

Acórdão: 5.770/23/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002679145-88
Recurso de Revisão: 40.060156592-45
Recorrente: Scalon & Cerchi Ltda
IE: 569068827.00-80
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Mauro Sérgio Nardo
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

A autuação versa sobre as seguintes infrações, apuradas mediante levantamento quantitativo de mercadorias, relativas a competências compreendidas no período de 01/01/18 a 31/12/21:

- Dar entrada em energia elétrica desacobertada de documento fiscal, tendo em vista que as notas fiscais de entrada existentes no período não acobertam toda a quantidade de energia elétrica consumida, vendida bilateralmente e liquidada na CCEE. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada conforme o § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal;

- Aproveitar indevidamente crédito de ICMS com base em notas fiscais de entrada de energia elétrica que contém quantidades de energia elétrica superiores ao correto, situação que torna o crédito desse excedente indevido. Exigências do ICMS estornado, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.560/23/2ª, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído o presente Recurso de Revisão de págs. 149/165.

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

- Tema – Nulidade da Decisão – Falta de Intimação: Acórdão nº 21.882/18/2ª;1
- Tema – Índice de Estorno de Crédito: Acórdãos nºs 23.632/20/3ª e 23.529/23/2ª;2
- Tema – Cumulação de Penalidades: Acórdão nº 24.524/23/3ª;
- Tema – Arbitramento – Preço Médio da Energia Adquirida: Acórdãos nºs 23.435/19/1ª e 24.095/22/1ª.

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

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 177/200, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

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

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

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

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

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

1. Dos Pressupostos de Admissibilidade:

¹ Foram citados, também, os Acórdãos nºs 22.561/17/1ª, 22.565/17/1ª, 22.570/17/1ª e 22.574/17/1ª.

² Embora não apontado como paradigma, a Recorrente fez menção, também, ao Acórdão nº 23.529/23/2ª

5.770/23/CE

1.1. Do Acórdão com Análise Prejudicada (Acórdão nº 21.882/18/2ª – Tema: Nulidade da Decisão):

O Acórdão nº 21.882/18/2ª não se presta como paradigma, nos termos estabelecidos no art. 165, inciso I do RPTA (Decreto nº 44.747/08), uma vez que publicado há mais de 05 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida.

RPTA

Art. 165. Relativamente ao Recurso de Revisão interposto com fundamento no art. 163, II, será observado o seguinte:

I - a petição indicará de forma precisa a decisão divergente, cujo acórdão tenha sido publicado no máximo há 5 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida, sob pena de ser declarado deserto. (Grifou-se)

Ressalte-se que o acórdão supracitado foi disponibilizado no Diário Eletrônico em 31/08/18, enquanto a decisão recorrida foi disponibilizada no mesmo diário em 13/09/23.

A conclusão é a mesma em relação aos demais acórdãos meramente citados pela Recorrente, quais sejam: Acórdãos nºs 22.561/17/1ª, 22.565/17/1ª, 22.570/17/1ª e 22.574/17/1ª.

1.2. Quanto aos Acórdãos nºs 23.632/20/3ª e 23.529/23/2ª (Tema: Índice de Estorno de Crédito):

A Recorrente relata que a Resolução nº 4.956/16, art. 3º, §§ 1º e 2º, trazem critérios objetivos que devem ser considerados no cálculo do valor do crédito a ser estornado, os quais não teriam sido observados pelo Fisco.

Embora não o indique como paradigma, mas assim será tratado, a Recorrente menciona o Acórdão nº 23.529/23/2ª, afirmando que a segunda Câmara de Julgamento sustentou o entendimento de que o índice de estorno deveria recair sobre a totalidade das entradas e não somente sobre as posições credoras em operações relativas a operações no mercado de Curto Prazo, oportunidade em que reproduz os seguintes excertos da mencionada decisão:

ACÓRDÃO Nº 23.529/23/2ª - (TRATADO COMO PARADIGMA)

“... NESSE SENTIDO, HÁ QUE SE DESTACAR QUE O ART. 3º, INCISO I DA RESOLUÇÃO Nº 4.956/16 ESTABELECE QUE, NA HIPÓTESE DO PERFIL DE AGENTE APRESENTAR POSIÇÃO CREDORA E O SEU BALANÇO ENERGÉTICO APRESENTAR VALOR POSITIVO, CARACTERIZANDO DISPONIBILIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA PARA O MERCADO, TODOS OS ESTABELECIMENTOS A ELE ASSOCIADOS DEVERÃO ESTORNAR O VALOR CORRESPONDENTE À APLICAÇÃO DO ÍNDICE DE ESTORNO E RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DIFERIDO, A QUE SE REFERE O § 2º, SOBRE O CRÉDITO DO IMPOSTO APROPRIADO, RELATIVO ÀS ENTRADAS DE ENERGIA ELÉTRICA NO ESTABELECIMENTO, NO PERÍODO DE REFERÊNCIA DA LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA.

POR SUA VEZ, O § 2º DO MESMO ARTIGO, DEFINE COMO ÍNDICE DE ESTORNO E RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DIFERIDO O RESULTADO POSITIVO DA DIVISÃO DO VALOR OBTIDO NO BALANÇO ENERGÉTICO PELA QUANTIDADE TOTAL DE ENERGIA ELÉTRICA ADQUIRIDA MEDIANTE CONTRATOS REGISTRADOS NA CCEE PELO PERFIL DE AGENTE NO PERÍODO.

ORA, SE O ÍNDICE DE ESTORNO FAZ REFERÊNCIA À QUANTIDADE TOTAL DE ENERGIA ELÉTRICA ADQUIRIDA MEDIANTE CONTRATOS BILATERAIS REGISTRADOS NA CCEE, A CONCLUSÃO LÓGICA É QUE O ESTORNO DEVE SER EFETUADO SOBRE A TOTALIDADE DO IMPOSTO APROPRIADO, RELATIVO ÀS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS VINCULADAS A ESSES CONTRATOS BILATERAIS, MESMO PORQUE NÃO HÁ ESTORNO DE CRÉDITOS EM RELAÇÃO AO “EXCEDENTE DE ENERGIA DE OUTRO AGENTE”, COMO AVENTADO PELA IMPUGNANTE, MAS SIM EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO, POR SE TRATAR DE POSIÇÃO DEVEDORA, EQUIPARADA A UMA ENTRADA ADICIONAL DE ENERGIA, EM RELAÇÃO AO TOTAL ADQUIRIDO MEDIANTE CONTRATOS BILATERAIS.

NO ENTANTO O CRÉDITO FOI ESTORNADO PELO FISCO TOMANDO-SE COMO BASE O VALOR TOTAL DAS SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS MULTIPLICADO PELO FATOR DE UTILIZAÇÃO DA ENERGIA NO PROCESSO PRODUTIVO BASEADA NOS LAUDOS TÉCNICOS APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE, PORÉM, TAL METODOLOGIA ESTARIA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO EM VIGOR, ESPECIALMENTE COM DISPOSTO NO ART. 71, INCISO I DO RICMS/02 C/C ART. 3º DA IN SUTRI Nº 03/09 ...” (GRIFOU-SE).

Ressalta, porém, que no presente caso o crédito foi estornado pelo Fisco tomando-se como base o valor total das saídas não tributadas, multiplicado pelo fator de utilização da energia no processo produtivo, tomando como parâmetro laudos técnicos apresentados pelo contribuinte.

No entanto, a seu ver, tal metodologia estaria em desacordo com a legislação em vigor, especialmente com o disposto no art. 71, inciso I do RICMS/02 c/c art. 3º da IN SUTRI nº 03/09.

Argumenta que, uma vez que a determinação é para que haja estorno do crédito de ICMS da energia elétrica que não foi utilizada pelo estabelecimento autuado, o quociente desta equação não pode ser o percentual de utilização no processo produtivo, mas sim o total de saídas não tributadas de energia elétrica, sendo o divisor sempre o valor total de saídas.

Transcreve os seguintes fundamentos da decisão recorrida:

“... DE INÍCIO, DESTAQUE-SE QUE OS ESTORNOS DE CRÉDITO EM COMENTO OCORRERAM NOS MESES EM QUE O RESULTADO DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FOI POSITIVO (JANEIRO, MARÇO, JUNHO, JULHO, AGOSTO E OUTUBRO DE 2018), COMO SE PODE VER NAS COLUNAS G E N DO ANEXO 1.10.

NESSE CASO, COMO TODO O CONSUMO DE ENERGIA DO ESTABELECIMENTO JÁ FOI CONSIDERADO NO LEVANTAMENTO, AS

“SOBRAS” REPRESENTAM ENERGIA QUE ENTROU, MAS QUE NÃO FOI UTILIZADA NO PROCESSO INDUSTRIAL ALI DESENVOLVIDO, DE FORMA QUE NÃO GERA DIREITO A CRÉDITO DE ICMS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO III, § 4º, INCISO II, DO RICMS/02:

[...]

IMPORTANTE DESTACAR QUE O ESTORNO FOI REALIZADO NA MESMA PROPORÇÃO PERCENTUAL EM QUE HOUE CREDITAMENTO DE ICMS PELAS ENTRADAS (COLUNA M DO ANEXO 1.10), OBSERVADOS OS ÍNDICES DE CREDITAMENTO INDICADOS PELOS LAUDOS TÉCNICOS DE ENERGIA ELÉTRICA DO ESTABELECIMENTO (ANEXOS 2 E 3 DOS AUTOS – PÁGS. 17/39 DOS AUTOS).

SALIENTE-SE QUE O ART. 3º, §§ 1º E 2º, DA RESOLUÇÃO Nº 4.956/16, O ART. 71, INCISO I, DO RICMS/02 E O ART. 3º DA IN SUTRI Nº 03/09, CITADOS PELA DEFESA COMO INOBSERVADOS PELO FISCO, SÃO NORMAS QUE DIZEM RESPEITO AO PROCEDIMENTO A SER OBSERVADO NO ESTORNO DE CRÉDITOS RELATIVOS À PARCELA DE ENERGIA ELÉTRICA QUE, EVENTUALMENTE, TENHA SIDO LIQUIDADADA NA CCEE AO ABRIGO DA NÃO INCIDÊNCIA. ALÉM DISSO, A IN SUTRI Nº 03/09 FOI EXPRESSAMENTE REVOGADA PELA RESOLUÇÃO Nº 4.956/16.

NO ENTANTO, COMO BEM DESTACA O FISCO, OS ESTORNOS DE CRÉDITOS DO PRESENTE LANÇAMENTO NÃO DECORREM DE SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS DE ENERGIA ELÉTRICA DO ESTABELECIMENTO VIA LIQUIDAÇÃO DE SOBRAS DE ENERGIA NA CCEE ...” (GRIFOU-SE)

Sustenta que a decisão recorrida diverge do entendimento constante no Acórdão nº 23.632/20/3ª, que foi assim ementado:

ACÓRDÃO Nº 23.632/20/3ª - (PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA – NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES À ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA QUE FOI POSTERIORMENTE COMERCIALIZADA NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE), AO AMPARO DA NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS, NOS TERMOS ESTABELECIDOS NO ART. 71, INCISO I DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. RETIFICADO O CÁLCULO DA GLOSA DOS CRÉDITOS, UTILIZANDO-SE COMO PERCENTUAL DE ESTORNO O RESULTADO DA DIVISÃO ENTRE AS SAÍDAS DE ENERGIA NÃO TRIBUTADAS SOBRE AS SAÍDAS TOTAIS DO ESTABELECIMENTO. CORRETAS, EM PARTE, AS EXIGÊNCIAS DO ICMS INDEVIDAMENTE APROPRIADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

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

Requer, dessa forma, o conhecimento de seu recurso.

No entanto, após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como paradigma, verifica-se não assistir razão a Recorrente, uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que as autuações relativas aos acórdãos indicados como paradigmas versavam sobre descumprimento das obrigações tributárias relativas às posições financeiras devedoras ou credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE, cujas exigências fiscais foram fundamentadas no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 c/c IN SUTRI nº 03/09 (vigência até 31/12/16 – Acórdão nº 23.632/20/3ª) e Resolução nº 4.956/16 (efeitos a partir de 01/01/17 – Acórdão nº 23.529/23/2ª), conforme ementas e os seguintes excertos das referidas decisões:

ACÓRDÃO Nº 23.632/20/3ª- (PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA – NÃO – INCIDÊNCIA/SAÍDA MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES À ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA QUE FOI POSTERIORMENTE COMERCIALIZADA NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE), AO AMPARO DA NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS, NOS TERMOS ESTABELECIDOS NO ART. 71, INCISO I DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. RETIFICADO O CÁLCULO DA GLOSA DOS CRÉDITOS, UTILIZANDO-SE COMO PERCENTUAL DE ESTORNO O RESULTADO DA DIVISÃO ENTRE AS SAÍDAS DE ENERGIA NÃO TRIBUTADAS SOBRE AS SAÍDAS TOTAIS DO ESTABELECIMENTO. CORRETAS, EM PARTE, AS EXIGÊNCIAS DO ICMS INDEVIDAMENTE APROPRIADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA - MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS SOBRE ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA PROVENIENTE DO MERCADO DE CURTO PRAZO, QUANDO EM POSIÇÃO DEVEDORA NA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE), CONTRARIANDO AS EXIGÊNCIAS DO ART. 53-F, § 2º, INCISO I DO ANEXO IX DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS APURADO, ACRESCIDO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE ENTRADA - ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATOU-SE FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA CORRESPONDENTES ÀS **OPERAÇÕES** DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 53-F, INCISO II DO ANEXO IX DO RICMS/02. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVIII DA LEI Nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE SAÍDA – ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATADA SAÍDA DESACOBERTADA DE ENERGIA ELÉTRICA POR MEIO DE OPERAÇÕES REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 53-F, INCISO I DO ANEXO IX DO RICMS/02. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA APLICADA, CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME.

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

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO, VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE A CONSTATAÇÃO DAS SEGUINTESS IRREGULARIDADES, NO PERÍODO DE 01/04/14 A 31/12/16:

[...]

CONTRAPONDO-SE AO FEITO FISCAL, A IMPUGNANTE CENTRA SUA DEFESA NOS SEGUINTESS TÓPICOS, QUE SERÃO ANALISADOS NA ORDEM EM QUE RELATADOS:

[...]

• ‘ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO DE ICMS A ESTORNAR. DA VIOLAÇÃO AO ART. 71 DO RICMS/2002’:

[...]

DESTACA, NESSE SENTIDO, QUE O CRÉDITO FOI ESTORNADO TOMANDO-SE COMO BASE O VALOR TOTAL DAS SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS DIVIDIDO PELO VALOR TOTAL DAS SAÍDAS, SALIENTANDO, PORÉM, QUE TAL METODOLOGIA ESTARIA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO EM VIGOR, ESPECIALMENTE COM DISPOSTO NO ART. 71, INCISO I DO RICMS/02 C/C ART. 3º DA IN SUTRI Nº 03/09.

[...]

HÁ QUE SE DESTACAR, INICIALMENTE, QUE O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 3º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 03/09 ESTABELECE QUE, SE O CONTRIBUINTE POSSUIR POSIÇÃO CREDORA NAS OPERAÇÕES DO MCP DA CCEE, ESTE DEVE PROMOVER O ESTORNO DE CRÉDITO DE ENERGIA ELÉTRICA,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OBSERVADA A CONTABILIZAÇÃO DO RATEIO DE CARGAS DE CADA ESTABELECIMENTO, DE ACORDO COM O PREVISTO NO ART. 71, INCISO I E § 2º DO RICMS/02, VEJA-SE:

[...]

EM RELAÇÃO AO CRITÉRIO DE APURAÇÃO DO ESTORNO DE CRÉDITOS DE ICMS SOBRE ENERGIA ELÉTRICA DE QUE TRATA O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 3º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 03/2009, A CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 317/2014 VEIO JUSTAMENTE ESCLARECER ESTE CÁLCULO.

A RESPOSTA À CITADA CONSULTA DIZ:

[...]

LOGO, DEVERÁ SER RETIFICADO O CÁLCULO DA GLOSA DOS CRÉDITOS, PARA QUE SEJA UTILIZADO COMO PERCENTUAL DE ESTORNO O RESULTADO DA DIVISÃO ENTRE AS SAÍDAS DE ENERGIA NÃO TRIBUTADAS SOBRE AS SAÍDAS TOTAIS DO ESTABELECIMENTO.

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, QUANTO À PREJUDICIAL DE MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM NÃO RECONHECER A DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, PARA RETIFICAR O CÁLCULO DA GLOSA DOS CRÉDITOS, UTILIZANDO-SE COMO PERCENTUAL DE ESTORNO O RESULTADO DA DIVISÃO ENTRE AS SAÍDAS DE ENERGIA NÃO TRIBUTADAS SOBRE AS SAÍDAS TOTAIS DO ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CCMG ...” (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 23.529/23/2ª - (PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

“BASE DE CÁLCULO – CONSIGNADA A MENOR – DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO - ENERGIA ELÉTRICA - CCEE. CONSIGNAÇÃO EM DOCUMENTOS FISCAIS DE BASES DE CÁLCULO INFERIORES ÀS ESTABELECIDAS NA LEGISLAÇÃO, INERENTES ÀS LIQUIDAÇÕES COM POSIÇÕES DEVEDORAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, DA LEI Nº 6.763/75.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - ENERGIA ELÉTRICA - MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS SOBRE ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA PROVENIENTE DO MERCADO DE CURTO PRAZO, QUANDO EM POSIÇÃO DEVEDORA NA CÂMARA DE

COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE), CONTRARIANDO AS EXIGÊNCIAS DO ART. 53-F, § 2º, INCISO I DO ANEXO IX DO RICMS/02 C/C RESOLUÇÃO Nº 4.956/16. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS APURADO, ACRESCIDO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE ENTRADA - ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATOU-SE FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA CORRESPONDENTES ÀS OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 53-F, INCISO II DO ANEXO IX DO RICMS/02. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVIII DA LEI Nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE SAÍDA - ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATADA SAÍDA DESACOBERTADA DE ENERGIA ELÉTRICA POR MEIO DE OPERAÇÕES REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 53-F, INCISO I DO ANEXO IX DO RICMS/02. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA APLICADA, CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II E § 2º DA LEI Nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NOTA FISCAL - ENERGIA ELÉTRICA - CCEE - VALOR DA OPERAÇÃO - POSIÇÃO CREDORA. CONSIGNAÇÃO EM DOCUMENTOS FISCAIS DE VALORES DE OPERAÇÕES INFERIORES À ESTABELECIDNA NA LEGISLAÇÃO, INERENTES ÀS LIQUIDAÇÕES COM POSIÇÕES CREDORAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA "A", DA LEI Nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MERCADO DE CURTO PRAZO-CCEE. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES À ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA POSTERIORMENTE COMERCIALIZADA NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE, AO AMPARO DA NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS, NOS TERMOS ESTABELECIDOS NOS ARTS. 71, INCISO I E 73 DO RICMS/02 C/C RESOLUÇÃO Nº 4.956/16. CRÉDITO TRIBUTÁRIO RETIFICADO PELO FISCO, APÓS ANÁLISE DOS ARGUMENTOS DA IMPUGNANTE. ADEQUADO O CÁLCULO DO ESTORNO DOS CRÉDITOS, TOMANDO COMO REFERÊNCIA OS ÍNDICES INDICADOS PELA IMPUGNANTE. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DO ICMS INDEVIDAMENTE APROPRIADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XIII, ALÍNEA "B", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.” (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

“... VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE A CONSTATAÇÃO DAS SEGUINTESS IRREGULARIDADES, NOS EXERCÍCIOS DE 2018 A 2020:

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. NO MÉRITO, POR MAIORIA DE VOTOS, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, CONFORME REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS PÁGS. 767/773, ADEQUANDO-SE O CÁLCULO DOS ESTORNOS DE CRÉDITOS DE ACORDO COM OS ÍNDICES APRESENTADOS PELA IMPUGNANTE (DOC. 05), NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CCMG. VENCIDO, EM PARTE, O CONSELHEIRO ANTÔNIO CÉSAR RIBEIRO, QUE O JULGAVA IMPROCEDENTE ...” (GRIFOU-SE)

Por outro lado, no caso do presente processo, a autuação versa sobre entradas de energia elétrica desacobertadas de documentação fiscal e aproveitamento indevido de créditos dessa mesma mercadoria, apuradas mediante levantamento quantitativo específico, cujos resultados e exigências são fundamentados no art. 194, inciso II c/c art. 53-E do Anexo IX do mesmo diploma legal. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 23.560/23/2ª (DECISÃO RECORRIDA)

EMENTA (PARCIAL):

“MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - ENERGIA ELÉTRICA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATADA A ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL, APURADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIA, PROCEDIMENTO PREVISTO NO ART. 194, INCISO II, DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, ESTA ÚLTIMA LIMITADA NOS TERMOS DO § 2º, INCISO I DO MESMO DISPOSITIVO LEGAL.

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

INFRAÇÃO APURADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIA, PROCEDIMENTO PREVISTO NO ART. 194, INCISO II, DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS ESTORNADO, MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

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

Como se vê, inexistente no presente processo glosa de créditos de energia elétrica decorrentes de saídas subsequentes da mesma mercadoria ao abrigo da não incidência do ICMS, como ocorreu nos casos relativos aos acórdãos paradigmáticos.

Conforme destacado na ementa acima, no presente processo foi “constatado que a Contribuinte apropriou indevidamente crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entrada, na medida em que a quantidade de energia elétrica constante desses documentos fiscais de aquisição é superior à soma do que foi consumido no estabelecimento mais o que foi vendido a terceiros (bilateralmente ou via CCEE), situação que torna o crédito desse excedente indevido, por não ter sido a mercadoria utilizada no seu processo industrial”.

Inexiste, portanto, qualquer similaridade fática ou formal entre os casos ora analisados, que se submetem, inclusive, a dispositivos legais distintos.

Esclareça-se, nessa linha, que a decisão recorrida já havia afastado os argumentos da ora Recorrente, ao afirmar que “o art. 3º, §§ 1º e 2º, da Resolução nº 4.956/16, o art. 71, inciso I, do RICMS/02 e o art. 3º da IN SUTRI nº 03/09, citados pela Defesa como inobservados pelo Fisco, são normas que dizem respeito ao procedimento a ser observado no estorno de créditos relativos à parcela de energia elétrica que, eventualmente, tenha sido liquidada na CCEE ao abrigo da não incidência”, acrescentando que a IN SUTRI nº 03/09 foi expressamente revogada pela Resolução nº 4.956/16.

A Câmara *a quo* destacou, ainda, que “os estornos de créditos do presente lançamento não decorrem de saídas não tributadas de energia elétrica do estabelecimento via liquidação de sobras de energia na CCEE”.

Ressaltou que “o cumprimento de obrigações acessórias e principais relativas às sobras e déficits de energia elétrica liquidadas na CCEE não é objeto do presente lançamento, mas sim do AI nº 01.002682440-80, razão pela qual o argumento está fora de contexto e deve ser afastado”.

Acrescentou que, “para fins de estorno, os saldos positivos do levantamento quantitativo tiveram seu valor arbitrado com base na média do preço de aquisição de energia elétrica no mesmo período, que é exatamente a base de cálculo a partir da qual esse crédito indevido foi apropriado ...”.

Finalizou reiterando que “o cumprimento de obrigações principais ou acessórias relativas à eventual liquidação de sobras e déficits no âmbito da CCEE não é objeto do presente Auto de Infração”.

Não se trata, portanto, de divergência jurisprudencial e sim de decisões distintas, em função da análise de casos concretos também distintos.

1.3. Quanto ao Acórdão nº 24.524/23/3ª (Tema: Cumulação de Penalidades):

A Recorrente informa que em decisão proferida no Acórdão 24.524/23/3ª, este Conselho entendeu em caso semelhante pela não aplicação cumulativa da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, uma vez que o inciso XIII, alínea “b” do mesmo art. 55 possui uma Multa Isolada específica para a hipótese de utilização indevida de crédito relativo a mercadoria que foi objeto de operação subsequente beneficiada pela isenção ou não incidência.

Afirma que o fato analisado no acórdão paradigma se refere a situação análoga, uma vez que versa sobre o estorno de créditos de ICMS sobre operações de energia não utilizada no processo produtivo.

Ressalta que, no que tange às penalidades do lançamento, foram exigidas para todas as situações a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A seu ver, no entanto, a Multa Isolada do inciso XXVI possui caráter “residual”, aplicando-se apenas quando não exista, nos incisos anteriores do art. 55 da Lei nº 6.763/75, penalidade específica para a infração constatada.

Pontua que, consultando a legislação, nota-se que o inciso XIII, alínea “b” do mesmo art. 55 possui uma Multa Isolada específica para a hipótese de utilização indevida de crédito relativo à mercadoria que foi objeto de operação subsequente beneficiada pela isenção ou não incidência, como se dá no caso de saídas de energia elétrica em contratos bilaterais e para liquidação no MCP da CCEE.

Diante da existência de penalidade específica prevista na legislação para a hipótese, entende a Recorrente que a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI deve ser excluída do crédito tributário, na proporção da sua incidência sobre as infrações relacionadas à saída de energia elétrica não utilizada no estabelecimento, por ser inaplicável à espécie.

No entanto, não se trata de divergência jurisprudencial e sim de decisões distintas envolvendo casos concretos também distintos.

Na decisão indicada como paradigma, das três irregularidades constatadas, as duas primeiras foram assim relatadas:

- 1) Aproveitamento indevido de créditos vinculados à aquisição de energia elétrica não utilizada no estabelecimento e posteriormente comercializada ao abrigo da não incidência do imposto, por meio de contratos bilaterais interestaduais;
- 2) Aproveitamento indevido de créditos vinculados à aquisição de energia elétrica não utilizada no estabelecimento e posteriormente liquidada no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para ambas as infrações, as exigências se referiam ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Assim como no item anterior, verifica-se, de plano, que as infrações em questão não têm qualquer vínculo com levantamento quantitativo de energia elétrica, pois o estorno de créditos foi fundamentado no art. 71, inciso I do RICMS/02, pela ocorrência de saídas posteriores de energia elétrica ao amparo da não incidência do ICMS (contratos bilaterais de vendas interestaduais de energia elétrica e posições credoras no MCP da CCEE, equiparadas, legalmente, a saídas interestaduais de energia).

Analisando o lançamento, a 3ª Câmara de Julgamento aprovou as exigências do ICMS apurado e da respectiva multa de revalidação, em relação às duas infrações supracitadas.

No entanto, com relação à Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, inciso XXVI das Lei nº 6.763/75, a 3ª Câmara sustentou que tal penalidade possui caráter “residual”, aplicando-se apenas quando não exista, nos incisos anteriores do art. 55, penalidade específica para a infração constatada.

Ressaltou que, compulsando a legislação, era possível notar que o inciso XIII, alínea “b” do mesmo art. 55 possui uma multa isolada específica para a hipótese de utilização indevida de crédito relativo a mercadoria que foi objeto de operação subsequente beneficiada pela isenção ou não incidência, como se dá no caso de saídas de energia elétrica em contratos bilaterais e para liquidação no MCP da CCEE.

Concluiu, nessa linha, que diante da existência de penalidade específica prevista na legislação para a hipótese, a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, deveria ser excluída do crédito tributário, na proporção da sua incidência sobre as infrações 1 e 2, relacionadas à saída de energia elétrica não utilizada no estabelecimento, por ser inaplicável à espécie.

É o que se depreende, em apertada síntese, da decisão apontada como paradigma, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 24.524/23/3ª - (PARADIGMA)

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO, MEDIANTE CONFERÊNCIA DE ARQUIVOS ELETRÔNICOS DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) E DE DECLARAÇÕES DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS (DAPIS), ALÉM DE PLANILHA EXCEL APRESENTADA PELA AUTUADA EM CUMPRIMENTO AO DISPOSTO NA PORTARIA CONJUNTA SUTRI_SUFIS_SAIIF Nº 001/14, DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

1. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS VINCULADOS À AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA NÃO UTILIZADA NO ESTABELECIMENTO E POSTERIORMENTE COMERCIALIZADA AO ABRIGO DA NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, POR MEIO DE CONTRATOS BILATERAIS INTERESTADUAIS. O ART. 71, INCISO I, DO RICMS/02 EXIGE O ESTORNO DE CRÉDITO NESSA SITUAÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AS INFRAÇÕES FORAM CONSTATADAS ENTRE AGOSTO DE 2017 E DEZEMBRO DE 2018.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

2. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS VINCULADOS À AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA NÃO UTILIZADA NO ESTABELECIMENTO E POSTERIORMENTE LIQUIDADA NO MERCADO DE CURTO PRAZO (MCP) DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE). O ART. 71, INCISO I, DO RICMS/02 EXIGE O ESTORNO DE CRÉDITO NESSA SITUAÇÃO, OBSERVADAS AS REGRAS DA RESOLUÇÃO Nº 4.956/16. AS INFRAÇÕES FORAM CONSTATADAS ENTRE AGOSTO DE 2017 E DEZEMBRO DE 2018.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

COMO DITO, A AUTUADA É UM AGENTE QUE ADQUIRE E COMERCIALIZA ENERGIA ELÉTRICA POR MEIO DO AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE (ACL), LIQUIDANDO SUAS SOBRAS E DÉFICITS NO MCP/CCEE E COMERCIALIZANDO BILATERALMENTE SEUS EXCEDENTES DE ENERGIA ELÉTRICA COM OUTROS AGENTES DO MERCADO, EM MOMENTO ANTERIOR À LIQUIDAÇÃO DA CCEE.

[...]

NO QUE TANGE ÀS PENALIDADES DO LANÇAMENTO, FORAM EXIGIDAS PARA TODAS AS SITUAÇÕES A MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II E A MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75:

[...]

NO ENTANTO, COMO SE DEPREENDE DO TRECHO DESTACADO, A MULTA ISOLADA DO INCISO XXVI POSSUI CARÁTER “RESIDUAL”, APLICANDO-SE APENAS QUANDO NÃO EXISTA, NOS INCISOS ANTERIORES DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, PENALIDADE ESPECÍFICA PARA A INFRAÇÃO CONSTATADA.

COMPULSANDO A LEGISLAÇÃO, NOTA-SE QUE O INCISO XIII, ALÍNEA “B” DO MESMO ART. 55 POSSUI UMA MULTA ISOLADA ESPECÍFICA PARA A HIPÓTESE DE UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO RELATIVO A MERCADORIA QUE FOI OBJETO DE OPERAÇÃO SUBSEQUENTE BENEFICIADA PELA ISENÇÃO OU NÃO INCIDÊNCIA, COMO SE DÁ NO CASO DE SAÍDAS DE ENERGIA ELÉTRICA EM CONTRATOS BILATERAIS E PARA LIQUIDAÇÃO NO MCP DA CCEE. OBSERVE-SE:

[...]

ASSIM, DIANTE DA EXISTÊNCIA DE PENALIDADE ESPECÍFICA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO PARA A HIPÓTESE, A MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO XXVI, DEVE SER EXCLUÍDA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, NA PROPORÇÃO DA SUA INCIDÊNCIA SOBRE AS INFRAÇÕES 1 E 2, RELACIONADAS À SAÍDA DE ENERGIA ELÉTRICA NÃO UTILIZADA NO ESTABELECIMENTO, POR SER INAPLICÁVEL À ESPÉCIE ...” (GRIFOU-SE)

No caso do presente processo, não há estorno de créditos motivado por saídas subsequentes de energia elétrica amparadas pela não incidência do ICMS, mas somente em relação à quantidade excedente de energia elétrica consignada nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores da Recorrente, contrariando o disposto no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02.

Para a comprovação da alegada divergência, teria que haver a indicação de decisão envolvendo levantamento quantitativo de energia elétrica, com acusação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em que a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 fosse cancelada sob o argumento de impossibilidade legal de sua cumulação com a multa de revalidação ou quanto à sua inaplicabilidade ao procedimento do levantamento realizado, o que não é o caso do acórdão indicado como paradigma.

Assim, como já afirmado, não se trata de divergência jurisprudencial e sim de decisões distintas envolvendo casos concretos também distintos.

1.4. Quanto ao Acórdão nº 23.435/19/1ª e 24.095/22/1ª (Tema: Arbitramento – Preço Médio da Energia Adquirida):

A Recorrente relata que no acórdão apontado como paradigma (Acórdão nº 23.435/19/1ª), houve o entendimento de que o Preço de Liquidação de Diferenças (PLD) médio como parâmetro a ser utilizado pelo Fisco para arbitragem do preço da energia, nos termos do art. 54, inciso II do RICMS/02, uma vez que refletem os preços médios praticados no mercado da região onde ocorrer o fato gerador (Submercado Sudeste, no presente caso) ao ponto que na decisão recorrida foi utilizado o preço médio das operações de entrada com base no inciso IX do mesmo dispositivo, oportunidade em que transcreve os seguintes excertos da mencionada decisão:

ACÓRDÃO Nº 23.435/19/1ª - (PARADIGMA)

“... A AVALIAÇÃO CONTRADITÓRIA ESTÁ PLENAMENTE GARANTIDA NO PRESENTE PROCESSO ADMINISTRATIVO, INEXISTINDO, PORTANTO, QUALQUER VIOLAÇÃO AO ART. 148 DO CTN, DEVENDO-SE DESTACAR QUE, EMBORA TENHA CONTESTADO O ARBITRAMENTO, A IMPUGNANTE NÃO APRESENTOU QUALQUER VALOR QUE PUDESSE CONTRADITAR OS PREÇOS ARBITRADOS PELO FISCO.

[...]

LADO OUTRO, HÁ QUE SE DESTACAR QUE A IMPUGNANTE SE EQUIVOCA AO AFIRMAR QUE O PRESENTE LANÇAMENTO NÃO MOTIVA O ARBITRAMENTO DO VALOR DA ENERGIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, POIS, DENTRE OS VÁRIOS DISPOSITIVOS LEGAIS ARROLADOS NO AUTO DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INFRAÇÃO, ENCONTRAM-SE RELACIONADOS O ART. 53, INCISO III E O ART. 54, INCISOS V E IX, AMBOS DO RICMS/02, QUE AUTORIZAM O ARBITRAMENTO EM CASOS DA ESPÉCIE, *VERBIS*:

[...]

DE ACORDO COM OS DISPOSITIVOS SUPRA, QUANDO A OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO FOREM REALIZADAS SEM A EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL, OS VALORES SERÃO ARBITRADOS PELO FISCO, LEVANDO EM CONSIDERAÇÃO O VALOR FIXADO POR ÓRGÃO COMPETENTE, HIPÓTESE EM QUE SERÃO OBSERVADOS OS PREÇOS MÉDIOS PRATICADOS NO MERCADO DA REGIÃO ONDE OCORRER O FATO GERADOR (SUBMERCADO SUDESTE, NO PRESENTE CASO), SENDO EXATAMENTE ESTE O PROCEDIMENTO ADOTADO PELO FISCO, CONFORME DEMONSTRADO ÀS PÁGS. 182/184.

INEXISTE, PORTANTO, COMO JÁ AFIRMADO, QUALQUER OFENSA AO ART. 148 DO CTN, COM TENTA FAZER CRER A IMPUGNANTE.

NÃO MERECE PROSPERAR, TAMBÉM, A ALEGAÇÃO DA IMPUGNANTE DE QUE O PLD (PREÇO DE LIQUIDAÇÃO DAS DIFERENÇAS) NÃO GUARDA QUALQUER RELAÇÃO COM AS PECULIARIDADES DO SETOR ENERGÉTICO.

O PLD É O PREÇO A SER DIVULGADO PELA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE), CALCULADO ANTECIPADAMENTE, COM PERIODICIDADE MÁXIMA SEMANAL E COM BASE NO CUSTO MARGINAL DE OPERAÇÃO, LIMITADOS POR PREÇOS MÍNIMO E MÁXIMO, VIGENTE PARA CADA PERÍODO DE APURAÇÃO E PARA CADA SUBMERCADO, PELO QUAL É VALORADA A ENERGIA COMERCIALIZADA NO MERCADO DE CURTO PRAZO.

POR DISPOSIÇÃO DO CONVÊNIO ICMS Nº 15/07 C/C ART. 53-H DO ANEXO IX DO RICMS/02, A CCEE FICA OBRIGADA A REPASSAR TODAS AS INFORMAÇÕES PERTINENTES A ENERGIA ELÉTRICA PARA OS FISCOS ESTADUAIS POR MEIO DE RELATÓRIOS MENSAIS.

CONFIRA-SE:

[...]

FORAM EXATAMENTE OS PLDS PRESENTES Nesses RELATÓRIOS (PÁGS. 182/184) QUE FORAM UTILIZADOS PELO FISCO PARA ARBITRAR OS VALORES DO MWH DA ENERGIA ELÉTRICA, RESPEITANDO OS PRECEITOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL.

NÃO HÁ QUALQUER ILEGALIDADE NA UTILIZAÇÃO DO PLD MÉDIO, POIS TAL MEDIDA VISA, ÚNICA E EXCLUSIVAMENTE, TORNAR O PREÇO ARBITRADO RAZOÁVEL OU O MAIS PRÓXIMO POSSÍVEL DA REALIDADE, POIS, POR SE TRATAR DE UMA MÉDIA ARITMÉTICA, O PREÇO ARBITRADO TENDE A SE SITUAR ENTRE OS PREÇOS MÍNIMOS E MÁXIMOS PRATICADOS EM CADA PERÍODO ...” (GRIFOU-SE).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma, nesse sentido, que no rol de critérios para arbitramento do preço estabelecido no art. 54, consta dentre outros:

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros: I - o valor mínimo de referência; II - o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, ou da prestação, na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação;

(...)

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior;

(Grifou-se)

Salienta que o Acórdão nº 24.095/22/1ª segue essa mesma linha e acrescenta que, sendo a energia elétrica uma *comoditie*, cujos preços são determinados para o mercado à vista ou *spot* é dado pelo PLD apurado e divulgado pela CCEE com base em critérios temporal e locacional, não outro deveria ser o critério adotado pelo Fisco, ainda mais que o critério adotado onera sobremaneira as operações.

Conclui, nesses termos, que resta caracterizada a divergência jurisprudencial.

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

Nessa linha, cabe destacar que no Acórdão nº 23.435/19/1ª (paradigma), o Fisco realmente havia arbitrado o valor da energia tomando como parâmetro o PLD (Preço de Liquidação das Diferenças), utilizado para liquidação das sobras e déficits nas operações no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

Apesar de entender que esse arbitramento estava respaldado na legislação vigente, a 1ª Câmara de Julgamento (acórdão paradigma) afirmou que esse tipo de cálculo conduziria a um valor de estorno de crédito dissociado do efetivo crédito aproveitado pelo Contribuinte quando do registro das notas fiscais de entrada de energia elétrica, motivo pelo qual decidiu alterar a metodologia do estorno, utilizando, para tanto, o índice correspondente ao “percentual equivalente à parcela excedente de energia em relação às entradas totais, incluindo as entradas do PROINFA”, aplicando-o sobre o total dos créditos relativos às entradas de energia. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 23.435/19/1ª - (DECISÃO PARADIGMA)

“... DAS PRELIMINARES:

DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO –
“ARBITRAMENTO EM DESCOMPASSO COM O ART. 148 DO CTN”:

[...]

NO ENTANTO, AS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE NÃO SE COADUNAM COM A REALIDADE DOS FATOS.

NÃO MERECE PROSPERAR, TAMBÉM, A ALEGAÇÃO DA IMPUGNANTE DE QUE O PLD (PREÇO DE LIQUIDAÇÃO DAS DIFERENÇAS) NÃO GUARDA QUALQUER RELAÇÃO COM AS PECULIARIDADES DO SETOR ENERGÉTICO.

[...]

FORAM EXATAMENTE OS PLDS PRESENTES NESSES RELATÓRIOS (PÁGS. 182/184) QUE FORAM UTILIZADOS PELO FISCO PARA ARBITRAR OS VALORES DO MWH DA ENERGIA ELÉTRICA, RESPEITANDO OS PRECEITOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL.

NÃO HÁ QUALQUER ILEGALIDADE NA UTILIZAÇÃO DO PLD MÉDIO, POIS TAL MEDIDA VISA, ÚNICA E EXCLUSIVAMENTE, TORNAR O PREÇO ARBITRADO RAZOÁVEL OU O MAIS PRÓXIMO POSSÍVEL DA REALIDADE, POIS, POR SE TRATAR DE UMA MÉDIA ARITMÉTICA, O PREÇO ARBITRADO TENDE A SE SITUAR ENTRE OS PREÇOS MÍNIMOS E MÁXIMOS PRATICADOS EM CADA PERÍODO.

[...]

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

[...]

2.3. ADEQUAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

A FISCALIZAÇÃO REALIZOU O CÁLCULO DO ESTORNO DE CRÉDITO DE FORMA MENSAL, MULTIPLICANDO AS DIFERENÇAS POSITIVAS DA COLUNA E DO ANEXO 2 (QUE REPRESENTAM ENERGIA ELÉTRICA ESCRITURADA NA EFD SEM CORRESPONDENTE CONTRATO BILATERAL DE AQUISIÇÃO REGISTRADO JUNTO À CCEE) PELO VALOR DO PLD MÉDIO DE CADA MÊS.

CONTUDO, ESSE CÁLCULO CONDUZ A UM VALOR DE ESTORNO DE CRÉDITO DISSOCIADO DO EFETIVO CRÉDITO APROVEITADO PELO CONTRIBUINTE QUANDO DO REGISTRO DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA.

O QUE DEVE SER ESTORNADO É O CRÉDITO DE ICMS VINCULADO À PARCELA EXCEDENTE DA ENERGIA ELÉTRICA CONSIGNADA NOS DOCUMENTOS FISCAIS, OU SEJA, O CRÉDITO VINCULADO ÀS QUANTIDADES POSITIVAS DE MWH DA COLUNA E DO ANEXO 3 (FL. 08), QUE REPRESENTAM EXATAMENTE O EXCESSO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA EM RELAÇÃO AO TOTAL DE CONTRATOS BILATERAIS DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA REGISTRADOS JUNTO À CCEE.

ASSIM, OS VALORES POSITIVOS DA COLUNA E DEVEM SER DIVIDIDOS PELO TOTAL DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE ENERGIA ELÉTRICA TRIBUTADAS ESCRITURADAS NA EFD PARA O PERÍODO, DE FORMA A SE ENCONTRAR O PERCENTUAL EQUIVALENTE À PARCELA EXCEDENTE DE ENERGIA EM RELAÇÃO ÀS ENTRADAS TOTAIS, INCLUINDO AS ENTRADAS DO PROINFA, CONFORME ABAIXO DEMONSTRADO:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PERÍODO	TOTAL DE ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA - INCLUINDO PROINFA (MW)	PARCELA EXCEDENTE DE ENERGIA	PERCENTUAL DE ESTORNO DE CRÉDITO
	A	B	C = B ÷ A
out/12	64.988,40	17.225,29	26,51%
nov/12	60.516,53	20.988,03	34,68%
dez/12	59.815,92	10.796,79	18,05%

APURADOS OS PERCENTUAIS, ELES DEVEM SER APLICADOS SOBRE O TOTAL DE CRÉDITOS DECORRENTES DAS ENTRADAS DE ENERGIA ELÉTRICA ESCRITURADO NA EFD EM CADA PERÍODO DE APURAÇÃO, PARA FINS DE LEVANTAMENTO DOS VALORES A SEREM GLOSADOS...” (GRIFOU-SE)

Portanto, ao contrário da argumentação da Recorrente, o arbitramento do valor da energia com base no PLD não foi acatado pela 1ª Câmara de Julgamento, que manifestou seu entendimento, como já afirmado, de que tal preço conduziria a um valor de estorno de crédito dissociado do efetivo crédito aproveitado pelo contribuinte, quando do registro das notas fiscais de entrada de energia elétrica.

Por outro lado, no Acórdão nº 24.095/22/1ª, assim como ocorreu com a decisão recorrida, o valor da energia elétrica foi arbitrado tomando-se como parâmetro o preço médio de aquisição de energia elétrica no mesmo período, que é exatamente a base de cálculo a partir da qual esse crédito indevido foi apropriado. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 24.095/22/1ª (PARADIGMA)

“... DA PRELIMINAR

ARGUIÇÃO DE “ARBITRAMENTO EM DESCOMPASSO COM O ART. 148 DO CTN”

A AUTUADA AFIRMA QUE ...

[...]

CONCLUI, NESES TERMOS, QUE “É PATENTE A IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO, TENDO EM VISTA (I) QUE NÃO HÁ MOTIVAÇÃO OU JUSTIFICATIVA PARA A ADOÇÃO DO ARBITRAMENTO E (II) A ADOÇÃO DE PREÇO MÉDIO É INCOMPATÍVEL COM AS REGRAS REGULATÓRIAS DA CCEE E TAMBÉM COM OS PRÓPRIOS DOCUMENTOS LEVANTADOS PELA D. FISCALIZAÇÃO NO ANEXO 1.6, RAZÃO PELA QUAL A SISTEMÁTICA DO FISCO DE MINAS GERAIS NÃO SE PRESTA PARA O CÁLCULO DO ICMS SUPOSTAMENTE DEVIDO”.

NO ENTANTO, AS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE NÃO SE COADUNAM COM A REALIDADE DOS FATOS.

RESSALTE-SE, INICIALMENTE, QUE A MÉDIA PONDERADA DOS PREÇOS DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA NADA MAIS É QUE UM ÍNDICE TÉCNICO FINANCEIRO, EXTRAÍDO DA PRÓPRIA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE AUTUADO, UTILIZADO PARA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS VALORES DO ICMS A RECOLHER OU A SEREM ESTORNADOS.

[...]

ASSIM, PARA A APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E DO VALOR DO ICMS A SER RECOLHIDO OU A SER ESTORNADO É NECESSÁRIA A VALORAÇÃO DA ENERGIA ELÉTRICA, SENDO MAIS QUE NATURAL A UTILIZAÇÃO DA MÉDIA PONDERADA DOS PREÇOS DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA.

NÃO HÁ QUALQUER ILEGALIDADE NA UTILIZAÇÃO DO PREÇO MÉDIO DE AQUISIÇÃO, POIS TAL MEDIDA VISA, ÚNICA E EXCLUSIVAMENTE, TORNAR O PREÇO ARBITRADO RAZOÁVEL OU O MAIS PRÓXIMO POSSÍVEL DA REALIDADE, POIS, POR SE TRATAR DE UMA MÉDIA ARITMÉTICA, O PREÇO ARBITRADO TENDE A SE SITUAR ENTRE OS PREÇOS MÍNIMOS E MÁXIMOS PRATICADOS EM CADA PERÍODO ..." (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 23.560/23/2ª (DECISÃO RECORRIDA)

"... PARA FINS DE ESTORNO, OS SALDOS POSITIVOS DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO TIVERAM SEU VALOR ARBITRADO COM BASE NA MÉDIA DO PREÇO DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA NO MESMO PERÍODO, QUE É EXATAMENTE A BASE DE CÁLCULO A PARTIR DA QUAL ESSE CRÉDITO INDEVIDO FOI APROPRIADO. ESSE ARBITRAMENTO REALIZADO PELO FISCO É O MAIS LÓGICO, COERENTE E RAZOÁVEL DE ACORDO COM OS FATOS, ESTANDO AMPARADO NO ART. 51, INCISO III, DA LEI Nº 6.763/75:

[...]

NESSE DIAPASÃO, O ARGUMENTO DA DEFESA, NO SENTIDO DE QUE A ENERGIA ELÉTRICA NÃO UTILIZADA NO ESTABELECIMENTO DEVERIA TER SIDO VALORADA A PARTIR DO PLD, NÃO DEVE SER ACATADO.

O PLD É O CRITÉRIO UTILIZADO PARA A PRECIFICAÇÃO DAS SOBRES E DÉFICITS DE ENERGIA ELÉTRICA LIQUIDADAS NA CCEE E SEU VALOR NÃO GUARDA CORRELAÇÃO COM O PREÇO DE AQUISIÇÃO DA EE BILATERALMENTE PELO AGENTES, A PARTIR DO QUAL É APROPRIADO O CRÉDITO DO IMPOSTO.

CONFORME CONSTA DO SÍLIO ELETRÔNICO DA CCEE (DISPONÍVEL EM [HTTPS://WWW.CCEE.ORG.BR/DADOS-E-ANALISES/DADOS-PLD](https://www.ccee.org.br/dados-e-analises/dados-pld)), O PLD É CALCULADO "...DIARIAMENTE PARA CADA HORA DO DIA SEGUINTE COM BASE NO CUSTO MARGINAL DE OPERAÇÃO (CMO), CONSIDERANDO A APLICAÇÃO DOS LIMITES MÁXIMOS (HORÁRIO E ESTRUTURAL) E MÍNIMO VIGENTES PARA CADA PERÍODO DE APURAÇÃO E PARA CADA SUBMERCADO."

ATUALMENTE, DE ACORDO COM ESSES CRITÉRIOS, O PLD PODE VARIAR ENTRE UM MÍNIMO DE R\$ 69,04/MWH E UM MÁXIMO DE R\$ 1.391,56/MWH.

COMO CONSEQUÊNCIA DESSA ELASTICIDADE, UTILIZAR O PLD PARA PRECIFICAR A BASE DE CÁLCULO DO ESTORNO LEVARIA A DISTORÇÕES, PODENDO TORNAR O VALOR ESTORNADO MAIOR

OU MENOR DO QUE EFETIVAMENTE APROPRIADO PARA AQUELA MESMA QUANTIDADE DE ENERGIA ELÉTRICA, RAZÃO PELA QUAL O ARGUMENTO DEVE SER AFASTADO, MANTENDO-SE O ARBITRAMENTO COM BASE NO PREÇO MÉDIO DAS ENTRADAS BILATERAIS, COMO UTILIZADO PELO FISCO.

POR FIM, REITERE-SE MAIS UMA VEZ QUE O CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS OU ACESSÓRIAS RELATIVAS À EVENTUAL LIQUIDAÇÃO DE SOBRAS E DÉFICITS NO ÂMBITO DA CCEE NÃO É OBJETO DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO ...” (GRIFOU-SE)

Verifica-se, portanto, que inexistente a divergência suscitada pela Recorrente.

1.5. Da Conclusão Preliminar:

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

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

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. Mauro Sérgio Nardo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Cindy Andrade Moraes, Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 19 de dezembro de 2023.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**