITIVAS PERMITEM A CONCLUSÃO DE QUE AS QUANTIDADES DE ENERGIA ELÉTRICA CONSIGNADAS NAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS, MAIS O PROINFA, OBSERVADOS OS AJUSTES (SOBRAS E DÉFICITS), SÃO SUPERIORES AOS MONTANTES REFERENTES AOS CONTRATOS BILATERAIS (E ENERGIA AUTOPRODUZIDA, SE FOR O CASO), OU SEJA, O CONTRIBUINTE TEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL, PORÉM COM QUANTIDADES SUPERIORES AO SEU CONSUMO/VENDAS (OBSERVADOS OS AJUSTES E O RATEIO DE CARGAS, CONFORME O CASO), SENDO NECESSÁRIO O ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO

REFERENTE À PARTE EXCEDENTE DA ENERGIA ELÉTRICA CONSIGNADA NOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS PELOS FORNECEDORES DA AUTUADA.

EVENTUAIS SAÍDAS DESACOBERTADAS DE ENERGIA SOMENTE SÃO APURADAS SE HOVER CONTRATOS DE VENDAS REGISTRADOS NA CCEE, SEM A EMISSÃO, TOTAL OU PARCIAL, DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL CORRESPONDENTE, O QUE NÃO É O CASO DOS AUTOS.

(...)

COMO JÁ ESCLARECIDO, AS DIFERENÇAS POSITIVAS APURADAS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO PERMITEM A CONCLUSÃO DE QUE AS QUANTIDADES DE ENERGIA ELÉTRICA CONSIGNADAS NAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS, MAIS O PROINFA, OBSERVADOS OS AJUSTES (SOBRAS E DÉFICITS) E O RATEIO DE CARGAS, SÃO SUPERIORES À ENERGIA UTILIZADA, OU SEJA, O CONTRIBUINTE TEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL, PORÉM COM QUANTIDADES SUPERIORES AO SEU CONSUMO/VENDAS, SENDO NECESSÁRIO O ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO REFERENTE À PARTE EXCEDENTE DA ENERGIA ELÉTRICA CONSIGNADA NOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS PELOS FORNECEDORES DA AUTUADA.

O ESTORNO PROPORCIONAL É FEITO MULTIPLICANDO-SE A QUANTIDADE EXCEDENTE DE ENERGIA ELÉTRICA, EM MWH, PELO PREÇO MÉDIO PONDERADO DAS AQUISIÇÕES DA MESMA ENERGIA, COM FULCRO NO ART. 70, INCISO X DO RICMS/02.

(...)

NESSE CASO, PORTANTO, A ENERGIA SEQUER INGRESSA NO ESTABELECIMENTO E, POR CONSEQUÊNCIA, NÃO É UTILIZADA NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DA IMPUGNANTE, MOTIVO PELO QUAL A GLOSA DOS CRÉDITOS FUNDAMENTADA PELO FISCO NO ART. 66, § 4º, INCISO II DO RICMS/02 AFIGURA-SE PLENAMENTE CORRETA.

ASSIM, O ESTORNO DE CRÉDITOS EFETUADO NO PRESENTE PROCESSO NÃO TEM QUALQUER RELAÇÃO COM “SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS” DE ENERGIA (ART. 71, INCISO I DO RICMS/02), COMO TENTA FAZER CRER A IMPUGNANTE.

Reitera-se, portanto, que não se observa qualquer divergência jurisprudencial entre as decisões recorrida e paradigma (Acórdão nº 24.647/23/3ª). Trata-se de decisões distintas, por estarem baseadas em aspectos fáticos também distintos.

Acórdãos indicados como paradigmas de nºs 24.096/22/3ª e 24.113/22/1ª (decisões definitivas na esfera administrativa)

Noutra vertente, a Recorrente alega que, entendendo ser evidente que, na decisão recorrida, houve alteração de critérios jurídicos em desrespeito às previsões do art. 146 do Código Tributário Nacional-CTN, “*tem-se por clara a divergência*

jurisprudencial com outros julgados deste CC/MG, valendo destacar o Acórdão 24.096/22/3^o.

Ao confrontar as decisões recorrida e paradigma consubstanciada no Acórdão nº 24.096/22/3^a, sustenta que “o comparativo elaborado evidencia que os pontos identificados pela Recorrente no Acórdão recorrido vão totalmente de encontro ao entendimento deste CC/MG a respeito dos elementos para configuração da alteração de critérios jurídicos em prejuízo às previsões do CTN”.

Acredita que “situação semelhante ocorre se analisado o Acórdão 24.113/22/1^o”.

Argui que, “inobstante os fundamentos adotados pela fiscalização quando da autuação, no sentido de que a empresa teria fornecido energia elétrica sem emissão de documentação fiscal e sem o pagamento do ICMS, a decisão recorrida acabou por confirmar o lançamento, posteriormente alterado, ao suposto de que o creditamento realizado quando das aquisições deveria ser cancelado na proporção da energia elétrica não utilizada – ou seja, fundamentação totalmente divergente daquela utilizada pelo fiscal autuante”.

No entanto, ao contrário da alegação da Recorrente, novamente, não se verifica qualquer divergência entre as decisões confrontadas, quanto à aplicação da legislação tributária.

Observa-se, do inteiro teor da decisão paradigma constante do Acórdão nº 24.096/22/3^a, que nela restou rechaçada a alegação da Impugnante de que houve mudança de critério jurídico. Veja o que dispõe o excerto extraído da decisão paradigma:

ACÓRDÃO Nº 24.096/22/3^a (PARADIGMA)

(...)

DAS LIÇÕES ACIMA, DEPREENDE-SE, COMO JÁ AFIRMADO, QUE NO CASO DOS AUTOS, NÃO HOUE QUALQUER ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO, POIS: (I) NÃO HOUE MUDANÇA DE INTERPRETAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO SOBRE A MATÉRIA EM DISCUSSÃO OU REVISÃO/MODIFICAÇÃO DE UMA INTERPRETAÇÃO ANTERIORMENTE EXISTENTE; (II) O PRESENTE LANÇAMENTO NÃO SOFREU QUALQUER ALTERAÇÃO, FÁTICA OU JURÍDICA, DESDE A SUA FORMALIZAÇÃO; (III) O LANÇAMENTO NÃO SE PAUTOU EM MODIFICAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL; (IV) POR CONSEQUÊNCIA, NÃO HOUE APLICAÇÃO RETROATIVA DE UM ENTENDIMENTO NOVO SOBRE A MATÉRIA.

(...)

(GRIFOU-SE)

Da mesma forma, na decisão paradigma consubstanciada no Acórdão nº 24.113/22/1^a, refutando a alegação da Impugnante contrária à reformulação do lançamento ocorrida naqueles autos, restou também rechaçada a hipótese de mudança de critério jurídico nos seguintes termos:

ACÓRDÃO Nº 24.113/22/1^a (PARADIGMA)

(...)

TAMPOUCO PODE-SE ACATAR O ARGUMENTO DA IMPUGNANTE/AUTUADA DE QUE A REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO IMPLICA EM ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO, O QUE VIOLARIA O DISPOSTO NO ART. 146 DO CTN, BEM COMO, NÃO TEM RAZÃO A COBRIGADA QUANDO AFIRMA QUE DE ACORDO COM O ART. 168 DA LEI Nº 6.763/75, A REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO SOMENTE PODERIA SER EFETIVADA QUANDO HOUVESSE “REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, INCLUSÃO DE NOVA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL OU MATERIAL (DA INFRAÇÃO) OU ALTERAÇÃO DA SUJEIÇÃO PASSIVA”, INEXISTINDO AUTORIZAÇÃO PARA MODIFICAÇÃO DE FUNDAMENTO PARA HIPÓTESE DE ATRIBUIÇÃO DE “RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA”.

(...)

COMO SE VÊ, NÃO HÁ ÓBICE PARA QUE A FISCALIZAÇÃO PROCEDA À REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO, TAMPOUCO HOVE MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO.

OBSERVA-SE QUE A DOUTRINA LECIONA QUE OCORRE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO QUANDO A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA SIMPLEMENTE MUDA DE INTERPRETAÇÃO, SUBSTITUI UMA INTERPRETAÇÃO POR OUTRA, SEM QUE SE POSSA DIZER QUE QUALQUER DAS DUAS SEJA INCORRETA. NAS PALAVRAS DO PROFESSOR KYIOSHI HARADA:

Adotado um critério jurídico de interpretação pelo fisco ao longo do tempo para fiscalizar as atividades de determinado contribuinte concluindo pela regularidade de sua situação fiscal, não pode o mesmo fisco rever as atividades do passado para exigir tributos e aplicar sanções a pretexto de que a administração alterou seu entendimento acerca da matéria. (Grifou-se)

NESSE SENTIDO, IMPORTANTE A TRANSCRIÇÃO DOS ENSINAMENTOS DO ILUSTRE TRIBUTARISTA HUGO DE BRITO MACHADO A RESPEITO DA MATÉRIA (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, 28ª EDIÇÃO, 2006, MALHEIROS, PÁG. 203):

Mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil. Há erro de direito quando o lançamento é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a Ciência do direito oferece. Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta.

Também há mudança de critério jurídico, quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado.

(Grifou-se)

INDIVIDUOSO QUE OS IMPUGNANTES COMPREENDERAM E SE DEFENDERAM CLARAMENTE DA ACUSAÇÃO FISCAL, COMPLETA E IRRESTRITAMENTE, CONFORME SE VERIFICA PELAS IMPUGNAÇÕES APRESENTADAS, QUE ABORDAM TODOS OS ASPECTOS RELACIONADOS COM A SITUAÇÃO, OBJETO DA AUTUAÇÃO, NÃO SE VISLUMBRANDO, ASSIM, NENHUM PREJUÍZO AO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA. (GRIFOU-SE).

Nota-se que, seguindo o mesmo raciocínio, o acórdão recorrido deixa clara a inexistência de alteração do critério jurídico:

ACÓRDÃO Nº 24.648/23/3ª (DECISÃO RECORRIDA)

(...)

NO ENTANTO, AO CONTRÁRIO DA AFIRMAÇÃO DA IMPUGNANTE, NÃO HOUE ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO NO PRESENTE CASO, POIS A REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO FOI EFETIVADA PELO FISCO COM FULCRO NO ART. 145, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

(...)

NÃO SE TRATA, PORTANTO, DE RETIFICAÇÃO POR FORÇA DE “RECURSO DE OFÍCIO” OU DE “INICIATIVA DE OFÍCIO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, NOS CASOS PREVISTOS NO ARTIGO 149”, MAS EXCLUSIVAMENTE EM RAZÃO DOS ARGUMENTOS DA IMPUGNANTE.

RESSALTE-SE, NESSE SENTIDO, QUE DESDE O LANÇAMENTO ORIGINALMENTE FORMALIZADO, AS EXIGÊNCIAS FISCAIS SE REFERIAM AO ESTORNO DE CRÉDITOS, INCLUSIVE NO TOCANTE À PENALIDADE APLICADA, CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, QUE SE APLICA INTEGRALMENTE AO PRESENTE PROCESSO.

(...)

O CÓDIGO DE OCORRÊNCIA CITADO NO AUTO DE INFRAÇÃO ORIGINAL TAMBÉM ERA PLENAMENTE COMPATÍVEL COM A INFRAÇÃO CONSTATADA, A SABER: “01.072.005 – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO/EXCESSO DE CRÉDITO”.

(...)

O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, OS DISPOSITIVOS TIDOS POR INFRINGIDOS E AQUELES RELATIVOS ÀS PENALIDADES APLICADAS

PERMANECERAM EXATAMENTE OS MESMOS LISTADOS NO LANÇAMENTO ORIGINALMENTE FORMALIZADO.

NÃO HOUVE, PORTANTO, ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO, MAS SOMENTE ADEQUAÇÃO DA ACUSAÇÃO FISCAL ORIGINAL, APÓS ACATAMENTO DO ARGUMENTO DA IMPUGNANTE QUANTO À INEXISTÊNCIA DE SAÍDAS DESACOBERTADAS. (GRIFOU-SE).

Pelo exposto, como dito, não demonstrou a Recorrente divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Acórdão indicado como paradigma de nº 23.983/21/3ª

A Recorrente aduz haver divergência jurisprudencial entre a decisão recorrida e a constante do Acórdão nº 23.983/21/3ª, decisão irrecurável na esfera administrativa, a qual reconheceu a nulidade do lançamento em decorrência da ausência de motivação da autuação lavrada.

Registra que, desde a primeira impugnação ao Auto de Infração, foi alegada *“a ocorrência de falta de motivação na autuação lavrada, tendo em vista a clara duplicidade fiscal ocorrida perante o AI nº 01.002180488-48, sendo inviável autuação de consumidor livre de energia pelo exato raciocínio e pelas exatas bases tanto via apuração de saldos credores e devedoras na CCEE, como via levantamento quantitativo de energia elétrica”*.

Acrescenta que, *“nesse sentido, é que se alega ausente a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado, um dos requisitos da formalização do auto de infração previsto no art. 89, inc. IV do Decreto nº 44.747/08”*.

Entende que as razões expostas na decisão recorrida *“ao mesmo tempo que sustentam a possibilidade de autuação da empresa via levantamento quantitativo de energia, aduzem que as apurações do contribuinte se dão por meio da CCEE, sendo supostamente possível exigir o pagamento de ICMS e o estorno de créditos tanto diretamente, como feito no presente caso, como via apuração de posições credoras e devedoras no âmbito da CCEE”*.

Pontua que, *“exatamente em decorrência das contradições perpetradas, inclusive, é que se verifica a existência de divergência do Acórdão recorrido para o Acórdão 23.983/21/3ª (doc. 06), no qual foi disposto que “da análise dos documentos e das datas dos acontecimentos narrados no feito, verifica-se que as provas trazidas aos autos pela Fiscalização e toda a narrativa acerca do cometimento de infração pelos Impugnantes são contraditórios, incoerentes, confusos e incongruentes, não havendo uma lógica para os fatos descritos”*”.

Todavia, mais uma vez, verifica-se não assistir razão à Recorrente, uma vez que não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas em função do cumprimento ou não das formalidades essenciais exigidas pela legislação no ato da formalização do lançamento.

No caso do Acórdão nº 23.983/21/3ª, indicado como paradigma, a autuação versava sobre a acusação fiscal de *“saída de mercadoria (embarcação tipo: NX250,*

marca NX Boots, Modelo 25, lancha série NX-BR18250090, motor série 2A640611), desacobertada de documentação fiscal”.

A 3ª Câmara de Julgamento, após analisar referido lançamento, observou que “o acervo probatório constante do feito aponta em sentido totalmente contrário àquelas afirmações trazidas pela Fiscalização”, concluindo que não havia justificativa para a lavratura do Auto de Infração.

Assim, diante das inconsistências verificadas naquele processo, foi declarada a nulidade do lançamento.

De modo diverso, no caso do presente processo, entendeu a Câmara a quo que a presente autuação preenchia todos os requisitos formais estabelecidos na legislação de regência, como se verifica dos seguintes excertos da decisão recorrida:

ACÓRDÃO Nº 24.648/23/3ª (DECISÃO RECORRIDA)

(...)

EM SUA DEFESA, A IMPUGNANTE AFIRMA QUE, “A DESPEITO DA ALTERAÇÃO FORMULADA NO TERMO DE REFORMULAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO, O LANÇAMENTO CARECE DE MOTIVAÇÃO POR PARTE DO FISCO E NELE NÃO CONSTA A DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO FATO QUE MOTIVOU A EMISSÃO E DAS CIRCUNSTÂNCIAS EM QUE FOI PRATICADO, UM DOS REQUISITOS DA FORMALIZAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO PREVISTO NO ART. 89, INC. IV DO DECRETO Nº 44.747/08”.

ACUSA A DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO, POSTO QUE “A MESMA MATÉRIA JÁ FORA AUTUADA POR MEIO DO AI Nº 01.002180488-48”, NO QUAL SE EXIGIU O PAGAMENTO DO ICMS E EMISSÃO DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL CORRESPONDENTE ÀS AQUISIÇÕES SUPLEMENTARES REALIZADAS PELA EMPRESA NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE NOS PERÍODOS EM QUE REGISTROU POSIÇÃO DEVEDORA, BEM COMO FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL DE SAÍDA, COM O ESTORNO DOS CRÉDITOS RELATIVOS A ENERGIA ELÉTRICA NÃO UTILIZADA NOS PERÍODOS EM QUE DETEVE POSIÇÃO CREDORA”.

DIZ QUE “A DIFERENÇA ENTRE OS DOIS AUTOS DE INFRAÇÃO DECORRE SOMENTE DA METODOLOGIA UTILIZADA PELA FISCALIZAÇÃO, TENDO, CONTUDO, CLARAMENTE SIDO AUTUADOS DUAS VEZES OS EXATOS SUPOSTOS FATOS GERADORES”.

(...)

NO ENTANTO, AO CONTRÁRIO DAS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE, INEXISTE QUALQUER VÍCIO NO PRESENTE LANÇAMENTO QUE POSSA ACARREAR A SUA NULIDADE.

VERIFICA-SE QUE NOS AUTOS, EM ESPECIAL, NO ITEM 7.1 DO RELATÓRIO COMPLEMENTAR DE AUTO DE INFRAÇÃO (PÁGS.10/15), QUE AS INFRAÇÕES FORAM MINUCIOSAMENTE DETALHADAS PELO FISCO E FORAM DISCRIMINADOS OS DISPOSITIVOS LEGAIS QUE FUNDAMENTAM AS PENALIDADES COMINADAS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A METODOLOGIA UTILIZADA NA APURAÇÃO DAS IRREGULARIDADES APONTADAS FOI ESMIUÇADA NO ITEM 7.2, DESTES RELATÓRIO.

FOI EXPLICADA A LÓGICA SUBJACENTE AO PROCEDIMENTO DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.

(...)

DOS RELATÓRIOS DE CONTABILIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA REALIZADAS NO ÂMBITO DO AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE (ACL) ELABORADOS PELA CCEE FORAM UTILIZADAS SOMENTE AQUELAS QUE CONTINHAM OS DADOS QUE PERMITIRIAM A REALIZAÇÃO DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, TAIS COMO: (I) BALANÇO ENERGÉTICO DO PERFIL DO AGENTE; (II) QUOTAS DO PROINFA ALOCADOS PELA CCEE PARA CADA ESTABELECIMENTO ASSOCIADO AO PERFIL; (III) CONSUMO DE CADA ESTABELECIMENTO; (IV) PERCENTUAL DE CARGA DE CADA ESTABELECIMENTO; (V) CONTABILIZAÇÃO DA CARGA, DE ACORDO COM O PERCENTUAL DE CONSUMO DE CADA ESTABELECIMENTO, EM RELAÇÃO AO CONSUMO TOTAL DO CONJUNTO DOS ESTABELECIMENTOS ASSOCIADOS AO MESMO PERFIL E (VI) CONTRATOS DE COMPRA E VENDA DE ENERGIA REGISTRADOS NA CCEE, ALÉM DE OUTROS DADOS EXTRAÍDOS DA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE.

TAMBÉM FORAM APONTADOS, COM PRECISÃO, EM QUAIS ANEXOS E PLANILHAS DO AUTO DE INFRAÇÃO SE ENCONTRAVAM AQUELAS FONTES DE INFORMAÇÃO.

(...)

COM RELAÇÃO AO PTA Nº 01.002180488-48, O QUE SE VERIFICA É QUE A IMPUGNANTE CONFUNDE OS PROCEDIMENTOS RELATIVOS A LEVANTAMENTOS QUANTITATIVOS DE ENERGIA ELÉTRICA COM AS LIQUIDAÇÕES DAS DIFERENÇAS EFETUADAS PELA CCEE RELATIVAS ÀS MOVIMENTAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA NO MERCADO DE CURTO PRAZO.

RESSALTE-SE QUE O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO REFERENTE AO PRESENTE LANÇAMENTO FOI REALIZADO SOB A ÉGIDE DO ART. 53-E, § 2º DO ANEXO IX DO RICMS/02, ENQUANTO A AUTUAÇÃO RELATIVA AO PTA Nº 01.002180488-48 ESTÁ RESPALDADO EM NORMA DISTINTA (ART. 53-F DO ANEXO IX DO RICMS/02), QUE DISCIPLINA FATOS TAMBÉM DISTINTOS.

EM TERMOS PRÁTICOS, O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO REALIZADO NO PRESENTE PROCESSO TEM POR OBJETIVO PRINCIPALMENTE VERIFICAR SE AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELOS FORNECEDORES DE ENERGIA ESTÃO DE ACORDO COM AS QUANTIDADES DE ENERGIA CONSTANTES NOS RESPECTIVOS CONTRATOS BILATERAIS DE FORNECIMENTO DA ENERGIA, NOS TERMOS PREVISTOS NO ART. 53-E DO ANEXO IX DO RICMS/02, BEM COMO AVERIGUAR SE O TOTAL DE ENERGIA DISPONÍVEL CORRESPONDE À QUANTIDADE DE ALGUMA FORMA UTILIZADA (CONSUMO, VENDAS E EVENTUAIS SOBRAS LIQUIDADAS NA

CCEE), UMA VEZ QUE NÃO HÁ A POSSIBILIDADE DE FORMAÇÃO DE ESTOQUES (INICIAL OU FINAL) DE ENERGIA ELÉTRICA.

POR OUTRO LADO, O PTA Nº 01.002180488-48 TEVE POR OBJETIVO VERIFICAR SE O ESTABELECIMENTO AUTUADO CUMPRIU AS SUAS OBRIGAÇÕES, PRINCIPAL E ACESSÓRIAS, EM RELAÇÃO ÀS SUAS POSIÇÕES FINANCEIRAS DEVEDORAS E CREDORAS, QUANTO ÀS OPERAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE (LIQUIDAÇÃO DAS DIFERENÇAS – SOBRAS E DÉFICITS).

NAQUELE PTA FOI CONSTATADO QUE A AUTUADA DEIXOU DE RECOLHER E NÃO EFETUOU O ESTORNO DE CRÉDITO DO ICMS, DENTRE OUTRAS INFRAÇÕES, RELATIVO ÀS LIQUIDAÇÕES DAS POSIÇÕES DEVEDORAS OU CREDORAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO (MCP) DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE).

IMPORTANTE DESTACAR QUE AS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DO CONTRIBUINTE, NO CASO DO PTA Nº 01.002180488-48, SÃO DECORRENTES DA VALORAÇÃO DAS DIFERENÇAS, POSITIVAS OU NEGATIVAS, DE SEU BALANÇO ENERGÉTICO, INCLUÍDOS OS DEMAIS DÉBITOS E CRÉDITOS RELATIVOS AOS ENCARGOS DO SISTEMA.

POR SUA VEZ, COMO JÁ AFIRMADO, OS LEVANTAMENTOS QUANTITATIVOS DE ENERGIA, COMO É O CASO DO PRESENTE PROCESSO, TÊM COMO OBJETIVO AVERIGUAR SE O TOTAL DE ENERGIA DISPONÍVEL DE CADA ESTABELECIMENTO, OBSERVADO O RATEIO DE CARGAS, CORRESPONDE À QUANTIDADE DE ALGUMA FORMA UTILIZADA (CONSUMO, VENDAS E EVENTUAIS SOBRAS LIQUIDADAS NA CCEE), UMA VEZ QUE NÃO HÁ A POSSIBILIDADE DE FORMAÇÃO DE ESTOQUES (INICIAL OU FINAL) DE ENERGIA ELÉTRICA.

(...)

VERIFICA-SE, PORTANTO, QUE O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ENERGIA ELÉTRICA NÃO TEM QUALQUER VÍNCULO COM A LIQUIDAÇÃO DAS DIFERENÇAS DAS OPERAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA NO MERCADO DE CURTO PRAZO NO ÂMBITO DA CCEE.

DE MANEIRA ALTERNATIVA, A INEXISTÊNCIA DE IDENTIDADE DAS IRREGULARIDADES APURADAS NOS PROCEDIMENTOS ACIMA PODE SER RESUMIDA DA SEGUINTE FORMA:

(...)

CONCLUI-SE, PORTANTO, QUE OS VALORES DE ICMS EXIGIDOS NO PRESENTE PROCESSO NÃO ESTÃO INSERIDOS NAQUELES REFERENTES AO PTA Nº 01.002180488-48.

QUANTO AOS DADOS RELATIVOS AO CONSUMO DE CADA ESTABELECIMENTO, INSTA ESCLARECER QUE ESTES SÃO UTILIZADOS EM AMBOS OS PROCEDIMENTOS POR SEREM NECESSÁRIOS PARA O CÁLCULO DO RATEIO DE CARGAS, NOS TERMOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO, E PARA QUE SEJA POSSÍVEL O SEU CONFRONTO QUANTITATIVO COM AS ENTRADAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE ENERGIA ELÉTRICA DEVIDAMENTE ACOBERTADAS POR DOCUMENTOS FISCAIS, DEVENDO-SE ACRESCENTAR SE TRATA DE DADOS FIDEDIGNOS REPASSADOS PELA CCEE À SEF/MG.

(...)

SE A IMPUGNANTE TIVESSE SEGUIDO AS NORMAS CONTIDAS NO ART. 53-E, §§ 2º A 4º DO ANEXO IX DO RICMS/02, ISTO É, SE AS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA FOSSEM EMITIDAS NOS TERMOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO, OBSERVANDO O RATEIO DE CARGAS, INEXISTIRIAM DIFERENÇAS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, VALE DIZER, AS DIFERENÇAS APURADAS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO NÃO SÃO DECORRENTES DE ERROS NO LEVANTAMENTO FISCAL E SIM DE INCORREÇÕES DAS QUANTIDADES DE ENERGIA ELÉTRICA CONSIGNADAS NAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DO ESTABELECIMENTO AUTUADO.

DEVE SER REJEITA, PORTANTO, A PREFACIAL ARGUIDA PELA IMPUGNANTE.

(...)

Nota-se que, de forma bem clara, o acórdão recorrido registra que todos os requisitos da formalização do Auto de Infração previstos no art. 89 do RPTA foram cumpridos.

A decisão recorrida expõe, de forma bastante detalhada e didática, as diferenças de metodologia aplicada no levantamento quantitativo de energia elétrica e na liquidação das operações com energia elétrica no mercado de curto prazo no âmbito da CCEE, demonstrando que os valores de ICMS exigidos no presente processo (apurados mediante levantamento quantitativo de energia elétrica) não estão inseridos naqueles referentes ao PTA nº 01.002180488-48 (apurados na análise da liquidação das operações com energia elétrica no mercado de curto prazo no âmbito da CCEE).

Assim, como já afirmado, inexistente a alegada divergência jurisprudencial entre as decisões confrontadas, e sim decisões distintas em função do cumprimento ou não das formalidades essenciais exigidas pela legislação no ato da formalização do lançamento, formalidades essas plenamente observadas no lançamento inerente ao presente processo.

Como o pressuposto de cabimento do presente recurso é justamente a existência de decisão divergente quanto à aplicação da legislação tributária sobre a mesma matéria e sob as mesmas circunstâncias, com todas as considerações acima expostas, verifica-se que esta situação não restou configurada nos presentes autos.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA - (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido regulamento.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

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. Pedro Henrique Silva Anselmo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes, Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich, Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 17 de novembro de 2023.

**André Barros de Moura
Relator**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor**

CSP