

Acórdão: 24.048/25/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002137806-13  
Impugnação: 40.010153136-89  
Impugnante: CSN Mineração S.A.  
IE: 001043586.00-62  
Proc. S. Passivo: Décio Flávio Gonçalves Torres Freire/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

**EMENTA**

**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, 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. c/c § 2º, inciso I, do mesmo artigo, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, adequa-se a Multa Isolada a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente nas operações objeto da autuação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, considerando a redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio do art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25 (efeitos a partir de 1º/08/25).

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA.** 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. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos carreados aos autos pela Impugnante. Corretas as exigências remanescentes referentes ao ICMS indevidamente apropriado, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação, no período de 01/01/17 a 31/12/20, sobre a constatação, mediante levantamento quantitativo realizado, das seguintes irregularidades:

1. entradas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências do ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, incisos II da Lei nº 6.763/75, esta última adequada ao patamar estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo art. 55 (duas vezes o valor do ICMS incidente na operação);

2. aproveitamento de crédito de ICMS de energia elétrica em desacordo com a legislação.

Exigências do ICMS estornado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 231/308, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 592/623.

Em sessão realizada em 17/03/22, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 31/03/22. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu à deliberação o Dr. Bruno Balassiano Gaz e, pela Impugnante, o Dr. Erick de Paula Carmo.

Em sessão realizada em 31/03/22, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, considerando a conexão do presente PTA (levantamento quantitativo de energia elétrica) com o PTA nº 01.002039505-83 (operações na CCEE), então pautados, o primeiro para a 2ª Câmara e o segundo para a 1ª Câmara, em determinar o retorno dos autos ao setor de pautamento para que os dois PTAs sejam pautados e apreciados pela mesma Câmara. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. Erick de Paula Carmo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Balassiano Gaz.

Em sessão realizada em 18/05/22, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 02/06/22. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu à deliberação a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves e, pela Impugnante, o Dr. Erick de Paula Carmo.

Em sessão realizada no dia 02/06/22, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, defere o pedido de perícia formulado pela Impugnante.

Após as providências cabíveis, a I. Perita designada pela Repartição Fiscal apresenta o “Parecer Pericial” acostado às págs. 738/757.

Aberta vista para a Impugnante que se manifesta às págs. 761/764, apresentando quesitos suplementares, ensejando o aditamento do laudo pericial, págs. 768/773.

Verificou-se que no decorrer da perícia, a Impugnante demonstrou que houve pedido de recontabilização feito junto à CCEE a respeito da falta de registro de contratos de compra de energia elétrica no mês de competência de janeiro de 2018, o qual teria sido cometido por erro operacional.

Assim sendo, o Fisco retificou o crédito tributário, recalculando os créditos glosados relativos ao referido período, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 778/779.

Regularmente intimada, a Impugnante não se manifesta.

Em sessão realizada no dia 12/02/25, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, decide encaminhar o PTA para elaboração do parecer da Assessoria do CCMG, nos termos do inciso II do art. 2º da Resolução nº 5.589 de 08/07/22.

Às págs. 791/796, a Impugnante peticiona nos autos, apresentando considerações que entende relevantes para o deslinde da questão.

Por conseguinte, a Assessoria retorna os autos à origem para que a Fiscalização se manifeste sobre esses últimos argumentos apresentados pela Defesa.

A análise do Fisco consta às págs. 798/802, reiterando a correção do lançamento remanescente.

A Assessoria do CCMG elabora seu parecer, constante dos autos às págs. 803/911, opinando, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, conforme Termo de Reformulação efetuada pelo Fisco às págs. 778/779.

---

### ***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 alterações de estilo.

### **Das Preliminares**

**Arguição de Arbitramento em Descompasso com o art. 148 do CTN – “Incorreção da Base de Cálculo Adotada pela Fiscalização, para se Apurar os Valores de ICMS Supostamente Devidos pela Impugnante”:**

A Autuada advoga que a glosa de créditos de ICMS está amparada em um frágil trabalho fiscal, pois parte de estimativas equivocadas e se vale de critérios duvidosos para se elaborar o presente lançamento fiscal por arbitramento, o qual está previsto no art. 148 do CTN.

Argumenta que, no lançamento por arbitramento o Fisco deverá diligenciar mais para levantar dados e informações relevantes, em amostragem significativa, de modo a se inferir um preço médio adequado de aquisição da energia elétrica, no período autuado, isto é, que se aproxima da realidade dos fatos.

Acrescenta que o arbitramento é uma técnica fiscal que permite ao Fisco fazer o lançamento fiscal quando as informações do contribuinte ou de terceiro sejam incompletas e/ou incorretas, nos contornos do art. 142 do CTN, ou seja, a ideia é que o arbitramento permita ao Fisco verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e calcular o montante do tributo devido e nada mais que isso.

Ressalta, nesse sentido, que no Anexo 1.9 do Auto de Infração, na coluna H (Preço Médio Arbitrado – Entradas (R\$)) da aba “LQ EE” da planilha, consta o preço médio das aquisições de energia elétrica e, na falta, o PLD, conforme a seguinte informação constante no relatório fiscal: “o preço arbitrado corresponde à média ponderada dos preços de aquisição de energia elétrica em cada período ou, na ausência destes, ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD) divulgado mensalmente pela CCEE”.

Afirma que o preço da energia elétrica adquirida mais próximo do valor da energia por mês autuado, no ambiente de contratação livre (ACL), deveria ter sido aquele oriundo do valor de seus contratos bilaterais, que são indicados na coluna X “Valor Unitário (R\$)” da aba “NF Fornecedor de EE” (Anexo 1.6 do Auto de Infração) da planilha, sendo que, nos meses autuados, com mais de um preço, desde que não se cuide da energia do PROINFA, basta se adotar a média aritmética.

Sustenta que as notas fiscais de saída de energia do seu fornecedor espelham os valores contratados no seu contrato bilateral de aquisição de energia elétrica, no ambiente de contratação livre (ACL), diferente do PLD (Preço Líquido das Diferenças) atrelado aos preços elevados da energia leiloadada no Mercado de Curto Prazo (MCP).

Conclui, nesses termos, haver incorreção da base de cálculo, adotada pelo Fisco, para se apurar os valores de ICMS, porquanto a Fiscalização parte do ‘preço líquido das diferenças’ (PLD), que é um preço mais caro, negociado no Mercado de Curto Prazo (MCP), ao invés de tomar o preço mensal dos contratos bilaterais ajustados com a CSN Energia S.A., que se aproximam mais do valor real do preço da energia elétrica, no período autuado.

No entanto, a Impugnante equivocou-se em seus argumentos, uma vez que as bases de cálculo adotadas pelo Fisco, para fins de cálculo do ICMS ora exigido, foram apuradas exatamente na forma por ela defendida.

Os preços médios arbitrados estão indicados, por período de apuração, na coluna “Preço Médio Arbitrado – Entradas (R\$) (VII)” do “Anexo 1.9 LQ EE” do Auto de Infração (aba da planilha referente ao Anexo 1 – levantamento original), onde constam os seguintes itens em sua legenda informativa, dentre outros: “(i) Valores de aquisição de energia elétrica registrados nas notas fiscais (Anexo 1.6); (vii) **Preço médio ponderado do MWh registrado nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica, com ICMS incluso** (Anexo 1.6)”.

Esclareça-se que, para o cálculo do preço médio de determinado período de apuração, devem ser consideradas as notas fiscais emitidas no mês subsequente.

Às págs. 828 dos autos (Parecer da Assessoria), consta exemplo de cálculo dos preços médios ponderados de aquisição, relativos aos meses de junho a setembro de 2020.

Ressalte-se 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.

Explica-se: como já afirmado, no presente lançamento foi constatado:

1. entradas de energia elétrica desacobertas 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).

No primeiro caso, houve falta de emissão de notas fiscais na forma regulamentar, em relação às diferenças apuradas.

Na segunda infração, 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**, sendo necessário o **estorno proporcional do crédito** referente à parte excedente da energia elétrica consignada nos documentos fiscais.

Como o próprio nome indica, em levantamentos quantitativos as diferenças apuradas são quantitativas, não tendo o Fisco conhecimento de qual ou quais fornecedores de energia da Impugnante deixaram de emitir ou emitiram documentos fiscais consignando quantidades de energia elétrica superiores àquelas efetivamente contratadas, sendo a escrita fiscal do contribuinte omissa em relação a essa questão, exatamente pelo fato de as notas fiscais terem sido emitidas em desacordo com as normas estabelecidas na legislação de regência.

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, fato reconhecido pela própria Impugnante.

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 (ponderada), o preço arbitrado tende a se situar entre os preços mínimos e máximos praticados em cada período.

A avaliação contraditória está plenamente garantida no presente processo administrativo, inexistindo, portanto, qualquer violação ao art. 148 do CTN, devendo-se destacar que as infrações narradas no Auto de Infração motivam suficientemente a utilização do arbitramento, nos termos previstos no art. 53, incisos III e VI c/c art. 54, incisos V e IX do RICMS/02.

Assim, como já afirmado, inexistente qualquer ofensa ao art. 148 do CTN no procedimento fiscal.

Por oportuno, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal sobre a prefacial ora em análise:

(...) A Impugnante argumenta que o Fisco se utilizou dos valores do PLD (publicado pela CCEE em seu sítio institucional) ao invés dos valores observados nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica (emitidas

por seus fornecedores) a fim de arbitrar a base de cálculo para determinação do ICMS devido.

Entretanto, **o Fisco se valeu exatamente da média ponderada dos preços de energia elétrica constantes nas notas fiscais emitidas pelos seus fornecedores em cada período autuado**, conforme faculta a legislação.

Os arts. 53 e 54 do RICMS/2002 estabelecem:

[...]

Seguindo as orientações insculpidas nos artigos supracitados, **o Fisco adotou como preço arbitrado a média ponderada dos preços unitários do MWh nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica emitidas pelos fornecedores** da Impugnante, em cada período de apuração.

Ademais, como a própria Impugnante cita em sua impugnação, **o Fisco em seu relatório fiscal (fls. 10) informou que o preço arbitrado corresponde à média ponderada dos preços de aquisição de energia elétrica em cada período ou, na ausência destes, ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD) divulgado mensalmente pela CCEE. Como em todo o período autuado existiam notas fiscais de aquisição de energia elétrica, os preços unitários informados nas notas fiscais emitidas pelos fornecedores (Anexo 1.6 – NF Fornecedor de EE às fls. 16) serviram de base para o arbitramento realizado. Não houve necessidade de utilização dos valores de PLD.**

(...)

(Grifou-se)

Da mesma forma, inexistente, também, qualquer ofensa ao art. 142 do CTN, como pretende fazer crer a Impugnante, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma correta as penalidades cabíveis.

**Arguição de Nulidade do Lançamento – “Inaptidão da Auditoria por Levantamento Quantitativo Específico – Dados Incorretos – Bem Incorporado Quantificável por Fluxo – Fatores de Interferência Desconsiderados pelo Fisco”:**

A Impugnante defende a nulidade da autuação pois o Fisco utilizou trabalho de auditoria inapto a demonstrar eventuais entradas ou saídas de energia elétrica desacompanhadas de documentação fiscal, uma vez que os dados inseridos no levantamento quantitativo estão incorretos.

Relata, nesse sentido, que a presente autuação fiscal intenta demonstrar que teria ocorrido um suposto planejamento tributário evasivo, pois ela teria, em

determinados meses autuados, adquirido mais energia elétrica do que teria consumido (saldo positivo), o que significa, em outras palavras, ter dado saída de mercadorias desacoberta de documentação fiscal, contudo o critério jurídico adotado pelo Fisco foi o de estornar os créditos de ICMS excedentes ao seu consumo, que teria sido, em tese, apropriados indevidamente em sua escrita fiscal.

Por outro lado, segundo o levantamento fiscal, em outros meses autuados, a Impugnante teria supostamente declarado ter adquirido menos energia do que de fato teria consumido no seu ponto de carga (saldo negativo), o que gerou a acusação fiscal de entrada de mercadorias desacoberta de documentação fiscal.

Ressalta que a comprovação desses saldos a maior e a menor de energia, pretensamente não declarada e paga ao Fisco, seria o cerne do trabalho fiscal, contudo, diferente de um trabalho de levantamento quantitativo usual com mercadorias tangíveis, a contabilização de energia elétrica não é, e nem nunca será, equivalente a uma contagem física de parafusos, em um almoxarifado de um estabelecimento comercial.

A seu ver, um dos indícios de equívoco no presente trabalho fiscal é de que os saldos encontrados, que são diferentes de zero, mas não deveriam ser, com fulcro no axioma da impossibilidade física de estocagem de energia elétrica, não são significativos, frente ao montante de energia elétrica consumida no mês, segundo as informações da pré-fatura e do relatório final, ambos emitidos pela CCEE.

Segundo seu entendimento, é incorreto o Fisco se lastrear nas notas fiscais de saída da energia elétrica dos fornecedores, uma vez que os dados de geração de energia são medidos em potência energética ou quantidade (MW), ao invés da medida de consumo referente à energia ou ao fluxo energético (MWh).

Nesse sentido, de acordo com a Impugnante, não se poderia confrontar dados de geração com os dados de consumo, como meio de se quantificar potenciais entregas de energia não declaradas ou de se presumir a emissão de “notas frias” que não refletem um real consumo no ponto de carga.

No seu entender, se fosse possível verificar o consumo real mensal de energia elétrica do estabelecimento, frente ao que foi declarado na escrituração contábil-fiscal, o Fisco deveria ter se calcado, unicamente, em dados de consumo, até mesmo porque o fato gerador do ICMS, nas operações internas ou interestaduais, com energia elétrica, dá-se na entrada efetiva dela no estabelecimento e, não, na saída da energia, oriunda do gerador livre contratado no ACL da CCEE, conforme já foi decidido pelo STJ no REsp 960.476/SC – demanda potencialmente contratada x demanda efetivamente utilizada – e objeto da Súmula nº 391 do STJ (*o ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada*).

Aduz que o fato é que o Operador Nacional do Sistema (ONS) e a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) exercem um controle rígido sobre as medições e as leituras dos fluxos energéticos na rede básica e compartilhada do Sistema Interligado Nacional (SIN), sendo, pois, praticamente impossível se burlar os dados obtidos do Sistema de Coleta de Dados de Energia (SCDE), até mesmo porque

este tipo de autuação fiscal dependeria de se comprovar eventuais conexões clandestinas na rede básica do SIN.

Afirma que, considerando que a quase integralidade de sua energia elétrica adquirida é destinada ao seu processo produtivo, seria, no mínimo, um impropério se cogitar de conexões clandestinas.

Sustenta que não é possível se tributar a ficção jurídica de saídas ou entradas de energia elétrica desacobertadas de documentação fiscal, unicamente pelo confronto entre dados de geração e de consumo, através de um simples procedimento representado por cálculos aritméticos.

Salienta que, antes de tudo, não se prescinde de explanar que a potência ativa de geração elétrica necessariamente será maior que a potência reativa de consumo, visto que a sua medição somente é possível pelo fluxo da energia elétrica (MWh) e, não, pela sua quantidade (MW), uma vez que na condução dessa energia elétrica, criada pela tensão gerada entre o ponto de carga e o ponto de fornecimento da energia, está sujeita a perdas técnicas e não-técnicas nas linhas de transmissão e/ou de distribuição de energia da rede básica e compartilhada do SIN.

Acrescenta que o cálculo físico de conversão da potência energética (quantidade - MW) em energia elétrica (fluxo energético - MWh) não é extremamente precisa.

Explica que as perdas técnicas na rede básica e compartilhada do SIN já foram consideradas na pré-fatura da CCEE, em contrapartida, a medição, no ponto de geração, ainda não foi ajustada, até mesmo porque a energia ainda não foi conduzida pelas linhas de transmissão e/ou distribuição.

Relata que, no que se refere ao **saldo positivo** do levantamento quantitativo, como já foi visto, a potência ativa de geração de energia elétrica, em MW, sofre distorções no ponto de carga a depender do fluxo de energia no ponto de carga, bem como pelas perdas técnicas, que somadas no mês podem alcançar um montante significativo por volta de 1 a 3%, a depender da voltagem no ponto de carga (quanto maior a tensão elétrica, menor a perda de energia).

Por outro lado, no que se refere ao **saldo negativo** do levantamento quantitativo é um pouco mais complexo e será explanado de forma mais detida noutro item da peça impugnativa, salientando, porém, que se relaciona à conexão do consumidor livre na rede básica do SIN, uma vez que os geradores livres não definem, nem quando e nem quanto, devem gerar. Em outras palavras, o despacho das usinas hidrelétricas ou termelétricas do Sistema Interligado Nacional (SIN) é centralizado e controlado pelo Operador Nacional do Sistema (ONS).

Narra que existe uma desvinculação entre o contrato bilateral e a entrega física da energia elétrica por razões contingenciais de funcionamento coordenado do sistema elétrico brasileiro, devido a diversos fatores, tais como o Mecanismo de Realocação de Energia (MRE), de forma a se conter o risco hidrológico, nos períodos de baixa Energia Natural Afluente (ENA), decorrentes das estiagens; isto é, quando os reservatórios das hidrelétricas estão com um baixo nível de águas; a transferência de



energia entre os submercados, através da rede básica do SIN, que é controlada pelo ONS; etc.

Expõe que, quando as usinas dos geradores livres contratados experimentam uma insuficiência de geração elétrica, segundo a sua garantia física (fração de sua capacidade instalada e disponibilizada ao consumidor livre, como garantia de entrega horária da energia elétrica), o ONS aciona as demais usinas do SIN para cobrir a energia elétrica faltante e demandada pelo consumidor, segundo o seu contrato bilateral. Trata-se do Mecanismo de Realocação de Energia (MRE), que pode, inclusive, receber energia de outros submercados.

Acentua que a desvinculação entre os contratos bilaterais e as entregas físicas de energia elétrica pelas usinas contratadas do gerador livre possibilitam casos de geração menor de energia pela usina contratada e o recebimento do restante da energia elétrica por outras usinas ou por todos os demais agentes de forma multilateral, vez que basta a conexão do consumidor livre na rede básica do SIN para que seja possível o recebimento de energia de outras fontes de potência energética.

Assinala que o ajuste contábil de preços de aquisição da energia pelo gerador livre e de ressarcimento de custos é feito pela CCEE, de posse das informações repassadas pelo ONS, sendo que o consumidor livre está garantido, contratualmente, pelo preço mais barato pago por essa energia. Esse seria um risco assumido pelo fornecedor da energia elétrica, quando a comercializa, conforme as regras da Convenção de Comercialização da CCEE.

Na sua visão, essa é a razão de apresentação de **saldo negativo** no levantamento quantitativo, isto é, a entrega de energia do gerador livre e seu espelhamento na nota fiscal de saída ser menor, enquanto o registro do consumo no ponto de carga do estabelecimento autuado ser maior e derivado de outras fontes, consoante a redistribuição de energia promovida pelo ONS, mediante a aplicação do MRE.

Reitera que, por todas essas razões, o Auto de Infração seria nulo, visto que a medição de energia elétrica feita pela CCEE, através do Sistema de Coleta de Dados de Energia (SCDE), é precisa e representa seu real consumo de energia elétrica, inexistindo, pois, quaisquer saldos de energia desacobertos de documentação fiscal, seja porque a saída de energia elétrica do gerador livre e/ou dos demais agentes da CCEE pelo ONS não representa fato gerador do ICMS, seja porque nunca houve qualquer tipo de planejamento tributário evasivo por ela praticado.

Requer, nessa linha, que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, em virtude de vício material insanável, atrelado ao tipo de auditoria realizada pelo Fisco (levantamento quantitativo específico), a qual não está apta a demonstrar eventuais saídas e entradas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal.

Verifica-se que as alegações da Impugnante não têm qualquer repercussão sobre o feito fiscal, sob ponto de vista formal, uma vez que se confundem com o mérito da presente lide.

Não obstante, nas linhas que se seguem serão abordados pontos específicos sobre a matéria ora em exame, oportunidade em restará demonstrado que os argumentos da Impugnante não se coadunam com a realidade dos fatos.

Esclareça-se que as irregularidades apuradas mediante levantamentos quantitativos de energia elétrica têm por objetivo precípuo verificar se as notas fiscais emitidas pelos fornecedores de energia estão de acordo com as quantidades constantes nos respectivos contratos bilaterais de fornecimento da energia, nos termos previstos no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, observado o rateio de cargas para cada estabelecimento consumidor integrante do perfil de agente da CCEE.

Ao contrário da afirmação da Impugnante, os dados inseridos no levantamento quantitativo estão absolutamente corretos, tendo sido apurados com base na sua escrituração fiscal (notas fiscais de entradas de energia) e em informações fidedignas repassadas pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

Com relação aos resultados apurados no levantamento quantitativo, há que se destacar que inexiste acusação fiscal de saídas de energia elétrica desacobertadas de documentação fiscal, o que pode ser observado mediante simples leitura do Relatório Fiscal anexado ao Auto de Infração, o qual faz menção, também, à fonte dos dados nele utilizados.

Outrossim, inexiste, também, qualquer alusão a “planejamento tributário evasivo”, presunção de “emissão de ‘notas frias’ que não refletem um real consumo no ponto de carga” ou “conexões clandestinas na rede básica do SIN, que possibilitariam saída de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal”, como menciona a Impugnante.

Contrariamente ao entendimento da Impugnante, o fato de as diferenças apuradas serem ou não significativas, quando comparadas com os montantes mensais de energia consumida, não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal.

Porém, como bem salienta o Fisco, *“ao se analisar, por exemplo, o saldo apurado no mês de jan-2018 – no valor de 21.216,750 MWh – é possível verificar que ele equivale a 112,25% do consumo no mesmo período. De forma alguma essa diferença pode ser desprezada”*.

Certo é que será demonstrado na análise de mérito que os saldos apurados estão corretos e revelam diferenças reais na movimentação de energia elétrica da Impugnante, contrariando o disposto no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02.

Com relação ao argumento da Impugnante no sentido de que *“existe uma desvinculação entre o contrato bilateral e a entrega física da energia elétrica por razões contingenciais de funcionamento coordenado do sistema elétrico brasileiro, devido à diversos fatores, tais como, por exemplo, o Mecanismo de Realocação de Energia (MRE) ...”*, há que se destacar que, conforme estabelecido na Resolução Normativa ANEEL nº 348, de 06/01/09 (DOU - 13/01/09), como não poderia deixar de ser, a responsabilidade contratual do agente vendedor pela entrega da energia se mantém, independente da entrega física ao ponto de consumo.

Art. 7º Todos os contratos de compra e venda de energia elétrica e respectivas alterações deverão

ser registrados na CCEE, independentemente da data de início de suprimento, inclusive para fins de Contabilização e Liquidação Financeira, segundo as condições e prazos previstos em Procedimentos de Comercialização específicos, sem prejuízo de seu registro, aprovação ou homologação pela ANEEL.

§ 1º Os contratos registrados na CCEE não implicam, necessariamente, compromisso de entrega física de energia elétrica por parte dos agentes vendedores, podendo a energia ser entregue por outro agente da CCEE, **ressalvando-se, para todos os efeitos, que a responsabilidade contratual pela entrega da energia continua sendo do agente vendedor referido no contrato.** (Grifou-se)

Dessa forma, as notas fiscais emitidas pelos fornecedores devem ser baseadas nos contratos de compra e venda e nos dados de medição de consumo de energia elétrica registrados na CCEE e não em sua geração física.

Ademais, o MRE trata das exposições financeiras experimentadas pelos agentes geradores participantes do referido mecanismo de forma a compensá-los pela impossibilidade de geração das quantidades previamente registradas em seus contratos de venda e essas compensações afetam exclusivamente suas posições perante a CCEE, não tendo nenhum vínculo com os contratos bilaterais firmados com seus consumidores.

Com relação às unidades de quantificação de energia, todas as quantidades consideradas pelo Fisco no levantamento quantitativo se referem à unidade Megawatt-hora (MWh), cujos dados, como já afirmado, foram extraídos de relatórios da CCEE (consumo total, contratos de venda, contratos de compra, etc.) e das notas fiscais emitidas pelos fornecedores da Impugnante.

Portanto, todos os valores constantes nas notas fiscais de entrada, de energia do PROINFA, de contabilização da carga na CCEE e de consumo estão expressos em MWh, isto é, todos os dados estão na mesma unidade de medida e podem ser tratados aritmeticamente no levantamento quantitativo, não tendo qualquer interferência sobre o feito fiscal a questão suscitada pela Impugnante, relativa à Potência Energética (MW) versus Fluxo Energético (MWh)x.

Com relação às perdas, na parte de mérito da presente lide será demonstrado que estas já são consideradas no total consumido.

Mencione-se que a legislação determina que as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais emitidas pelos fornecedores devem respeitar o rateio de cargas, isto é, observar a proporção do consumo de cada estabelecimento associado ao perfil em relação ao consumo total (de todos os estabelecimentos), conforme art. 53-E, §§ 2º e 3º do Anexo IX do RICMS/02.

Outrossim, o levantamento quantitativo deve ser realizado para cada estabelecimento consumidor (autônomo) associado ao perfil do agente e deve apresentar resultado também nulo.

Esclareça-se que os percentuais de carga (consumo) do estabelecimento mineiro autuado estão indicados na aba “Anexo 1.4 – Contabilização” da planilha relativas ao Anexo 1 do AI, denominada “Anexo 1 - CSN\_IE062\_LQ\_2017\_20”, conforme exemplos abaixo, relativos aos meses de janeiro a maio de 2017.

Portanto, se esses percentuais não forem observados (dentre outras variáveis), os quais devem ser repassados pelo adquirente aos seus fornecedores, as notas fiscais por estes emitidas poderão conter quantidades de energia superiores ou inferiores à carga de cada estabelecimento, gerando diferenças positivas ou negativas de energia, como as apuradas no levantamento quantitativo ora em análise.

Ressalte-se, por fim, que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades aplicadas, inexistindo qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade.

Rejeitam-se, portanto, as prefaciais arguidas

#### **Do Mérito**

Conforme relatado, versa a presente autuação, no período de 01/01/17 a 31/12/20, sobre a constatação, mediante levantamento quantitativo realizado, das seguintes irregularidades:

1. entradas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal

Exigências do ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, incisos II da Lei nº 6.763/75, esta última adequada ao patamar estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo art. 55 (duas vezes o valor do ICMS incidente na operação);

2. aproveitamento de crédito de ICMS de energia elétrica em desacordo com a legislação.

Exigências do ICMS estornado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Para a realização do levantamento quantitativo de energia elétrica, são utilizados os seguintes pressupostos e/ou definições:

- a energia elétrica não pode ser armazenada/estocada, por se tratar de mercadoria intangível. Então o estoque inicial e o estoque final serão sempre iguais à zero;

- o balanço energético do perfil do agente é o resultado, em quantidade de energia elétrica (MWh), de todas as suas movimentações com energia (compra, venda/revenda, geração e consumo).

Um resultado positivo, caracteriza sobras de energia, enquanto um resultado negativo representa um déficit de energia do agente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Essas sobras e déficits serão liquidadas no Mercado de Curto Prazo, no âmbito da CCEE, e **são tratadas como “Ajustes”** no levantamento quantitativo (**acréscimo positivo dos déficits ou subtração das sobras**), para se evitar qualquer duplicidade com as autuações envolvendo as contabilizações e liquidações das operações com energia elétrica realizadas no âmbito da CCEE.

O total de energia disponível (contratada e autoproduzida – usinas consorciadas, se for o caso), incluindo o PRONINFA e eventuais déficits, deve ser igual à energia de alguma forma utilizada, seja sob a forma de consumo, revenda ou sobras liquidadas na CCEE.

De acordo com o disposto no art. 53-E, §§ 2º e 4º do Anexo IX do RICMS/02, os fornecedores de energia elétrica devem observar o seguinte:

- as notas fiscais devem ser emitidas de acordo com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento;
- a base de cálculo da operação é o preço total contratado (ao qual está integrado o montante do próprio imposto), observada a distribuição de cargas, no caso de dois ou mais pontos de consumo.

### RICMS/02 – Anexo IX

Efeitos a partir de 01/09/18

Art. 53-E. – O agente da CCEE que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica a adquirente localizado neste Estado, relativamente a cada contrato bilateral, excetuados os termos de cessão gerados pelo Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits – MCS D – do Ambiente de Comercialização Regulado, deverá observar o seguinte:

I – emitir mensalmente nota fiscal, modelo 55, para cada estabelecimento destinatário, ou, na hipótese de dispensa da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, requerer a emissão de nota fiscal avulsa;

II – em caso de incidência do imposto, a base de cálculo da operação é o preço total contratado, ao qual será integrado o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

III – em se tratando de fornecimento a consumidor livre ou especial ou a autoprodutor, o ICMS será devido à unidade federada onde ocorrer o consumo, como nas demais hipóteses.

§ 1º – O agente localizado em outra unidade da Federação que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica em relação a adquirente localizado em território mineiro deverá manter inscrição no Cadastro de Contribuintes deste Estado.

§ 2º – Em caso de contrato globalizado por submercado, o agente deverá emitir as notas

fiscais de que trata o inciso I do caput, **de acordo com a respectiva distribuição de cargas, ainda que não identificada no contrato, prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento, devendo ser considerada qualquer redistribuição promovida pelo adquirente, entre estabelecimentos de sua titularidade.**

§ 3º - O adquirente da energia elétrica objeto dos contratos bilaterais de que trata o caput deve informar ao respectivo agente fornecedor a sua real distribuição de cargas por estabelecimento, bem como suas alterações.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

Art. 53-E - O agente da CCEE que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica a adquirente localizado neste Estado deverá, relativamente a cada contrato bilateral:

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

I - emitir mensalmente nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e para cada estabelecimento destinatário;

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

II - lançar e recolher o imposto devido, no caso de fornecimento a consumidor livre ou a autoprodutor.

§ 1º O agente localizado em outra unidade da Federação que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica em relação a adquirente localizado em território mineiro deverá manter inscrição no Cadastro de Contribuintes deste Estado.'

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

§ 2º Em caso de contrato globalizado por submercado, **o agente fornecedor emitirá Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, de acordo com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento,** ainda que não identificada no contrato, devendo ser considerada qualquer redistribuição promovida pelo adquirente entre estabelecimentos de sua titularidade.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

§ 3º **O adquirente informará ao fornecedor a sua real distribuição de cargas por estabelecimento** bem como suas alterações.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

§ 4º Na hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo **a base de cálculo da operação é o preço total contratado,** ao qual está integrado o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. (Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

$$\text{Entradas C/NF} + \text{PROINFA} + \text{Déficits} - \text{Consumo} - \text{Vendas C/NF} - \text{Sobras} = 0$$

Assim, inexistindo diferenças positivas ou negativas na fórmula acima, conclui-se que todas as operações com energia elétrica foram feitas na forma estabelecida no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, ou seja, nesta situação não haveria qualquer infração à legislação.

Porém, se houver alguma diferença, positiva ou negativa, há aí irregularidades (analisadas quando do mérito).

Adianta-se, porém, que o levantamento quantitativo apenas verifica se o total das entradas de energia elétrica com notas fiscais e PROINFA (incluindo os déficits, se for o caso) é equivalente às parcelas relativas ao consumo, às revendas e às sobras.

Os dados relativos às quantidades de sobras 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 ou não as suas obrigações principal e acessórias inerentes ao resultado da liquidação **financeira** das diferenças (posições financeiras credoras ou devedoras), nos termos estabelecidos em dispositivo legal próprio, a saber, art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02.

Em resumo:

- A glosa de créditos, quando ocorre, se limita à parcela excedente do imposto destacado nos respectivos documentos fiscais, em consequência de as notas fiscais indicarem quantidades de energia elétrica (MWh) superiores ao consumo, à revenda e às sobras (energia efetivamente disponível oriunda de contratos bilaterais);
- A cobrança de ICMS, por entradas desacobertas, se refere aos casos em que os déficits de energia, em quantidade positiva, somados com entradas de energia com notas fiscais for inferior à quantidade total consumida e revendida;
- Constatadas saídas desacobertas, 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.

A glosa de créditos efetuada em levantamentos quantitativos, realizada com fulcro no art. 70, inciso X do RICMS/02, restringe-se à parcela do imposto destacada a maior na documentação fiscal relativa à entrada de energia elétrica no estabelecimento, contrariando o disposto no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, já transcrito

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anteriormente, **não** tendo, pois, como já afirmado, qualquer vinculação com estornos inerentes às liquidações de diferenças das operações com energia elétrica no mercado de curto prazo, no âmbito da CCEE.

Como o estabelecimento autuado (agente da CCEE) tem a classe de perfil de consumidor livre as únicas variáveis que compuseram as suas operações foram os “Contratos de Compra Total” e “Consumo Total”, ou seja, o seu balanço energético (sobras ou déficits) se restringiu ao confronto da energia adquirida, mediante contratos bilaterais, e o total de energia consumida (Contratos de Compra – Consumo).

Esse resultado, observado o rateio de cargas, foi considerado como ajuste (diminuição das sobras e acréscimo dos déficits) no levantamento quantitativo (vide Anexos 1.4 e 1.9 e exemplos abaixo).

**ANEXO 1.4 - EXEMPLOS**

Ano/Mês	TGG (MWh)	MRE (MWh)	TGGC (MWh)	TRC (MWh)	CVT (MWh)	CCT (MWh)	Contabilização do Agente (MWh)	Participação da Carga	Contabilização da Carga (MWh)
201701	0,000	0,000	0,000	26.334,363	0,000	28.487,670	2.153,307	75,71%	1.630,209
201702	0,000	0,000	0,000	24.104,144	0,000	25.751,679	1.647,535	74,94%	1.234,599
201703	0,000	0,000	0,000	26.742,933	0,000	26.662,396	-80,537	75,19%	-60,554
201704	0,000	0,000	0,000	22.739,775	0,000	22.787,125	47,350	81,57%	38,621
201705	0,000	0,000	0,000	28.274,738	0,000	28.460,942	186,204	74,90%	139,469
201706	0,000	0,000	0,000	25.873,346	0,000	27.559,635	1.686,289	73,99%	1.247,643
201707	0,000	0,000	0,000	20.503,531	0,000	20.684,310	180,779	73,63%	133,117
201708	0,000	0,000	0,000	24.240,947	0,000	24.656,269	415,322	70,49%	292,741
201709	0,000	0,000	0,000	24.583,790	0,000	24.829,649	245,859	69,48%	170,818
201710	0,000	0,000	0,000	24.338,910	0,000	24.600,294	261,384	70,39%	183,982
201711	0,000	0,000	0,000	24.329,814	0,000	24.410,174	80,360	71,77%	57,673
201712	0,000	0,000	0,000	25.380,607	0,000	25.393,885	13,278	71,17%	9,450

**ANEXO 1.9 - EXEMPLOS**

Ano/Mês	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contabilização (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh) (VI) = (I) + (II) - (III) - (IV) - (V)
201701	20.490,508	411,457	1.630,209	0,000	19.937,016	-665,260
201702	18.535,096	360,003	1.234,599	0,000	18.062,718	-402,218
201703	19.663,260	383,680	-60,554	0,000	20.107,616	-0,121
201704	18.209,785	377,469	38,621	0,000	18.547,850	0,783
201705	20.924,623	392,744	139,469	0,000	21.178,043	-0,145
201706	19.999,373	391,829	1.247,643	0,000	19.143,042	0,516
201707	14.812,079	417,507	133,117	0,000	15.097,766	-1,297
201708	16.940,447	437,643	292,741	0,000	17.086,317	-0,969
201709	16.804,477	446,451	170,818	0,000	17.080,374	-0,265
201710	16.845,134	473,088	183,982	0,000	17.131,513	2,728
201711	17.059,584	455,220	57,673	0,000	17.461,218	-4,087
201712	17.649,616	427,964	9,450	0,000	18.063,498	4,632

Assim, com relação às diferenças quantitativas positivas indicadas no “Anexo 1.9 – LQ EE” do Auto de Infração, foi exigido o ICMS indevidamente apropriado, referente à parte excedente da energia elétrica que não ingressou efetivamente no estabelecimento (por consequência, não utilizada no processo produtivo), acrescido das Multa de Revalidação e isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

[...]

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

[...].

Para as diferenças negativas indicadas no mesmo anexo, foi exigido o ICMS não recolhido aos cofres públicos, por se tratar de entradas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da mesma lei, esta já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal.

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

[...]

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

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

[...]

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante centra sua defesa nos seguintes tópicos, que serão analisados na mesma ordem em que expostos.

### **Alegação de “Inexistência de Planejamento Tributário Evasivo - Inaptidão do Levantamento Quantitativo Específico - Inconsistência da Apuração de Dados da Geração”:**

A Impugnante aduz que a lógica do Fisco de partir das notas fiscais de saída de energia elétrica emitidas por seu fornecedor (CSN Energia S.A.) para se apurar a informação da quantidade de energia elétrica adquirida e confrontá-la com os dados de consumo (pré-fatura e relatório final da CCEE), de modo a se encontrar “saldos” de energia elétrica pretensamente não declarada ao Fisco Mineiro, não tem nenhum substrato.

Salienta que a contabilização do estoque de mercadorias tangíveis não representa problema, pois não sofrem alterações em sua essência, além de ser relativamente simples se proceder à verificação do cálculo aritmético do estoque final – estoque inicial + compras – vendas, destacando, porém, que a energia elétrica, por ser bem incorpóreo e por ser impossível, fisicamente, de ser estocada, não pode se sujeitar à mesma lógica, exceto, talvez, por aproximação.

Reafirma, nesse sentido, que os dados de geração de energia são medidos em potência energética ou quantidade (MW), enquanto os dados de consumo são medidos em energia ou fluxo energético (MWh).

Explana que, quanto ao cálculo matemático de conversão da potência energética de geração (MW) em fluxo energético de consumo (MWh), ainda que seja o mesmo montante de energia gerada, em MW, essa potência não terá um mesmo valor, conforme a demanda do ponto de carga seja máxima, média ou mínima, segundo um determinado intervalo de tempo.

Acrescenta que o aludido cálculo matemático da potência ativa de geração dispendida depende da verificação do fator de potência (razão entre a energia elétrica ativa e a raiz quadrada da soma dos quadrados das energias elétricas ativa e reativa, consumidas num mesmo período especificado) e do fator de carga (é a relação entre as demandas média e máxima do sistema, correspondentes a um período de tempo  $\Delta t$ ), conforme demonstrado em sua impugnação.

Aduz que, não obstante, os complexos cálculos de conversão da potência ativa em energia consumida no ponto de carga, o Fisco simplificou esses cálculos matemáticos, mediante a lógica singela de se multiplicar o consumo horário, em MWh, na pré-fatura e no relatório final da CCEE para se encontrar a quantidade total de MWs e compará-la com aquele montante indicado nas notas fiscais de aquisição de seu fornecedor, encontrando, pois, saldos positivos e negativos de energia não acobertados por documentação fiscal.

A seu ver, o problema dessa metodologia do levantamento quantitativo específico é que, absolutamente, todos os contribuintes apresentariam saldos positivos e negativos em todo o seu histórico de consumo e, de conseguinte, todos os consumidores livres de energia elétrica seriam sonegadores do Fisco, complementando que, ainda que o Fisco tivesse razão, quanto ao cálculo simples de conversão da potência ativa de geração (MW) em energia elétrica ou fluxo de energia absorvido pelo ponto de carga (MWh), existem outras razões para o descompasso entre a potência de energia gerada não equivaler à energia elétrica consumida no estabelecimento autuado.

Sustenta que, com relação ao **saldo positivo** de energia elétrica encontrado pelo Fisco, na situação em que a aquisição de energia elétrica, segundo sua demanda contratada, teria sido maior que o consumo de energia no ponto de carga, é normal que haja perdas técnicas e não-técnicas de energia elétrica fornecida, quando ela percorre as linhas de transmissão e/ou distribuição da rede básica e compartilhada do SIN, enfatizando que essas perdas de energia costumam variar entre 1% a 3% do montante de consumo mensal, sendo que isso ocorre, mormente se a conexão do contribuinte for na rede compartilhada ou na rede de distribuição, vez que ali há uma redução da tensão

elétrica e da amperagem (a quantidade de perda de energia é inversamente proporcional à voltagem).

Aduz que o custo dessas perdas técnicas é rateado meio-a-meio entre o gerador e o consumidor nas linhas de transmissão, enquanto os custos de perdas técnicas nas linhas de distribuição são calculados no ensejo da revisão tarifária periódica, enquanto as perdas não-técnicas são repassadas em um percentual definido pela ANEEL aos consumidores.

Assinala que, na “medição contábil” das faturas da CCEE, já ocorre o ajuste necessário das perdas de energia na rede básica do SIN, contudo, por óbvio, esse ajuste somente é feito no momento de medição do consumo dessa energia, o que significa necessariamente não existir esses ajustes na medição da potência ativa de geração elétrica. Daí, verifica-se a impropriedade do confronto entre dados de geração e de consumo, como foi feito no presente trabalho fiscal.

Por outro lado, prossegue a Impugnante, quando o Fisco apura **saldo negativo** de energia elétrica, na situação em que a aquisição de energia elétrica, segundo sua demanda contratada, teria sido menor que o consumo de energia no ponto de carga, cuida-se de insuficiência da usina do gerador livre para gerar a potência energética necessária garantida, contratualmente, ao consumidor livre e, portanto, da desvinculação da energia contratada com a entrega física da energia consumida, em face do despacho centralizado das demais usinas hidrotérmicas pelo ONS, como meio de se cobrir a energia faltante, através do Mecanismo de Realocação da Energia (MRE).

Narra que a hipótese de insuficiência de energia aqui tratada não se confunde com a cessão das sobras de energia, no Mercado de Curto Prazo (MCP) da CCEE, pois ela representa apenas um ajuste entre a demanda contratada e a demanda efetivamente utilizada, sob a ótica exclusiva do consumidor livre.

Complementa que, no caso do Mecanismo de Realocação de Energia (MRE), isso é feito pelo ONS e, não, pela CCEE, e se cinge ao funcionamento coordenado do sistema elétrico brasileiro, mediante o despacho centralizado das fontes de geração elétrica, de forma a atender pelo menor custo, as demandas de consumo solicitadas no sistema, sob a ótica exclusiva dos geradores livres.

Pondera que, como existe um descasamento entre a energia vendida contratualmente e aquela efetivamente produzida, o ponto de contato entre o físico e o contratual é a CCEE, que a exemplo de um cartório com atribuições especiais, registra todos esses contratos de compra e venda de energia, procedendo às medições, às contabilizações e às liquidações financeiras.

Tece outros comentários e argumentos técnicos relativos à energia elétrica, requerendo, ao final, que seja reconhecida a insubsistência da presente autuação fiscal.

No entanto, em que pesem os seus argumentos, verifica-se, uma vez mais, não assistir razão à Impugnante.

Ressalte-se, inicialmente, que a energia elétrica é considerada uma mercadoria, nos termos do art. 222, inciso I do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Enquadrando-se no conceito de mercadoria, a energia elétrica está sujeita à regra geral de apuração das quantidades movimentadas (entradas e saídas), mediante o procedimento previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02, que se refere a levantamento quantitativo, *verbis*:

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

[...]

II - levantamento quantitativo de mercadorias. (Grifou-se)

Ao contrário da afirmação da Impugnante, os dados inseridos no levantamento quantitativo estão absolutamente corretos, tendo sido apurados com base na sua escrituração fiscal (notas fiscais de entradas de energia) e em informações fidedignas repassadas pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

Com relação às unidades de quantificação de energia, todas as quantidades consideradas pelo Fisco no levantamento quantitativo se referem à unidade Megawatt-hora (MWh), cujos dados, como já afirmado, foram extraídos de relatórios da CCEE (consumo total, contratos de venda, contratos de compra, etc.) e das notas fiscais emitidas pelos fornecedores da Impugnante.

Portanto, todas as quantidades constantes nas notas fiscais de entrada, de energia do PROINFA, de contabilização da carga na CCEE e de consumo estão expressas em MWh, isto é, todos os dados estão na mesma unidade de medida e podem ser tratados aritmeticamente no levantamento quantitativo, não tendo qualquer interferência sobre o feito fiscal a questão suscitada pela Impugnante, relativa à Potência Energética (MW) versus Fluxo Energético (MWh).

É errônea a afirmação da Impugnante de que o Fisco simplificou os cálculos *“mediante a lógica singela de se multiplicar o consumo horário, em MWh, na pré-fatura e no relatório final da CCEE para se encontrar a quantidade total de MWs e compará-la com aquele montante indicado nas notas fiscais de aquisição de seu fornecedor”*, pois os dados inseridos no levantamento quantitativo, observado o rateio de cargas, são exatamente iguais aos informados nas pré-faturas da CCEE e nas notas fiscais emitidas pelos fornecedores da Autuada, todos expressos em Megawatt-hora (MWh), conforme exemplos abaixo:

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

## DADOS PARCIAIS EXTRAÍDOS DE RELATÓRIOS DA CCEE - QUANTIFICAÇÃO: MWh

Ano/Mês	Evento	Sigla do Agente	CNPJ Agente	Perfil de Agente	Classe do Perfil	Consumo Total - TRC a,s,r,w - (MWh)	Contratos de Venda Total - (MWh)	Contratos de Compra Total - (MWh)
201701	2017_01 - CONTABILIZAÇÃO	CONGONHAS MINERIOS	08902291000115	CONGONHAS MINERIOS	Consumidor Livre	26.334,363	0,000	28.487,670
201702	2017_02 - CONTABILIZAÇÃO	CONGONHAS MINERIOS	08902291000115	CONGONHAS MINERIOS	Consumidor Livre	24.104,144	0,000	25.751,679
201703	2017_03 - CONTABILIZAÇÃO	CONGONHAS MINERIOS	08902291000115	CONGONHAS MINERIOS	Consumidor Livre	26.742,933	0,000	26.662,396
201704	2017_04 - CONTABILIZAÇÃO	CONGONHAS MINERIOS	08902291000115	CONGONHAS MINERIOS	Consumidor Livre	22.739,775	0,000	22.787,125
201705	2017_05 - CONTABILIZAÇÃO	CONGONHAS MINERIOS	08902291000115	CONGONHAS MINERIOS	Consumidor Livre	28.274,738	0,000	28.460,942
201706	2017_06 - CONTABILIZAÇÃO	CONGONHAS MINERIOS	08902291000115	CONGONHAS MINERIOS	Consumidor Livre	25.873,346	0,000	27.559,635
201707	2017_07 - CONTABILIZAÇÃO	CONGONHAS MINERIOS	08902291000115	CONGONHAS MINERIOS	Consumidor Livre	20.503,531	0,000	20.684,310
201708	2017_08 - CONTABILIZAÇÃO	CONGONHAS MINERIOS	08902291000115	CONGONHAS MINERIOS	Consumidor Livre	24.240,947	0,000	24.656,269
201709	2017_09 - CONTABILIZAÇÃO	CONGONHAS MINERIOS	08902291000115	CONGONHAS MINERIOS	Consumidor Livre	24.583,790	0,000	24.829,649
201710	2017_10 - CONTABILIZAÇÃO	CONGONHAS MINERIOS	08902291000115	CONGONHAS MINERIOS	Consumidor Livre	24.338,910	0,000	24.600,294
201711	2017_11 - CONTABILIZAÇÃO	CONGONHAS MINERIOS	08902291000115	CONGONHAS MINERIOS	Consumidor Livre	24.329,814	0,000	24.410,174
201712	2017_12 - CONTABILIZAÇÃO	CONGONHAS MINERIOS	08902291000115	CONGONHAS MINERIOS	Consumidor Livre	25.380,607	0,000	25.393,885

Nota Fiscal Exemplificativa – Unidade de Comercialização: MWh

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dados da NFe				
Natureza da operação		Tipo da operação		Chave de acesso
Venda de energia elet. estab. industrial		1 - Saída		33-1701-03537249000129-55-000-000000648-106049822-2
Modelo	Série	Número	Data/Hora da emissão	
55	0	648	06/01/2017 09:11:13-02:00	
Emitente				
CNPJ		IE	Nome/Razão Social	
03.537.249/0001-29		76159122	CSN ENERGIA S/A	
Município		UF		
Rio de Janeiro		RJ		
Destinatário				
CNPJ		IE	Nome/Razão Social	
**.*.291/0001-15		*****35860062	CONG***	
Município		UF	País	
CONGONHAS		MG	Brasil	
Produtos				
Descrição	Quantidade	Unid. Com.	Valor Unit.	Valor Prod.
1 E...	19.383,8160	MWH	186,40	3.613.186,02
			Valor total	4.406.324,41
Eventos e Serviços				
Evento	Protocolo	Data autorização	Data Inclusão AN	
Autorização de Uso	333170002330943	06/01/2017 às 09:12:05-02:00	06/01/2017 às 09:13:12	
Digest Value				
Fe1nHXaLWEGH+nCmHsmFLPV0Gjo=				

Dessa forma, as quantidades de energia elétrica constantes nas notas fiscais emitidas pelos fornecedores da Autuada, que foram lançadas no levantamento quantitativo, são todas expressas na unidade de medida Megawatt-hora (MWh).

Aliás, a própria CCEE, na apuração do Balanço Energético de todos os seus agentes, fase que antecede a liquidação das diferenças, realiza uma espécie de “levantamento quantitativo”, baseando-se nas quantidades de energia elétrica, em MWh, de todas as variáveis que compõem as movimentações de energia do agente, para fins de levantamento de suas sobras ou déficits (dados baseados na geração e consumo medidos e nos contratos de compra e de venda cadastrados).

A título de exemplo, seguem abaixo os dados das pré-faturas da CCEE relativos ao contribuinte autuado (agente centralizador na CCEE de todas as movimentações com energia da totalidade de seus estabelecimentos), inerentes ao exercício de 2017 (coluna “Balanço Energético” transcrita do parecer da Assessoria):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CÁLCULO DO BALANÇO ENERGÉTICO - EXEMPLO (COLUNA "BALANÇO ENERGÉTICO INSERIDA PELA ASSESSORIA)								
ANO/MÊS	EVENTO	GERAÇÃO TOTAL - TGG a,s,r,w - (MWh)	CONSOLIDAÇÃO DO RESULTADO DO MRE - MRE a,s,r,w - (MWh)	CONSUMO DA GERAÇÃO - TGGC a,s,r,w - (MWh)	CONSUMO TOTAL - TRC a,s,r,w - (MWh)	CONTRATOS DE VENDA TOTAL - (MWh)	CONTRATOS DE COMPRA TOTAL - (MWh)	BALANÇO ENERGÉTICO (MWh)
		A	B	C	D	E	F	G = A + B - C - D - E + F
201701	2017_01 - CONTABILIZAÇÃO	0	0	0	26.334,363	0,000	28.487,670	2.153,307
201702	2017_02 - CONTABILIZAÇÃO	0	0	0	24.104,144	0,000	25.751,679	1.647,535
201703	2017_03 - CONTABILIZAÇÃO	0	0	0	26.742,933	0,000	26.662,396	-80,537
201704	2017_04 - CONTABILIZAÇÃO	0	0	0	22.739,775	0,000	22.787,125	47,350
201705	2017_05 - CONTABILIZAÇÃO	0	0	0	28.274,738	0,000	28.460,942	186,204
201706	2017_06 - CONTABILIZAÇÃO	0	0	0	25.873,346	0,000	27.559,635	1.686,289

Dos cálculos acima, basta subtrair o “balanço energético” da soma das demais variáveis para se verificar que o resultado é nulo (zero, em MWh).

Como o contribuinte autuado não possui geração e venda de energia (colunas “A”, “B”, “C” e “E”), a equação poderia ser assim resumida:

$$\text{Contratos de Compra (MWh)} - \text{Consumo (MWh)} - \text{Balanço Energético (MWh)} = 0$$

Esclareça-se que nos “Contratos de Compra Total” já estão inseridas as quantidades de energia elétrica relativas ao PROINFA, que 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.

Mencione-se, também, que nos exemplos acima os cálculos são feitos de forma consolidada, por perfil do agente (de todos os estabelecimentos associados ao perfil), enquanto o levantamento fiscal é feito para cada estabelecimento consumidor autônomo, de acordo com o critério do rateio de cargas (consumo proporcional) estabelecido no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02.

Além disso, o levantamento fiscal se baseia nas notas fiscais emitidas, exatamente para verificar a correta emissão desses documentos, relativamente aos contratos de compra celebrados, de acordo com o rateio de cargas, nos termos do dispositivo legal supracitado.

Assim, no levantamento fiscal, a equação acima passa a ser escrita da seguinte forma (sobras = balanço energético positivo; débitos = balanço energético

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

negativo, cuja quantidade positiva é lançada no levantamento, pois os déficits já estão inseridos no consumo total):

$$\text{NF Compra (MWh)} + \text{PROINFA (MWh)} - \text{Consumo (MWh)} - \text{Sobras (MWh)} = 0$$

Ou

$$\text{NF Compra (MWh)} + \text{PROINFA (MWh)} - \text{Consumo (MWh)} + \text{Déficits (MWh)} = 0$$

É exatamente este o procedimento utilizado no levantamento quantitativo, cujos resultados, como visto anteriormente, permitem as seguintes conclusões:

- **Resultado nulo** (zero):

Não há irregularidades nas movimentações com energia.

- **Resultado positivo** (maior que zero – inexistindo vendas sem notas fiscais):

O contribuinte possui documentação fiscal hábil, porém com quantidades superiores ao seu consumo (observado o rateio de cargas), sendo necessário o estorno proporcional do crédito referente à parte excedente da energia elétrica consignada nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores da Autuada.

- **Resultado negativo** (menor que zero):

Entradas sem notas fiscais, no tocante à diferença, ou seja, as entradas de energia elétrica, em MWh, consignadas nas notas fiscais de entradas, mais o PROINFA, foram inferiores ao consumo e à revenda de energia (observado o rateio de cargas, no caso de dois ou mais estabelecimentos consumidores associados ao perfil do agente).

Portanto, o procedimento fiscal é tecnicamente idôneo, por estar baseado em regras matemáticas elementares, fundamentado em informações da escrita fiscal do contribuinte, assim como em dados fidedignos repassados à SEF/MG pela CCEE.

Com relação às perdas, há que se destacar que a geração e o consumo de energia dos agentes, incluindo as perdas associadas, são informações fundamentais para todo o sistema, sendo considerados como dados de entrada para uma contabilização.

Conforme informações constantes no próprio sítio eletrônico da CCEE, “os dados de energia elétrica, coletados nos pontos de medição, pela CCEE, por meio do Sistema de Coleta de Dados de Energia (SCDE), são usados no Sistema de Contabilização e Liquidação (SCL). A forma de coleta desses dados pelo SCDE garante a exatidão das grandezas obtidas nos prazos exigidos. O cálculo e a consideração das perdas de energia no sistema elétrico e as respectivas alocações aos pontos de medição são tratados no Processo de Medição”, composto de duas etapas, a saber:

- “Medição Física”: trata os dados coletados no SCDE, considerando os valores brutos adquiridos e a localização física dos pontos de medição, que impacta na alocação das perdas; e

- “Medição Contábil”: trata das especificidades de cada agente, aplicando-lhes as normas legais e regulamentações vigentes, tendo como resultado as perdas



associadas a cada ponto de medição de geração ou de consumo do sistema. Essa etapa do processo encontra-se detalhada no módulo de Regras denominado “Medição Contábil”.

Logo, as perdas já são consideradas no total consumido, pois o consumo de energia informado pela CCEE **não** é o consumo físico de energia do estabelecimento (sem as perdas), e sim o **consumo contábil**, calculado pela CCEE com o objetivo de determinar **a geração e o consumo total por agente já ajustados**, de modo a incorporar **as quantidades correspondentes de perdas da Rede Básica**.

É o que se depreende das seguintes notas técnicas expedidas pela própria CCEE, em seu módulo “Regras de Comercialização – Medição Contábil”, *verbis*:<sup>1</sup>

“... Medição Contábil

#### 1. Introdução

A **‘Medição Contábil’** compreende os processos de ajuste e de agrupamento dos dados de medição em informações consolidadas por ativo tipo carga ou geração e por agente da CCEE.

**Esse processo**, conforme ilustrado na Figura 1, é **subsequente ao módulo de ‘Medição Física’**, que trata dos dados coletados a partir do Sistema de Coleta de Dados de Energia (SCDE).

[...]

O módulo **‘Medição Contábil’** detalha o processo de agrupamento de dados e atribui propriedade às informações coletadas dos pontos de medição, ao agregar essas informações em ativos de geração ou consumo de energia.

O objetivo do módulo **‘Medição Contábil’** é determinar:

- a geração por usina, definindo a energia comercial e de teste;
- o consumo por parcela de carga e de usina;
- **a geração e o consumo total por agente já ajustados, de modo a incorporar as quantidades correspondentes de perdas da Rede Básica.**

[...]

#### 1.2. Conceitos Básicos

##### 1.2.1. O Esquema Geral

<sup>1</sup> Disponível em:

[https://www.ccee.org.br/portal/faces/oquefazemos\\_menu\\_lateral/regras?\\_adf.ctrl-state=13j7xf6jdo\\_1&\\_afLoop=332284900963942#!%40%40%3F\\_afLoop%3D332284900963942%26\\_adf.ctrl-state%3D13j7xf6jdo\\_5](https://www.ccee.org.br/portal/faces/oquefazemos_menu_lateral/regras?_adf.ctrl-state=13j7xf6jdo_1&_afLoop=332284900963942#!%40%40%3F_afLoop%3D332284900963942%26_adf.ctrl-state%3D13j7xf6jdo_5)

O módulo '**Medição Contábil**', esquematizado na Figura 2, agrega e ajusta as informações de medição, consolidando os ativos de geração e consumo para cada agente:

AGREGAÇÃO DE DADOS DE PONTOS DE MEDIÇÃO

CÁLCULO DOS FATORES DE PERDAS DA REDE BÁSICA DE CONSUMO E GERAÇÃO

DETERMINAÇÃO DAS PERDAS DA REDE BÁSICA DE CONSUMO E GERAÇÃO

CONSOLIDAÇÃO DAS INFORMAÇÕES AJUSTADAS DE CONSUMO E GERAÇÃO

[...]

Observam-se, a seguir, as etapas do processo, que serão abordadas ao longo deste documento:

- **Agregação de Dados de Pontos de Medição:** responde pelo endereçamento, para cada agente, das medições em termos de ativos e suas respectivas parcelas, atendendo às características e particularidades de cada instalação.
- **Cálculo dos Fatores de Perdas da Rede Básica de Consumo e Geração:** calcula, em valores percentuais, os fatores de perdas da Rede Básica associados às quantidades sujeitas a este ajuste.
- **Determinação das Perdas da Rede Básica de Consumo e Geração:** estabelece os volumes de perdas dos ativos de consumo e de geração que participam da Rede Básica.
- **Consolidação das Informações Ajustadas de Consumo e Geração:** ajusta os montantes gerados e consumidos, **de acordo com as perdas da Rede Básica** calculadas anteriormente, e consolida as informações por agente.

[...]

1.2.4. Cálculo dos Fatores de Rateio de Perdas da Rede Básica incidentes sobre o Consumo e Geração do SIN

**As perdas elétricas** associadas ao transporte da energia elétrica no SIN, por meio da Rede Básica, provocam um desequilíbrio entre os dados de medição de produção e de consumo total de energia coletados pelo SCDE.

Esse efeito encontra-se ilustrado na Figura 5:

[...]

Sem o rateio das perdas, calculadas pela diferença entre a geração e o consumo total do SIN, o volume de energia contabilizado para os geradores seria

naturalmente maior que o volume de energia associado ao consumo dos pontos de carga. Em um mercado contabilizado por diferenças, como se apresenta o Setor Elétrico, onde não existe produção sem o seu respectivo consumo, o descasamento entre a geração e o consumo provocaria um déficit contábil. O ajuste das informações de medição dos agentes que participam do rateio, incorporando as perdas da Rede Básica, elimina esse descasamento.

De acordo com a regulamentação vigente, essas perdas são absorvidas na proporção de 50% para os consumidores e 50% para os geradores participantes do rateio de perdas da Rede Básica, como ilustra a Figura 6, determinando, dessa forma, os fatores de rateio de perdas de consumo e de geração:

[...]

#### 2.2.1. Detalhamento do **Cálculo dos Fatores de Perdas de Consumo e Geração**

O cálculo dos fatores de perdas de consumo e geração é composto pelos seguintes processos:

- Cálculo das **Perdas** da Rede Básica
- Cálculo do Fator de **Perdas** de Geração
- Cálculo do Fator de **Perdas** de Consumo

[...]

#### 2.4.1. Detalhamento da Consolidação das Informações Ajustadas de Consumo e Geração

O processo de consolidação das informações de consumo e geração é composto pelos seguintes comandos e expressões:

9. A Geração Final de uma usina é dada pela medição da geração comercial apurada, **descontadas as perdas da Rede Básica** associadas ao empreendimento. A expressão que consolida a geração de uma determinada usina é:

[...]

14. **O consumo final, ou reconciliado, de uma carga é determinado por período de comercialização, por meio do ajuste das perdas da Rede Básica** associadas à carga, de acordo com a seguinte expressão:

$$RC_{c,j} = MED_{Cc,j} + \sum_{CECP} PERDAS_{Cc,j}$$

Onde:

RC c,j é o Consumo Reconciliado da parcela de carga 'c', por período de comercialização 'j'

MED\_C c,j é a Medição de Consumo Não Ajustada da parcela de carga "c", por período de comercialização 'j'

PERDAS\_C c,j corresponde às Perdas de Consumo no período de comercialização 'j', por parcela de carga 'c'

'CP' é o conjunto de perdas das parcelas de cargas 'c', que são atribuídas à parcela de carga 'c' ..." (Grifou-se)

Por outro lado, como já afirmado, de acordo com o disposto no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, os fornecedores de energia elétrica devem observar o seguinte:

- as notas fiscais devem ser emitidas de acordo com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento;
- a base de cálculo da operação é o preço total contratado (ao qual está integrado o montante do próprio imposto), observada a distribuição de cargas, no caso de dois ou mais pontos de consumo.

Assim, não se coaduna com a realidade dos fatos a afirmação da Impugnante de que o Fisco teria se equivocado ao considerar os valores contratados, informados nas notas fiscais, sem considerar o percentual de perdas.

Se as perdas de energia não estivessem incluídas na medição contábil do consumo, essas perdas não seriam absorvidas na proporção de 50% para os consumidores (neste caso, a Autuada) e 50% para os geradores participantes do rateio de perdas da Rede Básica, causando um desequilíbrio entre geração e consumo.

De uma forma resumida, pode-se concluir o que se segue:

- 1) no relatório disponibilizado pela CCEE à Secretaria de Estado da Fazenda, na coluna "Carga Medida - (MWh)" é informada a Medição Contábil, onde já estão consideradas as perdas da rede básica;
- 2) a medição física é a apuração da medição verificada nos medidores que comporão o consumo contábil do agente;
- 3) a medição contábil na CCEE corresponde à medição física, agregada de perdas da rede básica;
- 4) portanto, a medição contábil informada pela CCEE já contempla as perdas técnicas de energia até o ponto de consumo (perdas dos agentes de geração e de consumo).

Exemplificando:

- Total de energia contratada pelo agente (informado pela CCEE): 100 unidades (MWh);
- Consumo contábil de energia (informado pela CCEE): 110 unidades (MWh);

- Déficit de energia: 10 unidades (MWh).

Nesse caso, os 10 MWh seriam considerados déficits efetivos (integralmente), sem ter que se levar em consideração qualquer perda, pois esta já está incluída na medição contábil do consumo.

A título de complementação, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal sobre os aspectos técnicos suscitados pela Impugnante, cujos argumentos são integralmente ratificados, *verbis*:

(...) Em outro ponto suscitado pela empresa em sua impugnação esta diz que a geração é medida em potência energética (unidade MW) ao invés de medida de consumo referente à energia ou fluxo energético (MWh) e que, por isso, essas informações de geração e de consumo não poderiam ser confrontadas.

De fato, caso os dados de geração fossem expressos em unidades distintas dos de consumo, estes não poderiam ser manipulados aritmeticamente com aqueles. Mas essa não é a realidade.

Como já dito no início desse tópico, **todas as quantidades consideradas pelo Fisco no levantamento quantitativo se referem às quantidades de energia elétrica, grandeza medida em MWh.** Então todos os valores constantes nas notas fiscais de entrada, de energia do PROINFA, de contabilização da carga na CCEE e de consumo estão expressos em MWh. Em suma todos estão na mesma unidade de medida e podem ser tratados aritmeticamente.

Além disso, a afirmação de que dados de geração são medidos em potência energética (MW) e os de consumo são medidos em fluxo energético (MWh) é, no mínimo, incompleta.

**Conceitualmente potência elétrica**, que tem como unidade de medida o Watt (W) e que pode ser expressa também por seus múltiplos (por exemplo  $1.000\text{ W} = 1\text{ kW}$  e  $1.000.000\text{ W} = 1\text{ MW}$ ), é a taxa de variação da quantidade da energia fornecida ou consumida, medida em kWh ou seus múltiplos (por exemplo  $1.000\text{ kWh} = 1\text{ MWh}$ ), por um equipamento elétrico durante um intervalo de tempo, conforme a fórmula abaixo:

**Potência = Energia Elétrica / Intervalo de Tempo**

Alternativamente, manipulando a fórmula anterior, é possível calcular a quantidade de energia elétrica consumida ou fornecida por um equipamento que possui determinada potência em um intervalo de tempo.

**Energia Elétrica = Potência \* Intervalo de Tempo**

A título de exemplo, uma usina geradora com 1.000 MW de potência é capaz de fornecer 2.000 MWh de energia elétrica no intervalo de tempo de 2 horas, pois  $2.000 \text{ MWh} = 1.000 \text{ MW} \times 2 \text{ horas}$ .

Em outro exemplo, uma usina geradora com 2.000 MW de potência é capaz de fornecer os mesmos 2.000 MWh de energia elétrica em um intervalo de tempo de 1 hora, pois  $2.000 \text{ MWh} = 2.000 \text{ MW} \times 1 \text{ hora}$ .

Portanto um equipamento gerador de energia elétrica com uma potência elétrica maior que outro é capaz de fornecer a mesma quantidade de energia que este em um tempo menor.

Outra interpretação possível é que o equipamento **gerador com maior potência pode fornecer uma quantidade maior de energia no mesmo intervalo de tempo que outro equipamento com menor potência.**

**Do ponto de vista do consumo de energia a lógica é a mesma.** Uma carga (consumidor de energia elétrica) com determinada potência nominal indica a quantidade de energia elétrica que ele absorve da rede elétrica em determinado intervalo de tempo. Uma carga com potência nominal maior absorve mais energia elétrica da rede no mesmo intervalo de tempo.

**Em suma, tanto o gerador como a carga possuem potências elétricas (MWh) associadas que indicam a sua capacidade de fornecer ou absorver, respectivamente, energia elétrica (MWh) da rede em determinado intervalo de tempo.**

Portanto, **não procede a restrição descrita pela Impugnante** de que geração de energia é medido em MW e o consumo é medido em MWh. **É possível medir tanto a quantidade de energia elétrica gerada ou consumida (MWh) quanto a potência de geração e de consumo (MW).**

**No presente trabalho fiscal estamos tratando da quantidade de energia elétrica (MWh) movimentada (comercializada e consumida) pela Impugnante. Dessa forma, as quantidades constantes nas notas fiscais emitidas pelos fornecedores, que foram utilizadas no LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, são todas referentes à energia elétrica fornecida (unidade MWh).**

Concordamos com a Impugnante quando ela diz que não é possível burlar os dados obtidos pelo Sistema de Coleta de Dados de Energia (SCDE). Justamente por isso, os dados registrados nos relatórios sobre o

consumo dos agentes na CCEE são dados confiáveis e foram considerados pelo Fisco em seus cálculos.

Importante frisar que a presente acusação fiscal não se baseia em supostas conexões clandestinas ou lógica de técnicas contábeis/fiscais, como levantado inúmeras vezes pela Autuada em sua impugnação. Se baseia no estrito cumprimento da legislação tributária pertinente à matéria, ou seja, na escrituração fiscal digital (EFD) da empresa, nas notas fiscais (NF-e) dos fornecedores e nos relatórios emitidos pela CCEE aos fiscos estaduais.

**A Autuada prossegue sua defesa misturando conceitos utilizados no campo da geração, transmissão e consumo de energia elétrica**, que merecem ser esclarecidos.

**A afirmação de que a potência ativa de geração necessariamente será maior que a potência reativa de consumo não tem sentido prático para a compreensão do presente trabalho fiscal.** Além disso, a Impugnante parece misturar grandezas elétricas mais uma vez ao falar em MW e MWh, tentando induzir que o Fisco efetuou cálculos aritméticos com grandezas elétricas distintas.

Quando se fala em geração, transmissão e consumo de energia elétrica em corrente alternada (que é o caso da maior parte do sistema elétrico brasileiro) de fato estamos diante de componentes ativos e reativos de potência e de energia.

**A energia elétrica (medida em MWh) que estamos tratando na presente peça fiscal** se refere à componente ativa da energia elétrica fornecida pelo gerador e consumida pela carga. **A energia ativa é a energia que realiza trabalho** e que é transformada em outras formas de energia (mecânica, térmica, etc.) para ser utilizada nos processos industriais ou é dissipada (perdida) em forma de calor.

A potência ativa (medida em MW) está associada à capacidade de um equipamento fornecer ou absorver energia ativa (MWh) em um determinado intervalo de tempo, como já explicado anteriormente.

Por sua vez, a **componente reativa da energia elétrica**, que tem como unidade de medida o Volt-Ampere-reativo-hora (Varh), medida comumente pelo seu múltiplo MVarh, **não realiza trabalho** e está associada à energia armazenada nos campos magnético e elétrico dos elementos reativos da rede elétrica, indutores e capacitores, respectivamente.

Por consequência a potência reativa (medida em MVar) está associada à capacidade de um equipamento fornecer ou absorver energia reativa (MVarh) em determinado intervalo de tempo.

**Em suma, o LEVANTAMENTO QUANTITATIVO da peça fiscal impugnada trata da movimentação de energia elétrica ativa, medida em MWh.**

Em mais um ponto conceitualmente incorreto, a Impugnante diz que entregar 300 MW em 30 dias é diferente de entregar 300 MW em 1 dia, pois a potência de geração não seria a mesma.

De fato, as duas situações são diferentes, mas a potência de geração nos dois casos é a mesma (300 MW). O que difere é a quantidade de energia fornecida.

**Em 30 dias será entregue 216.000 MWh ( $300 \times 30 \times 24$ ) e em 1 dia será entregue 7.200 MWh ( $300 \times 1 \times 24$ ).**

Não é também a realidade quando a Impugnante diz que na pré-fatura da CCEE a medição no ponto de carga já contempla as perdas na rede básica, mas no ponto de geração as perdas ainda não foram consideradas.

Como cita a Impugnante, no SIN existem perdas técnicas e não técnicas entre os pontos de geração e os pontos de consumo. As perdas elétricas técnicas se referem à dissipação de energia em decorrência do aquecimento das linhas de transmissão. Estas perdas são rateadas entre os agentes da CCEE.

Existem também as perdas não técnicas referentes à parcela de energia consumida e não faturada pelas distribuidoras em decorrência de irregularidades no cadastro de consumidores, na medição e nas instalações de consumo (conexões clandestinas). A ANEEL define o percentual destas perdas que fará parte da tarifa regulada e que será repassada aos consumidores cativos. Este repasse não é visto pela CCEE.

A CCEE disponibiliza em seu sítio institucional as Regras de Comercialização (<https://www.ccee.org.br/web/guest/mercado/regras-de-comercializacao>), composta de vários módulos, que descrevem os mecanismos pelos quais os agentes exercem os seus direitos e cumprem com suas obrigações no mercado. As regras são formuladas pela CCEE a partir de metodologia definida pela ANEEL.

Abaixo seguem informações contidas em seus módulos de Medição Física e Medição Contábil:

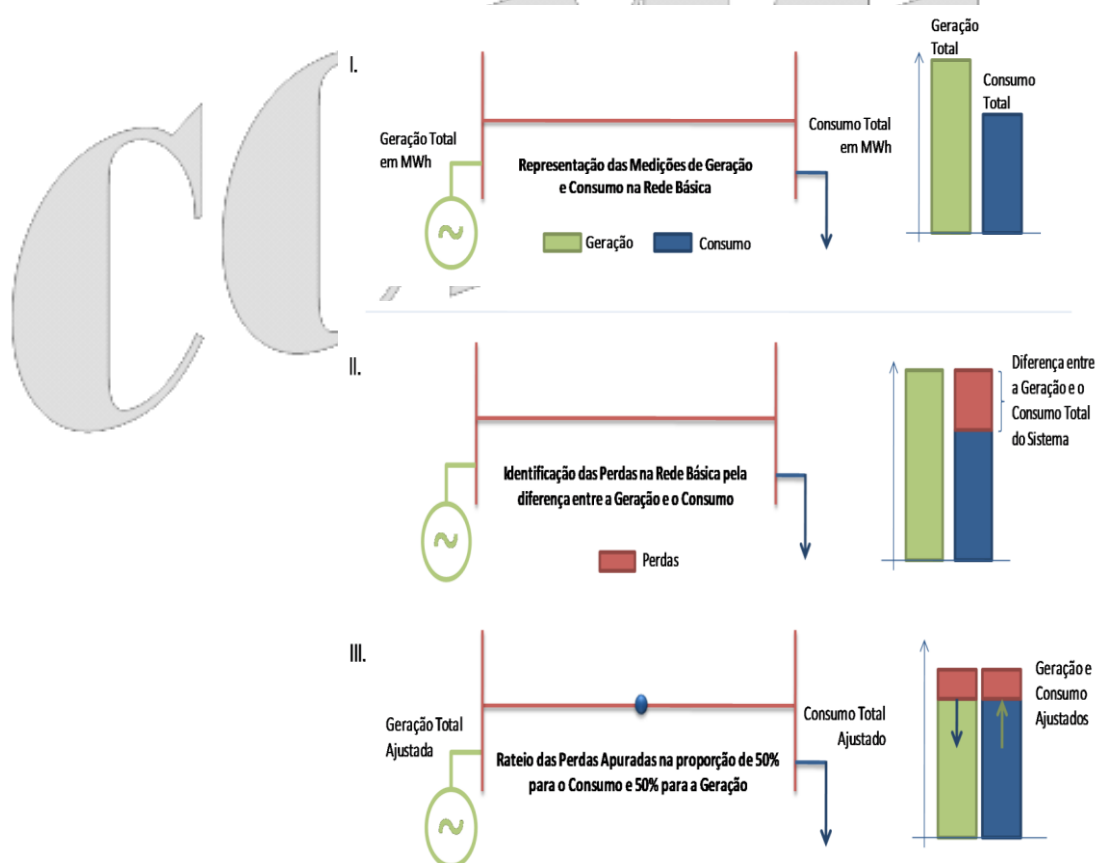


[...]

Como explicado no módulo de Medição Física, a forma de coleta dos dados de energia elétrica nos pontos de medição – que medem as quantidades de energia elétrica geradas nas usinas e consumidas pelas cargas – pelo SCDE garante **a exatidão das grandezas obtidas** nos prazos exigidos. Portanto, as informações contidas nos relatórios da CCEE, que foram utilizadas na peça fiscal ora impugnada, são informações fidedignas.

Por seu turno, no módulo de medição Contábil é feita a incorporação das perdas da Rede Básica aos agentes de geração e de consumo.

As figuras abaixo, extraídas do módulo de Medição Contábil, ilustram o procedimento de alocação das perdas aos agentes geradores e aos agentes consumidores na CCEE:



As perdas são calculadas por meio da diferença entre o total gerado (MWh) e o total consumido (MWh) na Rede Básica. Uma vez identificado o montante de energia referente às perdas (MWh) é feito o rateio na proporção de 50% para consumo e 50% para geração. A alocação de 50% das perdas ao consumo resulta em um

montante de consumo ajustado maior que o medido e a alocação de 50% das perdas à

geração resulta em um montante de geração ajustado menor que o medido, de forma que os valores ajustados de geração e de consumo se igualam.

A parcela das perdas atribuídas à geração é distribuída aos vários agentes de geração na CCEE de forma proporcional aos seus respectivos montantes gerados. De forma análoga, a parcela das perdas atribuídas ao consumo é distribuída aos vários agentes de consumo na CCEE de forma proporcional aos seus respectivos montantes consumidos.

Esse procedimento leva a medição ao centro de gravidade do SIN (montantes de geração iguais aos montantes consumidos) significando que a medição contempla as perdas da Rede Básica. Estes são os valores encontrados nos relatórios da CCEE.

**Portanto, a afirmação da Impugnante de que os valores de medição nos pontos de geração ainda não foram ajustados (de forma a incluir as perdas) é improcedente** e a explicação sobre a alocação das perdas mencionada anteriormente refuta sua alegação de que o saldo positivo encontrado no LEVANTAMENTO QUANTITATIVO se deve ao fato de que as perdas não foram consideradas do lado da geração.

Se faz relevante nesse ponto explicar o procedimento para registro dos contratos de compra e de venda de energia na CCEE. Uma pesquisa nos Procedimentos de Comercialização relativos à contratação no ambiente livre, disponível no sítio da CCEE na internet (<https://www.ccee.org.br/web/guest/mercado/procedimentos-de-comercializacao>), esclarece que os compradores e vendedores possuem tempo hábil para ajustar as quantidades contratadas antes da efetivação do processo de contabilização.

No quadro abaixo, extraído do documento 'Submódulo 3.1 – Contratos do Ambiente Livre', seguem os prazos estabelecidos pela CCEE para validação do registro de CCEAL (Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente de Contratação Livre), que corresponde ao contrato bilateral entre as partes:

[...]

Verifica-se que os agentes vendedores e compradores têm até o nono dia útil do mês subsequente ao de operação de compra e venda de energia elétrica para validar ou alterar/ajustar os dados registrados no

CCEAL. Este prazo é suficiente para que as quantidades de energia elétrica sejam ajustadas de acordo com o consumo verificado no mês de operação.

Além disso, com a informação de consumo do agente consumidor livre e dos valores definitivos dos contratos registrados na CCEE, é possível que os fornecedores da Impugnante emitam seus documentos fiscais com as quantidades de energia elétrica compatíveis com a movimentação de energia no estabelecimento industrial.

É imprescindível esse controle por parte da Impugnante a fim de evitar desequilíbrios (saldos positivos e negativos no LEVANTAMENTO QUANTITATIVO) na movimentação de energia elétrica em seu estabelecimento. A não observância desse controle implica em prejuízo ao erário público como demonstrado no trabalho fiscal ora impugnado.

**Quanto aos saldos negativos apurados**, a alegação de que estes se devem ao fato de que os geradores participantes do Mecanismo de Realocação de Energia (MRE) não possuem controle sobre suas gerações não se sustenta.

De fato, concordamos com a Impugnante quando diz que o despacho (geração) das usinas geradoras de energia elétrica no SIN é centralizado e controlado pelo Operador Nacional do Sistema (ONS).

Importante salientar que a comercialização de energia no mercado livre – cujas atividades devem ser registradas na CCEE – diz respeito a uma questão contratual e contábil, enquanto a geração – que depende do despacho centralizado do ONS – e o consumo são fenômenos físicos. **Dessa forma, o registro de contratos não implica na obrigatoriedade da entrega física da energia elétrica.**

Entretanto, conforme estabelecido na Resolução Normativa ANEEL nº 348, de 06.01.2009, DOU 13.01.2009 a responsabilidade contratual do agente vendedor pela entrega da energia se mantém, independente da entrega física ao ponto de consumo.

‘Art. 7º Todos os contratos de compra e venda de energia elétrica e respectivas alterações deverão ser registrados na CCEE, independentemente da data de início de suprimento, inclusive para fins de Contabilização e Liquidação Financeira, segundo as condições e prazos previstos em Procedimentos de Comercialização específicos, sem prejuízo de seu registro, aprovação ou homologação pela ANEEL.

§ 1º Os contratos registrados na CCEE não implicam, necessariamente, compromisso de entrega física de energia elétrica por parte dos agentes vendedores, podendo a energia ser entregue por outro agente da CCEE, **ressalvando-se, para todos os efeitos, que a responsabilidade contratual pela entrega da energia continua sendo do agente vendedor referido no contrato.**' (GRIFOU-SE)

**Desta forma, as notas fiscais emitidas pelos fornecedores devem ser baseadas nos contratos de compra e venda e nos dados de medição de consumo de energia elétrica registrados na CCEE e não em sua geração física.**

Ademais, o MRE trata das exposições financeiras experimentadas pelos agentes geradores participantes do referido mecanismo de forma a compensá-los pela impossibilidade de geração das quantidades previamente registradas em seus contratos de venda. E essas compensações afetam exclusivamente suas posições perante a CCEE nada tendo a ver com os contratos bilaterais firmados com seus consumidores.

**Resta, portanto, descabida a sua alegação em relação aos saldos negativos encontrados no LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.**

#### **Inconsistência de apuração dos dados de geração**

Em mais uma tentativa de refutar o LEVANTAMENTO QUANTITATIVO de energia elétrica conduzido pelo Fisco, a Impugnante prossegue alegando que a energia elétrica não pode se sujeitar ao procedimento de contabilização aplicado a mercadorias tangíveis, a não ser por aproximação.

Contudo, a energia elétrica é uma mercadoria perfeitamente quantificável, pois, conforme a própria Impugnante afirma em sua impugnação, a forma de coleta de dados pelo SCDE garante a exatidão das grandezas obtidas (quantidades geradas e consumidas). Não há, portanto, razão plausível para se sustentar que é impossível computar as quantidades de energia elétrica para efeito de LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.

A Impugnante ao afirmar que a potência ativa de geração (MW) depende da verificação do fator de potência e do fator de carga não deixa de ter razão. Entretanto, na realidade, estes fatores têm relação direta com os custos incorridos pelo estabelecimento industrial junto à distribuidora ao requerer uma infraestrutura maior da rede elétrica para atendimento de seu perfil de carga, mas não dizem respeito à

quantidade de energia elétrica contratada no mês para consumo (MWh), objeto do presente lançamento fiscal.

Mais uma vez então são necessários alguns esclarecimentos sobre geração, transmissão e consumo de energia elétrica em corrente alternada.

Como já explicado, tanto a potência de geração quanto a potência de consumo de energia elétrica possuem dois componentes, o ativo e o reativo. A relação entre estas grandezas são expressas matematicamente pelo denominado triângulo de potências, conforme figura abaixo:

A figura mostra um triângulo retângulo que estabelece a relação entre potência ativa P, medida em Watts, potência reativa Q, medida em Volt-Ampere-reativo, e potência aparente S, medida em Volt-Ampere, onde a seguinte relação matemática pode ser extraída:

$$S^2 = P^2 + Q^2$$

Esta relação é válida para qualquer equipamento gerador ou consumidor de energia elétrica em corrente alternada.

A potência aparente S, na relação acima, é diretamente proporcional à corrente elétrica gerada ou consumida. Portanto, uma maior corrente elétrica gerada significa uma maior corrente elétrica consumida no ponto de consumo e, conseqüentemente, uma maior corrente elétrica que trafega nas linhas de transmissão. Por sua vez, as perdas técnicas são diretamente proporcionais ao quadrado da corrente elétrica nas linhas de transmissão. Portanto, dobrar a corrente elétrica transmitida significa quadruplicar as perdas de transmissão.

Da mesma forma, pode ser demonstrado que a relação matemática entre potências ativa e reativa também se verifica para as energias ativa (MWh) e reativa (MVar) consumidas ou geradas em um mesmo período especificado, de forma que:

$$E_{\text{aparente}}^2 = E_{\text{ativa}}^2 + E_{\text{reativa}}^2$$

A proporcionalidade entre potência e corrente elétrica mencionada acima também se verifica entre energia e corrente elétrica. Quanto maior a energia

consumida ou gerada em um mesmo período especificado, maior a corrente elétrica gerada ou consumida.

Nesse ponto é possível entender o conceito de fator de potência mencionado pela Impugnante.

Conforme definição da ANEEL na resolução normativa no 414/2010, o fator de potência é:

‘Art. 2º Para os fins e efeitos desta Resolução, são adotadas as seguintes definições:

(...)

XXXV – fator de potência: razão entre a energia elétrica ativa e a raiz quadrada da soma dos quadrados das energias elétricas ativa e reativa, consumidas num mesmo período especificado;’

Da relação matemática entre as energias ativa e reativa supracitada tem-se que a energia aparente corresponde exatamente à raiz quadrada da soma dos quadrados das energias elétricas ativa e reativa. Então, pela definição inserida na resolução normativa no 414/2010 da ANEEL, resulta:

Fator de potência =  $E_{ativa} / E_{aparente}$

O fator de potência indica qual a proporção entre a energia ativa (MWh) e a energia aparente (MVA) e é compreendido entre 0 e 1. Como somente a componente de energia ativa realiza trabalho (acionamento de cargas mecânicas, aquecimento de água para geração de vapor, etc.), quanto menor a energia reativa – ou, de outro modo, quanto mais próximo for o valor da energia ativa da energia aparente – melhor o aproveitamento da energia transmitida.

Portanto, quanto mais próximo de 1 for o valor do fator de potência, maior é a participação da componente de energia ativa na energia transmitida. Isso indica que a energia transmitida (descontadas as perdas na transmissão) é quase toda utilizada na realização de trabalho útil.

O fator de potência próximo de 1 também significa que as perdas na transmissão serão menores, pois a componente reativa da corrente elétrica – que alimenta as parcelas indutiva ou capacitiva da carga e que não realiza trabalho – será menor.

Por isso mesmo a ANEEL definiu limites na resolução normativa no 414/2010 para os fatores de potência das cargas industriais, os quais, uma vez violados, ensejam aplicação de cobranças adicionais aos consumidores.

‘Art. 95. O **fator de potência** de referência ‘fR’, indutivo ou capacitivo, **tem como limite mínimo** permitido, para as unidades consumidoras do grupo A, **o valor de 0,92**.

Parágrafo Único. As unidades consumidoras do grupo B não têm fator de potência de referência e não podem ser cobradas pelo consumo de energia elétrica reativa excedente

Art. 96. Para unidades consumidoras do Grupo A, incluindo as que optaram pelo faturamento com a aplicação da tarifa do Grupo B nos termos do art. 100, **a distribuidora deve efetuar cobrança referente aos montantes de energia elétrica e demanda de potência reativas excedentes**, conforme as seguintes equações:

$$E_{RE} = \sum_{T=1}^{n1} \left[ EEAM_T \times \left( \frac{f_R}{f_T} - 1 \right) \right] \times VR_{ERE}$$

$$D_{RE}(p) = \left[ \max_{T=1}^{n2} \left( PAM_T \times \frac{f_R}{f_T} \right) - PAF(p) \right] \times VR_{DRE}$$

onde:

ERE = valor correspondente à energia elétrica reativa excedente à quantidade permitida pelo fator de potência de referência 'fR', no período de faturamento, em Reais (R\$);

EEAMT = montante de energia elétrica ativa medida em cada intervalo 'T' de 1 (uma) hora, durante o período de faturamento, em megawatt-hora (MWh);

fR = fator de potência de referência igual a 0,92;

fT = fator de potência da unidade consumidora, calculado em cada intervalo 'T' de 1 (uma) hora, durante o período de faturamento, observadas as definições dispostas nos incisos I e II do § 1o deste artigo;

VRERE = valor de referência equivalente à tarifa de energia 'TE' da bandeira verde aplicável ao subgrupo B1, em Reais por megawatt-hora (R\$/MWh);

DRE(p) = valor, por posto tarifário 'p', correspondente à demanda de potência reativa excedente à quantidade permitida pelo fator de potência de referência 'fR' no período de faturamento, em Reais (R\$);

PAMT = demanda de potência ativa medida no intervalo de integralização de 1 (uma) hora 'T', durante o período de faturamento, em quilowatt (kW);

PAF(p) = demanda de potência ativa faturável, em cada posto tarifário 'p' no período de faturamento, em quilowatt (kW);

VRDRE = valor de referência, em Reais por quilowatt (R\$/kW), equivalente às tarifas de demanda de potência - para o posto tarifário fora de ponta - das tarifas de fornecimento aplicáveis aos subgrupos do grupo A para a modalidade tarifária horária azul;

MAX = função que identifica o valor máximo da equação, dentro dos parênteses correspondentes, em cada posto tarifário 'p';

T = indica intervalo de 1 (uma) hora, no período de faturamento;

p = indica posto tarifário ponta ou fora de ponta para as modalidades tarifárias horárias ou período de faturamento para a modalidade tarifária convencional binômia;

n1 = número de intervalos de integralização 'T' do período de faturamento para os postos tarifários ponta e fora de ponta; e

n2 = número de intervalos de integralização 'T', por posto tarifário "p", no período de faturamento.' (GRIFOU-SE)

Diante das cobranças estabelecidas na legislação, em muitas ocasiões os consumidores industriais de energia elétrica são obrigados a tomar medidas para que o fator de potência de suas unidades permaneça dentro dos limites estabelecidos. Nesse sentido, a instalação de banco de capacitores nas unidades industriais é utilizada para manter os valores em níveis adequados.

Caso os limites de fator de potência não fossem observados pelos consumidores, seria necessária uma estrutura do sistema elétrico muito mais robusta e cara, com maior capacidade de transmissão/distribuição de energia e, consequentemente, capacidade de transmissão/distribuição de correntes elétricas mais elevadas. Além disso, implicaria em perdas na transmissão/distribuição muito maiores.

Em relação ao fator de carga mencionado na defesa, este é definido na resolução normativa no 414/2010 da seguinte forma:

“Art. 2º Para os fins e efeitos desta Resolução, são adotadas as seguintes definições:

(...)



XX – demanda: média das potências elétricas ativas ou reativas, solicitadas ao sistema elétrico pela parcela da carga instalada em operação na unidade consumidora, durante um intervalo de tempo especificado, expressa em quilowatts (kW) e quilovolt-ampère-reactivo (kvar), respectivamente;

XXI – demanda contratada: demanda de potência ativa a ser obrigatória e continuamente

disponibilizada pela distribuidora, no ponto de entrega, conforme valor e período de vigência fixados em contrato, e que deve ser integralmente paga, seja ou não utilizada durante o período de faturamento, expressa em quilowatts (kW);

(...)

XXXIII – fator de carga: **razão entre a demanda média e a demanda máxima da unidade consumidora ocorridas no mesmo intervalo de tempo especificado;**” (Grifou-se)

O fator de carga representa a relação entre a demanda média (potência elétrica ativa média expressa em kW) e a demanda máxima (potência elétrica ativa máxima expressa em kW) e, da mesma forma que o fator de potência, quanto mais próximo de 1 melhor a eficiência energética da instalação.

Um fator de carga próximo de 1 indica que a unidade industrial distribui suas cargas ao longo do dia de forma satisfatória (evitando consumos elevados de energia concentrados em períodos curtos), viabilizando uma redução da demanda contratada junto à distribuidora, o que gera economia na conta de energia.

Dessa forma, um estabelecimento industrial com fator de potência baixo e com um fator de carga baixo (ambos com valores distantes de 1) irá demandar uma infraestrutura da rede elétrica muito maior do que a que seria necessária se esses fatores fossem próximos de 1. O fator de potência baixo significa a necessidade de uma corrente elétrica maior, pois a componente reativa (que não realiza trabalho) será maior. Já o fator de carga baixo revela que há concentração de consumo de energia em um período curto (o que implica em demanda contratada de potência ativa elevada). Por consequência, o estabelecimento industrial incorrerá em custos mais elevados junto à distribuidora para que esta mantenha uma infraestrutura mínima adequada ao seu perfil de carga.

O que deve ficar claro é que estes fatores mencionados têm relação direta com o tamanho da infraestrutura necessária a ser disponibilizada pela distribuidora no ponto de consumo, a fim de suprir o perfil de carga do estabelecimento industrial. Se a empresa consome (absorve) muita energia elétrica ativa (MWh) da rede em períodos curtos (baixo fator de carga) – demandando assim elevada potência ativa da rede (MW) – é necessária uma infraestrutura mais robusta a fim de suportar elevado nível de amperagem nos cabos condutores (alta corrente elétrica em períodos curtos). Por outro lado, se o perfil de carga consome elevada quantidade de energia reativa (MVarh) da rede (baixo fator de potência) também é necessária uma infraestrutura maior em decorrência de maior componente reativa da corrente elétrica.

**Portanto, não faz sentido dizer que as quantidades de energia elétrica ativa contratada e consumida (MWh) devem ser ajustadas pelo fator de potência e pelo fator de carga,** pois aquele se refere ao nível de consumo de energia reativa (que não realiza trabalho) e este à potência ativa de consumo (taxa com que a energia ativa é consumida), **além de não ser objeto desta peça fiscal, visto que a demanda contratada de potência se dá por contrato bilateral entre distribuidora e Consumidor Livre/Especial.**

Cumpre salientar também que, ao contrário do afirmado na impugnação, **o Fisco não realizou nenhuma multiplicação dos dados informados pela CCEE na pré-fatura em MWh – denominado de consumo horário pela Impugnante – para encontrar a quantidade em MW.** Mais uma vez a Impugnante se confunde ao chamar de consumo horário a quantidade de energia em MWh. Essa grandeza expressa o consumo de energia elétrica, mas nada revela sobre o período em que foi consumida (uma hora, 15 dias ou um mês).

Concordamos com a Impugnante quando diz que as perdas são maiores quando há a redução da tensão elétrica (volts). Mas é incorreto dizer que as perdas são maiores com a redução da amperagem (corrente).

A transmissão de energia se dá em níveis de tensão elétrica em patamares superiores a 230 mil volts. Isso ocorre para que a corrente elétrica seja mais baixa nesses trechos, reduzindo assim as perdas técnicas. Ao se aproximar dos pontos de consumo (rede de distribuição) os níveis de tensão caem e a corrente elétrica é mais elevada. Justamente pelo aumento do

nível de corrente elétrica as perdas são maiores na rede de distribuição.

Tanto o tratamento das perdas no âmbito da CCEE, mencionado para justificar o saldo positivo, quanto o despacho descentralizado das usinas do SIN, alegado para justificar o saldo negativo, já foram explicados em tópico anterior. **Ambos não afetam o LEVANTAMENTO QUANTITATIVO utilizado no presente trabalho fiscal para apurar a movimentação de energia elétrica (MWh) do estabelecimento industrial ...** (Grifou-se)

Importa observar que os argumentos do Fisco, bem como os relativos à presente decisão, são corroborados pelas conclusões do “Laudo Pericial” acostado aos autos, especialmente nas respostas aos quesitos abaixo:

**Quesitos da Impugnante:**

**Quesito nº 3:**

“Sob a metodologia de cálculo de conversão de grandezas diversas de energia elétrica, queira o sr. Perito explicar se **a potência energética de geração elétrica, medida em MW pode ser convertida, sem quaisquer distorções, para a grandeza de energia elétrica ou fluxo de energia, medida em MWh?** O consumo horário pode ser convertido diretamente na quantidade de energia elétrica, desconsiderando o fator de potência e de carga? Vide as fórmulas do fator de potência e do fator de carga e indique exemplo de cálculo de conversão para um mesmo montante de energia de 100 MW. Justifique as respostas”.

**Resposta do Perito (literal):**

“Inicialmente, vamos compreender que a *demandade potência elétrica* representa a quantidade de energia elétrica transformada em trabalho, medido por aparelho integralizador a cada 15 minutos, conhecido como ‘Medidor de Demanda’. A unidade de medida usual é o kW.

Potência é uma grandeza física escalar medida em watts (W). Pode ser definida como a taxa de realização de trabalho a cada segundo ou como o consumo de energia por segundo.

A similaridade entre as siglas kWh (energia) e kW (demanda) causa realmente confusão. Do ponto de vista conceitual, energia e demanda estão intimamente relacionadas. No entanto, **do ponto de vista físico, são grandezas completamente distintas.**

**Quando se contrata uma demanda, na verdade se está pactuando com a concessionária a garantia**

**que seus sistemas elétricos vão fornecer a quantidade de energia elétrica contratada**, mesmo que por um pequeno intervalo de tempo.

A demanda contratada de potência (MW) está diretamente ligada à estrutura física (transformadores, cabeamento, equipamentos de proteção, etc) que deve ser disponibilizada pela distribuidora de forma que permita o consumo da energia elétrica (MWh) a uma determinada taxa (potência contratada). Quanto maior a demanda contratada, **maior a taxa (quantidade de energia consumida por intervalo de tempo) de consumo.**

Uma demanda contratada maior implica em uma estrutura da rede elétrica maior e mais robusta para suportar a transferência de altas quantidades de energia em um intervalo de tempo menor, a exemplo das grandes indústrias, onde se utiliza o medidor de energia e o medidor de demanda.

Quando falamos em demanda elétrica, de um equipamento, por exemplo, estamos falando da quantidade de potência em kW que o equipamento requer da rede elétrica para funcionar.

Nesse sentido, a demanda de energia de uma empresa é a quantidade de potência em kW que o local precisa para que funcionem todos os seus componentes, equipamentos, máquinas, iluminação, etc.

Assim comunga a ANEEL:

[...]

**Seguimos a um exemplo prático:** considerando um aparelho de **potência igual a 100 W** (0,1 kW) que opere durante 30 minutos por dia (0,5 h). Qual será seu consumo mensal (30 dias) de energia elétrica?

$$\tau = P \times \Delta t$$

$$\tau = (0,1 \times 0,5) \times 30 = 1,5 \text{ kWh}$$

Legenda:

P – potência média (W)

$\tau$  – trabalho (J ou kWh)

$\Delta t$  – intervalo de tempo (h)

De acordo com o cálculo, **esse aparelho consumirá 1,5 kWh mensal.** Se o kWh custar R\$ 1,00, o preço a ser pago no final do mês pelo funcionamento desse aparelho será de R\$ 1,50.

Quesito nº 5:

“Queira o sr. Perito informar se a medição nos relógios dos pontos de carga do estabelecimento da impugnante, considerando que estejam devidamente calibrados, são extremamente precisos ou fazem uma medição de carga horária aproximada, com uma margem de perda ou ganho não-representativa? Essa medição é feita de 15 em 15 minutos no sistema de medição para faturamento (SMF)? Justifique”.

Resposta do Perito (literal):

**“Todos os geradores, autoprodutores, consumidores e distribuidores devem encaminhar à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) os dados medidos de energia produzida e consumida.**

Para realizar essa atividade, os agentes possuem o Sistema de Medição para Faturamento (SMF), que é composto por medidores e transformadores de potencial e de corrente.

Os medidores são conectados ao Sistema de Coleta de Dados de Energia (SCDE), que é o sistema responsável pela coleta diária (realizada das 0h às 10h) e pelo tratamento dos dados de medição. O sistema possibilita a realização de inspeções lógicas com acesso direto aos medidores, proporcionando maior confiabilidade dos dados obtidos.

O módulo de coleta do SCDE é responsável pela aquisição automática dos dados de energia e qualidade. A coleta é realizada diariamente e existem duas formas possíveis para coletar os dados dos medidores, coleta passiva (UCM) ou coleta ativa (acesso direto aos medidores pela Plataforma de Coleta SCDE).

O mapeamento de pontos de medição define, com base na legislação vigente, a correta localização de instalação do Sistema de Medição para Faturamento (SMF). A identificação dos pontos é realizada por meio da análise do diagrama unifilar das instalações. Posteriormente é definido e fornecido, para o Agente, um código de identificação e a respectiva descrição de cada ponto de medição. Os documentos necessários e os procedimentos estão disponíveis para consulta no Submódulo 1.2 – Cadastro de Agentes dos Procedimentos de Comercialização.

No Sistema de Coleta de Dados de Energia, os pontos de medição são mapeados e posteriormente cadastrados para iniciar a coleta de dados de medição. A aquisição desses dados é realizada de forma automática, diretamente ao medidor, ou por meio da base de dados do agente (UCM).

Este sistema possibilita a realização de inspeções lógicas com acesso direto aos medidores, proporcionando maior confiabilidade e acuracidade dos dados obtidos.

A etapa de Medição Física trata os dados coletados no SCDE, considerando os valores brutos adquiridos e a localização física dos pontos de medição, que impacta na alocação das perdas de instalação compartilhada. O módulo de Medição Física é abordado no Caderno 1 das Regras de Comercialização.

Os resultados do Processamento de Medição Física são disponibilizados por meio da Divulgação de Resultado e Informações – DRI.

**A etapa de Medição Contábil compreende os processos de ajuste e de agrupamento dos dados de medição em informações consolidadas por ativo, tipo carga ou geração e por agente, tratando as especificidades, aplicando as normas legais e regulamentações vigentes.** O módulo de Medição Contábil é abordado no Caderno 2 das Regras de Comercialização.

**O ponto virtual onde geração e consumo se igualam é denominado ‘Centro de Gravidade’ e é neste ponto que são consideradas todas as compras e vendas de energia na CCEE.** A existência deste ponto virtual torna possível a comercialização de energia desconsiderando a localização entre as medições realizadas em diferentes pontos reais do Sistema Interligado Nacional (SIN)”.

**Quesito nº 6:**

“Queira o sr. Perito esclarecer se quanto ao apontamento de saldo negativo de energia feita pelo fisco, pode existir a injeção de energia elétrica de outras fontes de geração conectadas à rede básica do SIN, no momento dos balanços energéticos promovidos pelo ONS, mormente no caso de uso do **mecanismo de realocação de energia (MRE)**, em face da insuficiência de potência geradora experimentada pelo gerador livre? Justifique”.

Resposta do Perito (literal):

“A produção elétrica de uma usina está diretamente relacionada ao despacho centralizado realizado pelo ONS. Esse despacho considera as disponibilidades de cada uma das usinas em condições de operação no Sistema Interligado Nacional (SIN). Essas usinas são despachadas com o objetivo de minimizar os custos operacionais e visando o menor custo marginal

possível, tendo-se em vista as afluições hidrológicas, o armazenamento de água dos reservatórios, os preços ofertados pelas usinas térmicas e as restrições operacionais. Dessa forma, os agentes proprietários de usinas sujeitas ao despacho centralizado pelo ONS não têm controle sobre seu nível de geração, independentemente de seus compromissos de venda de energia realizados com base nas garantias físicas.

O Mecanismo de Realocação de Energia (MRE) foi concebido para compartilhar entre seus integrantes os riscos financeiros associados à comercialização de energia pelas usinas hidráulicas despachadas de modo centralizado e otimizado pelo ONS. Outro fator que explica a instituição do MRE é a existência de várias usinas em cascata. Nessas usinas, a operação ótima individual não necessariamente corresponde à ótima operação global do sistema. Como o despacho é centralizado, ou seja, como a água é compartilhada por todos e o seu uso não é gerido pelo proprietário da usina, o MRE minimiza e compartilha entre os agentes integrantes o risco de venda de energia em longo prazo. O MRE assegura que, no processo da contabilização na CCEE, **todas as usinas participantes recebam seus níveis de garantia física independentemente da produção real de energia, desde que a geração total do MRE não esteja abaixo do total da garantia física do SIN.** Em outras palavras, o MRE realoca a energia entre os integrantes do ‘mecanismo’, transferindo o excedente daqueles que geraram além de suas garantias físicas para aqueles que geraram abaixo.

Destaca-se que, contabilmente, a energia alocada permanece vinculada ao submercado onde ela foi gerada, não havendo transferência física de energia elétrica para o submercado onde se localiza o empreendimento com déficit de geração em relação à garantia física. Ocorre, portanto, uma transferência de propriedade da energia de uma usina para outra, associada a uma compensação financeira consolidada por agente participante do MRE.

**Como o contribuinte não pertence ao perfil geração, não há de se falar no MRE para o caso concreto”.**

=====

**Quesitos do Fisco:**

**Quesito nº 4:**

“Queira o Sr. Perito explicar a diferença conceitual entre potência ativa e energia elétrica. Houve alguma

conversão de grandezas de energia elétrica no trabalho apresentado pelo Fisco? O trabalho desenvolvido se baseou em quantidades de potência ativa ou de energia elétrica?”

**Resposta do Perito (literal):**

[...]

A potência ativa é a capacidade de realizar trabalho, ou seja, é a produtividade de transformar a energia elétrica em outro tipo de energia útil. Resumindo, o equipamento retira uma certa potência, e a potência que ele usa para funcionar é a potência ativa.

**A energia elétrica é gerada pela conversão da energia mecânica ou química em elétrica.** Essa transformação acontece a todo o momento. Um moinho de vento, por exemplo, converte energia mecânica em energia elétrica com ajuda do vento.

**O trabalho fiscal foi baseado na quantidade de energia elétrica consumida pelo estabelecimento do contribuinte,** sendo medida exclusivamente por MWh.

**Quesito nº 5:**

“Queira o Sr. Perito informar se as perdas elétricas são consideradas no relatório de Consumo disponibilizado pela CCEE. Se sim, de que forma as perdas são consideradas nos valores de consumo registrados?”

**Resposta do Perito (literal):**

Para a contabilização, é levantada toda a geração e todo o consumo do SIN. A diferença encontrada entre a geração e o consumo são as perdas do sistema, que são divididas igualmente entre a geração e o consumo.

Assim a CCEE aplica esse fator de perdas tanto na geração quanto no consumo, o que chamamos de medição contábil. Essas perdas giram em torno de 2 a 3%.

Medição Contábil é igual a medição física somada com as perdas.

O sistema da CCEE responsável pela coleta de dados de consumo e geração é o SCDE – Sistema de Coleta de Dados de Energia. Através desse sistema os Agentes conseguem acessar os dados de consumo ou geração de energia ativa e reativa.

A Medição Física é a preparação dos dados coletados por canal, a partir dos Sistemas de Medição para Faturamento (SMF) dos agentes, transformando-os em



informações válidas para o processamento da contabilização.

A aquisição desses dados pelo SCDE é feita de forma automática, através das Unidades de Coleta de Medição (UCM), Coleta Direta ou Inspeção Lógica dos pontos de medição do agente.

Ao serem transferidos para o SCL, os dados são tratados por canal de consumo e de geração (canal C e canal G, respectivamente), conforme são coletados pelo SCDE. A ideia é utilizar os dados separados por canal e não o líquido (G-C ou C-G).

As perdas elétricas associadas ao transporte da energia elétrica no SIN, por meio da Rede Básica, provocam um desequilíbrio entre os dados de medição de produção e de consumo total de energia coletados pelo SCDE.

Sem o rateio das perdas, calculadas pela diferença entre a geração e o consumo total que circula pela Rede Básica, o volume de energia contabilizado para os geradores seria naturalmente maior que o volume de energia associado ao consumo dos pontos de carga. Em um mercado contabilizado por diferenças, como se apresenta o Setor Elétrico, onde não existe produção sem o seu respectivo consumo, o descasamento entre a geração e o consumo provocaria um déficit contábil. O ajuste das informações de medição dos agentes que participam do rateio, incorporando as perdas da Rede Básica, elimina esse descasamento ..." (Grifou-se)

Como mencionado anteriormente, a própria Impugnante contradiz os seus argumentos ao demonstrar, na petição de págs. 791/796, que o levantamento quantitativo, levando-se em consideração as quantidades de energia em Megawatt-hora (MWh), sem qualquer outra alteração no levantamento original, não apresentaria qualquer diferença (resultado igual a zero), se os dados relativos ao seu estabelecimento sediado no estado do Rio de Janeiro fossem nele inseridos, Confira-se:

**"... Nos termos do parecer do assistente técnico da Impugnante (doc.1 – Laudo Assistente Técnico CSN – PTA final 13), resta demonstrado que se houver a contabilização da carga consumida no estabelecimento fluminense de TECAR (Porto de Itaguaí-RJ), juntamente com os estabelecimentos mineiros, que fazem parte do mesmo perfil econômico do Agente da CCEE, NÃO HAVERÁ QUALQUER SOBRA OU DÉFICIT ENERGÉTICO, NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO ESPECÍFICO REALIZADO NO LANÇAMENTO FISCAL.** Veja abaixo:

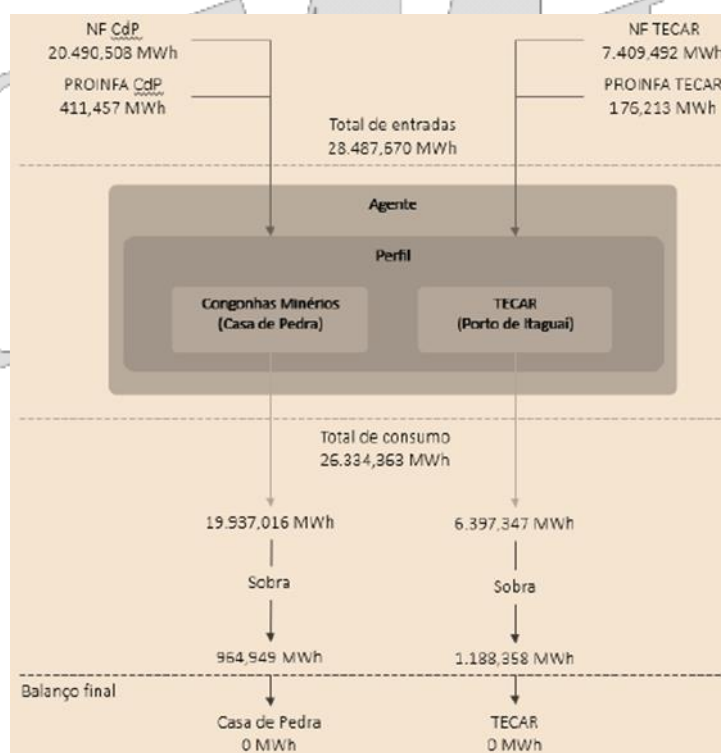
'Dado que todos os números são sabidos, não existe motivo que justifique se proporcionalizar a sobra

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

existente, ou seja, a contabilização é exatamente a diferença entre a soma das entradas subtraído do consumo da carga.

1. Entradas:	+ 20.490,508	MWh
2. PROINFA:	+ 411,457	MWh
3. Contabilização:	- 964,949	MWh
4. Consumo:	- 19.937,016	MWh
5. Saldo:	0,000	MWh

Desta forma, **podemos entender que a operação não gera nenhum tipo de déficit no balanço final**, que é o objetivo da contabilização de energia quando o agente possui sobras de energia e tem uma posição vendedora. Abaixo o diagrama de justifica a conta acima.



...” (Grifou-se)

A Impugnante desconsiderou, porém, que a legislação determina que as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais emitidas pelos seus fornecedores devem respeitar o rateio de cargas, isto é, observar a proporção do consumo de cada estabelecimento associado ao perfil em relação ao consumo total (de todos os estabelecimentos), conforme art. 53-E, §§ 2º e 3º do Anexo IX do RICMS/02 (transcritos anteriormente).

Portanto, o levantamento quantitativo deve ser realizado para cada estabelecimento consumidor (autônomo) associado ao perfil de agente e deve apresentar resultado também nulo.

No entanto, no caso dos autos, no levantamento realizado para o estabelecimento mineiro, **foram constatadas diferenças positivas e/ou negativas**, que levam à conclusão da ocorrência das irregularidades narradas no Auto de Infração.

**Alegação de “Critério Jurídico Incorreto de Estorno Proporcional de Créditos de ICMS para os Saldos Positivos de Energia - Imutabilidade do Critério Jurídico do Lançamento – art. 146 do CTN”:**

Após a descrição do aspecto material da hipótese de incidência tributária do ICMS-Energia Elétrica no ACL, a Impugnante salienta que é preciso entender que a acusação fiscal, referente à apuração de saldo positivo de energia elétrica, devido ao consumo efetivo menor que o montante declarado, nas notas fiscais de aquisição, emitidas pelo seu fornecedor, tem como base legal o art. 70, inciso X, do RICMS/02, o qual não foi citado expressamente no Auto de Infração.

A seu ver, a questão central aqui é a adoção de critério jurídico incorreto, pois não se trata de estorno de créditos, quando o trabalho fiscal é de levantamento quantitativo específico, vez que ele analisa o “estoque” de energia elétrica, cujo saldo deve ser igual a zero, devido à impossibilidade física de estoque de energia elétrica.

Portanto, segundo a Impugnante, dentro do trabalho de auditoria de levantamento quantitativo, somente são coerentes as acusações fiscais de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, vez que a manutenção em estoque desacobertada de documentação fiscal, seria coerente apenas com produtos corpóreos ou tangíveis.

Destaca que no caso de apuração de saldo positivo, isto é, a pretensa emissão de “notas frias”, em relação ao consumo de energia elétrica efetivamente menor no estabelecimento autuado, a acusação fiscal deveria ser saída de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal e, não, a acusação fiscal de glosa de créditos de ICMS indevidamente apropriados.

No seu entender, a acusação fiscal de estorno de créditos de ICMS pela sua apropriação indevida depende necessariamente da comprovação pelo Fisco da utilização a que é dada à essa energia elétrica pelo estabelecimento autuado, isto é, qual o percentual de energia é destinado ao seu processo produtivo, qual o percentual de energia é albergado por isenção ou imunidade tributária e, por fim, qual o percentual de energia é destinado a atividades alheias ao seu processo produtivo.

Pondera que já não é mais possível ao Fisco proceder à revisão do lançamento para esses fatos geradores, nos termos do art. 146 do CTN, vez que não houve, em nenhum momento, a narração dos fatos e a comprovação de vendas de energia elétrica para terceiros sem lastro fiscal pela Impugnante, de modo a se subsidiar a acusação fiscal de saída de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal.

Afirma que a CCEE mantém um controle rígido de medição e leitura dos equipamentos e instrumentos do Sistema de Coleta de Dados de Energia Elétrica

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(SCDE), bem como dos pontos de conexão do consumidor livre nas redes de transmissão e/ou distribuição, não sendo crível que haja qualquer saída de energia elétrica sem que ela saiba e não fature, isto é, todo o seu consumo de energia elétrica está devidamente acobertado por documentação fiscal, sem contar que o seu estabelecimento industrial não produz energia elétrica ou a comercializa à terceiros.

Requer, dessa forma, que seja reconhecida a insubsistência da autuação fiscal de estorno de créditos de ICMS pela sua apropriação indevida, devido à utilização de critério jurídico incorreto no lançamento fiscal, impossibilitando, pois, sua revisão de ofício pelo Fisco para os fatos geradores autuados, em face da aplicação, *in casu*, do art. 146 do CTN

No entanto, contrariamente à argumentação da Impugnante, as infrações a ela imputadas estão em perfeita consonância com a legislação que rege a matéria, específica para os casos envolvendo energia elétrica e agentes da CCEE.

Reitere-se, inicialmente, que não consta no relatório acima qualquer menção a “planejamento tributário evasivo”, presunção de “emissão de ‘notas frias’” que não refletem um real consumo no ponto de carga” ou “conexões clandestinas na rede básica do SIN”.

Como já afirmado, se as notas fiscais de aquisição de energia elétrica forem emitidas na forma estabelecida na legislação, então as entradas de energia com notas fiscais, acrescidas das quantidades relativas ao PROINFA, com posterior dedução do consumo e das sobras (ou acréscimos das quantidades positivas inerentes aos déficits) dever ser igual a zero.

Isso equivale a dizer que o total de energia disponível (em MWh, incluindo os déficits) deve corresponder à quantidade de energia de alguma forma utilizada (consumo, vendas, sobras, etc.), ainda que as sobras, equiparadas a saídas de energia, e os déficits, representativos de entradas adicionais, sejam objeto de posterior liquidação no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

Reitere-se:

$$\text{ENTRADAS COM NF + PROINFA - ENERGIA CONSUMIDA - SOBRAS} = 0$$

$$\text{ENTRADAS COM NF + PROINFA - ENERGIA CONSUMIDA + DÉFICITS} = 0$$

Obs.: os Défis representam entrada adicional de energia elétrica

Inexistindo diferenças positivas ou negativas nas fórmulas acima, conclui-se que todas as operações com energia elétrica foram feitas na forma estabelecida no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, ou seja, nesta situação **não** haveria qualquer infração à legislação.

Porém, se houver alguma diferença, positiva ou negativa, as conclusões que podem ser extraídas são as seguintes:

### 1ª) Diferenças negativas:

As diferenças negativas retratam entradas de energia elétrica desacobertas 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 de energia do estabelecimento e os respectivos ajustes.

Para essas diferenças, a própria Impugnante confirma o entendimento de se tratar de entradas de energia desacobertas de documentação fiscal é coerente.

## 2ª) Diferenças positivas:

Tratando-se de Agente da CCEE, **eventuais saídas desacobertas somente são apuradas se houver contratos de vendas registrados na CCEE, porém, sem a emissão da documentação correspondente, o que não é o caso dos autos**, pois a Impugnante não registrou nenhuma venda no período objeto da autuação (vide valores zerados no Anexo 1.1 – coluna “Contratos de Venda Total - MWh”), fato, aliás, reconhecido pela própria Impugnante ao afirmar que “*o estabelecimento industrial da Impugnante não produz energia elétrica ou a comercializa à terceiros*”.

**Inexistindo saídas desacobertas**, as diferenças positivas apuradas no levantamento quantitativo permitem a conclusão de que as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais de entradas (emitidas pelos respectivos fornecedores), mais o PROINFA, observados os ajustes (sobras ou déficits de energia), são superiores à carga do estabelecimento, ou seja, **o contribuinte tem documentação fiscal hábil, porém com quantidades superiores ao seu consumo**, sendo necessário o **estorno proporcional do crédito** referente à parte excedente da energia elétrica consignada nos documentos fiscais.

A glosa de créditos realizada com fulcro no art. 70, inciso X do RICMS/02, restringe-se à parcela do imposto destacada a maior na documentação fiscal relativa à entrada de energia elétrica no estabelecimento, contrariando o disposto no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02.

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

[...]

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso;

A Impugnante reconhece que a “*apuração de saldo positivo de energia elétrica, devido ao consumo efetivo menor que o montante declarado, nas notas fiscais de aquisição, emitidas pelo seu fornecedor, tem como base legal o art. 70, X, do RICMS/MG*”, salientando, porém, que este não “*foi citado expressamente no Auto de Infração*”.

Essa afirmação, por si só, demonstra que a Impugnante tem pleno conhecimento do dispositivo legal que veda a apropriação de créditos em casos da espécie, não tendo, pois, qualquer repercussão sobre o feito fiscal, especialmente do ponto de vista formal, a sua não citação expressa no Auto de Infração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se, porém, que tal fato ocorreu porque o Fisco fundamentou a glosa dos créditos no art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02, *verbis*:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

[...]

III - à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º deste artigo;

[...]

§ 4º Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

[...]

II - que for consumida no processo de industrialização

Como já afirmado em diferentes oportunidades, as diferenças positivas apuradas no levantamento quantitativo permitem a conclusão de que as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais de entradas (emitidas pelos respectivos fornecedores), mais o PROINFA, observados os ajustes (sobras ou déficits de energia), são superiores à carga do estabelecimento, ou seja, o contribuinte tem documentação fiscal hábil, porém com **quantidades superiores ao seu consumo**.

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 com fulcro no art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02 afigura-se plenamente correta, não sendo necessária qualquer comprovação adicional *“pelo agente autuante da utilização a que é dada à essa energia elétrica pelo estabelecimento autuado, isto é, qual o percentual de energia é destinado ao seu processo produtivo, qual o percentual de energia é albergado por isenção ou imunidade tributária e, por fim, qual o percentual de energia é destinado a atividades alheias ao processo produtivo”*, como defende a Impugnante.

Assim, com relação às diferenças quantitativas positivas indicadas no “Anexo 1.9 – LQ EE” do Auto de Infração, corretamente agiu o Fisco ao exigir o ICMS indevidamente apropriado, referente à **parte excedente da energia elétrica que não ingressou efetivamente no estabelecimento** (por consequência, não utilizada no processo produtivo), acrescido das Multa de Revalidação e isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**Alegação de “Imunidade Tributária das Operações Interestaduais de Entrada do Insumo de Energia Elétrica Destinadas à Industrialização do Minério – art. 155, § 2º, X, B, da CF/88”:**

A Impugnante informa que os contratos bilaterais de energia elétrica, foram por ela celebrados com a CSN Energia S.A., cujas fontes geradoras de energia elétrica

estão localizadas em outras unidades Federadas, o que classifica as suas operações de entrada de energia elétrica, como operações interestaduais.

Aduz que, considerando que o seu estabelecimento é industrial, tendo por objeto social a extração de minério e o seu beneficiamento, fica claro que grande parte da energia elétrica adquirida é empregada em seu processo produtivo, de modo que a enquadre na imunidade constitucional do art. 155, § 2º, X, b da CF/88.

Destaca que, de acordo com o laudo técnico por ela acostada aos autos, 96,64% da energia elétrica adquirida é empregada em seu processo produtivo, sendo que o restante é destinado a prédios administrativos e demais instalações e equipamentos alheios à atividade principal de seu estabelecimento.

Cita e transcreve excertos do Acórdão nº 21.295/16/2ª, no qual a segunda Câmara de Julgamento, em decisão pelo voto de qualidade, *“decidiu pela exclusão do item 3 da acusação fiscal que se referia à falta de recolhimento do ICMS pelas entradas desacobertas de energia elétrica no MCP da CCEE, o que é aproveitável para a acusação fiscal de entrada de energia elétrica desacoberta de documentação fiscal”*.

Acrescenta que, malgrado este Estado adote interpretação mais restritiva, acerca da expressão *“quando destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto”*, conforme a definição dada no parágrafo único do art. 1º da Instrução Normativa SLT nº 01/03, é certo que uma simples norma regulamentar infraconstitucional não tem o condão de restringir ou diminuir o alcance de uma imunidade tributária constitucional, vez que, diferente da isenção, a imunidade se submete a uma interpretação jurídica teleológica e ampla

Sustenta que, no conflito aparente de normas, acaso se invoque o art. 182 da Lei nº 6.763/75, é preferível se deixar de aplicar um ato normativo infralegal a se deixar de aplicar uma norma jurídica constitucional, que deveria ser o fundamento de validade dela e, não, o contrário! Calha salientar ainda que a norma infralegal apontada é meramente interpretativa e *interna corporis*, isto é, vinculativa apenas para a Fiscalização.

Requer, nesse termos, que seja reconhecida a insubsistência da presente autuação ou, subsidiariamente, a redução em **96,64%** do valor da acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS pela entrada de energia elétrica desacoberta de documentação fiscal, devido à constatação de saldo positivo de energia em levantamento quantitativo específico, visto que as operações interestaduais de aquisição de energia elétrica pelo estabelecimento destinatário situado neste Estado, quando promova a industrialização da energia elétrica estão fora do campo de incidência tributária do ICMS, *ex vi* do art. 155, § 2º, X, b da CF/88.

Porém, novamente sem razão a Defesa.

Nesse sentido, mister se faz destacar que o acórdão nº 21.295/16/2ª foi reformado pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 4.766/16/2ª, inexistindo, portanto, a jurisprudência favorável mencionada pela Impugnante.

Não obstante, verifica-se que os fundamentos contidos na decisão supra são suficientes o bastante para refutar os argumentos da Autuada, por serem absolutamente claros quanto à incidência do ICMS na entrada, em operação interestadual, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização do próprio produto:

Assim, sem sentido o requerimento no sentido de “*redução, em 96,64% ... do valor da acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS pela entrada de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal*”, pois, como visto, há a incidência do imposto nas aquisições interestaduais de energia elétrica para consumo no processo industrial.

Ressalte-se, porém, que o Fisco levou em consideração o percentual mencionado pela Impugnante (96,64%) **no tocante à glosa de créditos referente à infração nº 02**, ou seja, o Fisco entendeu que os créditos apropriados pela Impugnante, relativos às notas fiscais de entradas de energia elétrica, se limitaram ao mencionado percentual.

Quanto às entradas desacobertas, havendo pagamento do crédito tributário, a Impugnante poderá apropriar o ICMS ora exigido, na mesma proporção da utilização da energia elétrica em seu processo de industrialização.

**Alegação de “Adoção de Base de Cálculo Incorreta - Preços Mensais dos Contratos Bilaterais e, não, Preços Decorrentes da PLD”:**

Em apertada síntese, a Impugnante alega que “a Fiscalização toma, como parâmetro de arbitramento da presente autuação fiscal, os valores médios de aquisição entre o preço mínimo e o máximo do preço líquido das diferenças (PLD) do MCP da CCEE, que estão incorretos, vez que se referem aos ‘ajustes’ do balanço energético feitos pela CCEE, no seu Mercado *Spot*, segundo um preço mais caro, levantado por leilão de usinas despacháveis pelo ONS”.

Essa questão já foi analisada no tópico relativo às preliminares, onde foi demonstrado que os valores utilizados pelo Fisco no levantamento quantitativo se referem à média ponderada dos preços de aquisição de energia elétrica (notas fiscais de entradas de energia elétrica), para fins de apuração da base de cálculo dos valores do ICMS a recolher ou a serem estornados, não tendo, pois, qualquer relação com os Preços de Liquidação das Diferenças (PLDs).

**Alegação de “Arbitramento em Descompasso com o Art. 148 do CTN”:**

De igual forma, a questão em epígrafe já foi analisada no tópico relativo às preliminares, onde foi demonstrada a improcedência dos argumentos da Impugnante.

**Alegações Posteriores à Perícia Realizada:**

Na petição acostada às págs. 791/796, a Impugnante alega que a lógica que permeia o trabalho do Fisco é que a demanda efetivamente utilizada de energia elétrica adquirida no ambiente livre de contratação, seja aquela que vai sofrer a incidência tributária de ICMS e, não, a demanda potencialmente contratada, prevista nos contratos bilaterais de comercialização de energia elétrica da CCEE.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A seu ver, sob esta ótica, o Fisco não pode se eximir de considerar no lançamento fiscal todas e quaisquer recontabilizações de cargas entre os estabelecimentos vinculados ao perfil econômico do Agente da CCEE, que são informados e verificados pela CCEE, nos seus relatórios de liquidação financeira.

Lado outro, a Impugnante ressalta que é sabido que um “Submercado”, dentro do Sistema Interligado Nacional (SIN), compreende mais de uma unidade federativa, tal como, por exemplo, o Submercado Sudeste/Centro-Oeste”, em que o Estado de Minas Gerais e o Estado do Rio de Janeiro estão inseridos.

Neste sentido, de acordo com a Impugnante, é perfeitamente legítima a contratação de compra de energia elétrica, no Ambiente de Contratação Livre da CCEE, segundo a modalidade do “contrato globalizado por submercado”, onde, no perfil econômico da CSN, possa se enquadrar o estabelecimento matriz de Congonhas-MG e o estabelecimento filial de TECAR (Porto de Itaguaí), que está localizado no Estado do Rio de Janeiro, **contudo, no mesmo “Submercado Sudeste/Centro-Oeste”**. E, por óbvio, haverá o rateio de cargas consumidas entre todos os estabelecimentos cadastrados no perfil econômico do Agente da CCEE (estabelecimento matriz de Congonhas-MG), inclusive o estabelecimento de TECAR (Porto de Itaguaí-RJ).

Portanto, na sua visão, o presente lançamento fiscal somente poderia estar correto se tivesse feito o levantamento quantitativo específico de energia elétrica, considerando a contabilização da carga consumida no estabelecimento filial de TECAR (Porto de Itaguaí-RJ), antes de verificar qualquer posição credora ou devedora dos estabelecimentos mineiros, sujeitos ao recolhimento do ICMS do Estado de Minas Gerais.

Informa que, com as respostas dadas pela Ilustre Perita Oficial aos seus quesitos suplementares, fica claro que não houve a contabilização do estabelecimento fluminense da TECAR, simplesmente, porque extrapolaria o âmbito de fiscalização do Estado de Minas Gerais, acerca do ICMS cobrado neste AI, conforme resta descrito na resposta ao quesito suplementar nº 2,

Destaca que, nos termos do parecer de seu assistente técnico (doc.1 – Laudo Assistente Técnico CSN), resta demonstrado que, se houver a contabilização da carga consumida no estabelecimento fluminense da TECAR (Porto de Itaguaí-RJ), juntamente com os estabelecimentos mineiros, que fazem parte do mesmo perfil econômico do Agente da CCEE, não haverá qualquer sobra ou déficit energético, no levantamento quantitativo específico realizado no lançamento fiscal.

Requer, desta forma, que seja considerado o cotejo dos pontos ventilados acerca da falta da contabilização da carga consumida no estabelecimento fluminense da TECAR (Porto de Itaguaí-RJ), dentre os estabelecimentos de mesma titularidade do Perfil Econômico cadastrado na CCEE. Isto é fundamental para fins de distribuição do rateio efetivo de cargas, segundo a demanda contratada de energia elétrica, no Ambiente de Contratação Livre da CCEE, no bojo do trabalho fiscal de levantamento quantitativo específico, segundo o correto apontamento de uma posição credora ou devedora do contribuinte, no período autuado.

**Contudo, os argumentos da Impugnante são improcedentes.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Primeiro, com relação às recontabilizações, o Fisco retificou o crédito tributário, recalculando os créditos glosados relativos ao mês de janeiro de 2018, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 778/779, acatando o argumento da Impugnante, apresentado no decorrer da perícia, de que houve pedido de recontabilização feito junto à CCEE a respeito da falta de registro de contratos de compra de energia elétrica no mencionado mês, por erro operacional.

Segundo, como já discorrido, a própria Impugnante contradiz os seus argumentos em sua última manifestação nos autos, desconsiderando que a legislação determina que as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais emitidas pelos seus fornecedores devem respeitar o rateio de cargas.

Portanto, o levantamento quantitativo deve ser realizado para cada estabelecimento consumidor (autônomo) associado ao perfil de agente e deve apresentar resultado também nulo.

No entanto, no caso dos autos, no levantamento realizado para o estabelecimento mineiro, **foram constatadas diferenças positivas e/ou negativas**, que induzem à conclusão da ocorrência das irregularidades narradas no Auto de Infração.

Esclareça-se que os percentuais de carga (consumo) do estabelecimento mineiro autuado estão indicados na aba “Anexo 1.4 – Contabilização” da planilha relativas ao Anexo 1 do AI, denominada “Anexo 1 - CSN\_IE062\_LQ\_2017\_20”, conforme exemplos abaixo, relativos aos meses de janeiro a maio de 2017:

ANEXO 1.4 - CONTABILIZAÇÃO - EXEMPLOS - 2017								
Ano/Mês	Perfil de Agente	CONSUMO TOTAL (MWh)	CONTRATOS DE VENDA TOTAL (MWh)	CONTRATOS DE COMPRA TOTAL (MWh)	CONTABILIZAÇÃO DO AGENTE (MWh)	PARTICIPAÇÃO DA CARGA (%)	CARGA MEDIDA DO ATIVO (MWh)	CONTABILIZAÇÃO DA CARGA (MWh)
201701	CONGONHAS MINERIOS	26.334,363	0,000	28.487,670	2.153,307	75,71%	19.937,016	1.630,209
201702	CONGONHAS MINERIOS	24.104,144	0,000	25.751,679	1.647,535	74,94%	18.062,718	1.234,599
201703	CONGONHAS MINERIOS	26.742,933	0,000	26.662,396	-80,537	75,19%	20.107,616	-60,554
201704	CONGONHAS MINERIOS	22.739,775	0,000	22.787,125	47,350	81,57%	18.547,850	38,621
201705	CONGONHAS MINERIOS	28.274,738	0,000	28.460,942	186,204	74,90%	21.178,043	139,469

Logo, os percentuais de carga do estabelecimento “TECAR-RJ” podem ser obtidos mediante simples subtração da participação da carga do estabelecimento mineiro do percentual total mensal (100%).

Porém, os dados relativos ao estabelecimento “TECAR-RJ” não podem ser inseridos no levantamento quantitativo relativo ao estabelecimento mineiro, pois tal procedimento deve ser realizado para cada estabelecimento consumidor (autônomo) associado ao perfil de agente.

Assim, cabe ao estado do Rio de Janeiro verificar a consistência dos dados do estabelecimento “TECAR-RJ”, pois o Fisco mineiro não tem competência para fiscalizar contribuintes de outro Estado e, ainda que tivesse, seriam realizados dois levantamentos distintos (um para cada estabelecimento).

A título de complementação, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal sobre o presente tópico:

“... Em seu laudo (fls. 648-656), o assistente técnico da Impugnante considera que a metodologia adotada pelo Fisco segue ‘arbitrariamente’ proporções de venda das sobras de energia com base no volume de consumo de uma carga em questão. Isso não procede. **A metodologia adotada pelo Fisco segue a proporcionalidade com base na carga de cada ponto de consumo conforme regra estabelecida na legislação vigente à época dos fatos geradores.**

O art. 53-E, do Anexo IX, do RICMS/02 **deixa claro que o fornecedor deve emitir as notas fiscais de acordo com a distribuição (proporção) de cargas:**

[...]

O art. 53-F, do Anexo IX, do RICMS/02, por sua vez, **também define que as notas fiscais no MCP da CCEE devem ser emitidas considerando-se o rateio proporcional em caso de haver mais de um ponto de consumo:**

[...]

Tanto o art. 53-E quanto o art. 53-F falam em proporcionalidade com base nas **cargas medidas nos pontos de consumo**. Portanto, nada mais lógico que o LEVANTAMENTO QUANTITATIVO leve em conta essa proporcionalidade ao considerar os valores de balanço energético atribuíveis a cada ponto de consumo na apuração do saldo.

Ademais, **não se justifica a análise conjunta da movimentação de mercadorias de mais de uma unidade industrial** mediante técnica de LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, **considerando-se o fato de que os estabelecimentos industriais são autônomos**. É o que estabelece o art. 24 da Lei no 6.763/75.

[...]

Se assim não o fosse, perfis de Agente com cargas em MG e em outros estados dentro de um mesmo perfil (caso em tela) **possibilitariam a manipulação da movimentação de energia elétrica de forma que notas fiscais com volumes maiores de energia seriam direcionadas para estados com alíquotas menores de imposto para tais operações**, independentemente dos reais valores medidos de consumo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em seu laudo, o assistente técnico da Impugnante tenta refutar o cálculo do Fisco **‘forçando’ o valor atribuído à parcela de Contabilização da carga** para que o saldo no LEVANTAMENTO QUANTITATIVO seja zero. Tomando o mesmo exemplo considerado no laudo, vem:

### A – Cálculo Fisco

Ano/Mês	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contabilização (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh) (VI) = (I) + (II) - (III) - (IV) - (V)
201701	20.490,508	411,457	1.630,209	0,000	19.937,016	-665,260

### B – Cálculo Assistente

Ano/Mês	Entradas (MWh) (I)	PROINFA (MWh) (II)	Contabilização (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh) (VI) = (I) + (II) - (III) - (IV) - (V)
201701	20.490,508	411,457	964,949	0,000	19.937,016	0,000

O laudo atribui à parcela de Contabilização de cada um dos pontos de consumo do Agente um valor numericamente igual à diferença entre o Consumo e as Entradas somadas ao PROINFA, **de forma que sempre o levantamento quantitativo, convenientemente, será zero. É feito um cálculo de chegada.** O valor da parcela de Contabilização na equação do LEVANTAMENTO QUANTITATIVO é calculado para que o saldo seja, invariavelmente, zero.

**Ocorre que o objetivo do LEVANTAMENTO QUANTITATIVO é exatamente o de apurar o Saldo** (valor a ser calculado), onde as Entradas (notas fiscais de aquisição de energia), o PROINFA (cota de energia disponível para cada ponto de consumo), as Saídas (notas fiscais de venda de energia), o Consumo (energia exaurida no ponto de consumo) e a Contabilização (energia comercializada no MCP da CCEE) são parâmetros de entrada. A adoção, segundo a ótica da Impugnante, de um valor de Contabilização de 964,949 MWh (44,81% do valor total da sobra do Agente, que é igual a 2.153,307 MWh) para a carga mineira e de 1.188,358 MWh (55,19% do valor total da sobra do Agente) para a carga fluminense é flagrantemente desconectada da real participação de cada um dos pontos de consumo do Agente. **A carga mineira consumiu 19.937,016 MWh, cerca de 70% do total da energia elétrica adquirida para o Agente** (28.487,670 MWh). E isso deve se refletir no imposto pago ao estado de Minas Gerais, uma vez que há incidência do ICMS na entrada interestadual de energia elétrica destinada ao consumo.

**Em um caso hipotético limite em que o consumo da carga fluminense fosse zero e o total das entradas de energia elétrica fosse destinado ao consumo exclusivo da carga mineira** não seria de se supor que o estado de Minas Gerais fizesse juz à totalidade da tributação incidente em tal operação? Afinal a carga mineira, neste caso, teria uma participação de 100% enquanto a carga fluminense teria uma participação de 0%. **Faria sentido a emissão de nota fiscal para a carga fluminense?** Obviamente não faria sentido, pois a carga fluminense, em tal exemplo, não teria consumo. E, sem sombra de dúvidas, a não emissão da nota fiscal para a carga fluminense se basearia no fato de que a sua participação seria de 0% no total adquirido pelo Agente.

**A razoabilidade de se considerar o valor de contabilização proporcional às cargas é ainda mais evidente quando se tem cargas sob um mesmo perfil de Agente que estão localizadas em unidades distintas da Federação** (presente situação), com obrigações tributárias, geralmente, também distintas.

A autonomia dos entes federados em matéria tributária significa que os estados têm a liberdade de criar e administrar seus próprios impostos, dentro dos limites estabelecidos pela Constituição Federal. Essa autonomia é essencial para garantir que cada estado possa financiar suas atividades e serviços públicos de acordo com suas necessidades e particularidades. **Logo a aplicação da proporcionalidade no caso em discussão permite que seja respeitada a autonomia dos estados ao definir suas regras tributárias e também uma repartição mais justa das receitas, impedindo que um estado seja beneficiado em detrimento do outro.** Não há arbitrariedade na aplicação da proporcionalidade e, inclusive, **tal metodologia se mostra um critério objetivo e que está previsto na legislação mineira** conforme demonstrado anteriormente.

Ora, cabe aqui reiterar que, se o entendimento de que não deve ser aplicada a proporcionalidade prevalecesse, o Agente poderia manipular as quantidades das suas notas fiscais de entrada solicitando ao fornecedor que as quantidades direcionadas a determinado estado da federação, cuja alíquota sobre energia elétrica fosse maior, tivessem valores inferiores. Dessa forma, reduziria sua carga tributária, lesando tal ente federativo.

Portanto pelos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, bem como pelo respeito à legislação e à necessidade de que as operações reflitam a realidade dos fatos, podemos afirmar que **a metodologia empregada pelo Fisco não foi definida de forma arbitrária e está em plena sintonia com o regramento tributário em vigor à época dos fatos geradores.**” (Grifou-se)

Corretas, portanto, as exigências fiscais relativas a ambas as irregularidades narradas no Auto de Infração.

**Alegação de “Impropriedade da Multa Isolada do art. 55, XXVI, da Lei nº 6.763/75 - Saídas Desacobertadas de Documentação Fiscal – Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 mais Corretas”:**

Utilizando os mesmos argumentos relativos ao voto vencido proferido pelo I. Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira, no Acórdão nº 5.180/19/CE, a Impugnante requer o cancelamento da Multa Isolada estabelecida no art. 55, inciso XXVI da Lei 6.763/75, inerente à infração nº 02, por entender que o correto seria a exigência da penalidade prevista no art. 55, inciso II da mesma lei, vinculada à saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Contudo, como já ressaltado, inexistindo saídas desacobertas, 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, ou seja, o contribuinte tem documentação fiscal hábil, porém com quantidades superiores ao seu consumo/vendas (observado o rateio de cargas), sendo necessário o estorno proporcional do crédito referente à parte excedente da energia elétrica consignada nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores da Autuada.

Ora, se as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais de entradas de energia elétrica, adicionadas das parcelas do PROINFA, superaram o consumo do estabelecimento autuado, é evidente que ela não foi consumida no estabelecimento, seja no processo produtivo, seja em áreas administrativas e/ou marginais à linha central de produção.

Considerando-se, portanto, que não houve saídas de energia desacobertas de documentação fiscal, em casos da espécie, efetua-se a glosa proporcional dos créditos, relativamente à parte excedente da energia, em MWh, consignada nos documentos fiscais, com fulcro no art. 70, inciso X do RICMS/02 c/c art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02.

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

[...]

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

[...]

III - à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º deste artigo;

[...]

§ 4º Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

[...]

II - que for consumida no processo de industrialização

Assim, com relação às diferenças quantitativas positivas indicadas no “Anexo 1.9 – LQ EE” do Auto de Infração, corretamente agiu o Fisco ao exigir o ICMS indevidamente apropriado, referente à **parte excedente da energia elétrica que não ingressou efetivamente no estabelecimento** (por consequência, não utilizada no processo produtivo), acrescido das Multa de Revalidação e isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 (anteriormente transcrito).

### **Alegação de “Erro de Direito - Incorreta Aplicação da Multa de Revalidação Previa no Art. 56, II da Lei 6.763/75”:**

O art. 195, *caput* do RICMS/02, estabelece expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, **os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido** e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Vigência a partir de 01/02/15

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

Esclareça-se, porém, que o § 1º do referido dispositivo legal, garante ao contribuinte a quitação do crédito tributário com os créditos acumulados que detiver, observado o disposto nos §§ 2º e 3º do mesmo dispositivo.

Por sua vez, o § 4º disciplina que valores relativos aos juros de mora e à multa de revalidação sofrerão redução proporcional à parcela quitada mediante utilização de saldos credores acumulados.

Assim, se o contribuinte detiver saldo credor acumulado para quitar a totalidade dos créditos indevidamente apropriados, ele arcará somente com o valor da multa isolada exigida, como ocorria à época em que se exigia a recomposição da conta gráfica.

De forma similar, se o saldo credor acumulado for suficiente para cobrir apenas parte dos créditos indevidamente apropriados, os juros de mora e a multa de revalidação serão exigidos somente de forma proporcional à parcela não quitada, o que ocorria, também, à época da exigência da recomposição da conta gráfica, em que os créditos do contribuinte eram inferiores aos valores glosados.

Se o contribuinte não possuir nenhum saldo credor, a recomposição geraria valor a recolher exatamente igual ao somatório dos créditos glosados, sobre o qual incidiria a multa de revalidação.

Independentemente dessas observações, a exigência fiscal da multa de revalidação, como já afirmado, está devidamente amparada no caput do art. 195 do RICMS/02.

**Da Arguição de Impossibilidade de Cumulação de Multa de Revalidação e Multa Isolada em decorrência da mesma Infração:**

Quanto à arguição da Impugnante de que estaria sendo duplamente penalizada em função de uma única infração, contrariando o princípio do *non bis in idem*, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

As Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso II e art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 referem-se a descumprimento de obrigação acessória, ao passo que a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido (dispositivos anteriormente transcritos).

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que esta possui caráter punitivo e



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

repressivo, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANÉSSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos.

Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso II e art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, todos da Lei nº 6.763/75.

Contudo, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, do mesmo artigo deve ser adequada a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente nas operações objeto da autuação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, considerando a redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio do art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25 (efeitos a partir de 1º/08/25):

Art. 55 (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...).

### **Questões de Cunho Constitucional:**

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.*

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme Termo de Reformulação efetuada pelo Fisco às págs. 778/779, fundamentado no parecer da Assessoria do CCMG, devendo, ainda, ser adequada a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, do mesmo artigo, ambos da Lei nº 6.763/75, ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, considerando a redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio do art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Décio Flávio Gonçalves Torres Freire e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Bruno de Almeida Nunes Murta e Juliana de Mesquita Penha.

**Sala das Sessões, 27 de agosto de 2025.**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente / Revisor**

D

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

Acórdão:	24.048/25/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.002137806-13	
Impugnação:	40.010153136-89	
Impugnante:	CSN Mineração S.A.	
	IE: 001043586.00-62	
Proc. S. Passivo:	Décio Flávio Gonçalves Torres Freire/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora - 1	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Como salientado, a autuação fiscal foi lavrada, a partir da constatação, por meio de levantamento quantitativo específico pelo agente autuante, de meses em que houve a aquisição de energia elétrica menor que o consumo (saldo negativo), o que pressupõe a entrada desacoberta de energia elétrica sem documentação fiscal, resultando, pois, na exigência do ICMS não recolhido, segundo um preço arbitrado pelo Fisco; lado outro, em outros meses, teria sido verificado a aquisição de energia elétrica maior que o consumo (saldo positivo), o que resultou em cobrança da glosa dos créditos de ICMS, proporcionalmente, à margem das supostas “notas frias” não utilizadas no processo produtivo da Impugnante, segundo um preço arbitrado pelo Fisco.

Necessário registrar também que, diferente do PTA nº 01.002039505-83, essa autuação fiscal não se refere ao balanço energético pelas cessões e aquisições de sobras energéticas no Mercado de Curto Prazo (MCP) da CCEE, logo, essa autuação fiscal se vincularia às aquisições de energia elétrica, no ambiente de contratação livre da CCEE, segundo sua demanda contratada de consumo.

Nada obstante, o feito fiscal não deve prosperar, permissa vênias das opiniões em contrário, eis que o trabalho fiscal de levantamento quantitativo específico, referente a uma contabilização de “estoque” de energia elétrica, cujo resultado final deve ser igual a zero, visto que não é possível estocar energia elétrica, sendo, pois, ela totalmente consumida, nos pontos de carga do estabelecimento autuado.

Ora, não há como dar credibilidade para a aferição pretendida pelo Fisco, que também se valeu aqui de critério jurídico equivocado para a acusação fiscal referente ao saldo positivo encontrado.

Ademais, mostram os autos que todas as operações de aquisição de energia elétrica no ambiente de contratação livre (ACL), decorrentes dos contratos bilaterais (CCEAL), são interestaduais, sendo que, um grande percentual dessa energia elétrica é destinada à industrialização do minério, o que significa serem essas operações abrangidas pela imunidade constitucional do art. 155, §2º, inciso X, alínea “b”, da

CF/88, conforme atesta a conclusão técnica exarada no laudo pericial de consumo de energia elétrica da CSN – unidade Casa de Pedra, em anexo.

Verifica-se, ainda, que o arbitramento perpetrado pelo Fisco deu-se de forma incorreta.

No cerne da contenda, temos primeiramente que relembrar que o Sistema de Coleta de Dados de Energia (SCDE) do ONS e da CCEE, bem como o Sistema de Medição para Faturamento (SMF), através dos equipamentos de medição, controle e segurança instalados no seu ponto de consumo, já possibilitam uma leitura precisa da quantidade de energia elétrica, efetivamente, consumida pelo estabelecimento autuado e, por conseguinte, o faturamento adequado da energia elétrica adquirida e devidamente tributada pelo Estado de Minas Gerais, no momento da ocorrência do fato gerador do ICMS.

A lógica do Fisco de partir das notas fiscais de saída de energia elétrica emitidas por seu fornecedor (CSN Energia S.A.) para se apurar a informação da quantidade de energia elétrica adquirida e confrontá-la com os dados de consumo (pré-fatura e relatório final da CCEE), de modo a se encontrar “saldos” positivos ou negativos de energia elétrica pretensamente não declarada ao Fisco Mineiro, não tem nenhum substrato.

A contabilização do estoque de mercadorias tangíveis não representa problema, pois não sofrem alterações em sua essência, além de ser relativamente simples se proceder à verificação do cálculo aritmético do estoque final – estoque inicial + compras – vendas.

Nada obstante, o fato é que a energia elétrica, por ser bem incorpóreo e por ser impossível, fisicamente, de ser estocada, não pode se sujeitar à mesma lógica, exceto, talvez, por aproximação, porém, nunca, de forma acurada e precisa, mediante simples cálculo aritmético.

Assim, os dados de geração de energia são medidos em potência energética ou quantidade (MW), enquanto os dados de consumo são medidos em energia ou fluxo energético (MWh). Quanto ao cálculo matemático de conversão da potência energética de geração (MW) em fluxo energético de consumo (MWh), ainda que seja o mesmo montante de energia gerada, em MW, essa potência não terá um mesmo valor, conforme a demanda do ponto de carga seja máxima, média ou mínima, segundo um determinado intervalo de tempo.

O mencionado cálculo matemático da potência ativa de geração dispendida depende da verificação do fator de potência (razão entre a energia elétrica ativa e a raiz quadrada da soma dos quadrados das energias elétricas ativa e reativa, consumidas num mesmo período especificado) e do fator de carga (é a relação entre as demandas média e máxima do sistema, correspondentes a um período de tempo  $\Delta t$ ).

A contribuinte autuada inclusive demonstrou nos autos a forma simples de cálculos matemáticos, mediante uma lógica singela de se multiplicar o consumo horário em MWh, na pré-fatura e no relatório final da CCEE para se encontrar a quantidade total de MWs e compará-la com aquele montante indicado nas notas fiscais

de aquisição de seu fornecedor, encontrando, pois, saldos positivos e negativos de energia não acobertados por documentação fiscal.

Ora, o problema dessa metodologia do levantamento quantitativo específico é que, absolutamente, todos os contribuintes apresentariam saldos positivos e negativos em todo o seu histórico de consumo e, de conseguinte, todos os consumidores livres de energia elétrica seriam sonegadores do Fisco.

Se esse trabalho fiscal for submetido a uma perícia técnica séria e isenta, que seja elaborada por profissional credenciado e qualificado para prestar as informações necessárias ao deslinde da controvérsia, este trabalho fiscal não se sustentaria, comprovando, pois, uma tributação de ICMS sobre um fato fictício e irreal.

Ainda que o agente autuante tivesse razão, quanto ao cálculo simples de conversão da potência ativa de geração (MW) em energia elétrica ou fluxo de energia absorvido pelo ponto de carga (MWh), existem outras razões para o descompasso entre a potência de energia gerada não equivaler à energia elétrica consumida no estabelecimento autuado.

Com relação ao saldo positivo de energia elétrica encontrado pelo agente autuante, na situação em que a aquisição de energia elétrica, segundo sua demanda contratada, teria sido maior que o consumo de energia no ponto de carga, é normal que haja perdas técnicas e não-técnicas de energia elétrica fornecida, quando ela percorra as linhas de transmissão e/ou distribuição da rede básica e compartilhada do SIN.

Essas perdas de energia costumam variar entre 1% a 3% do montante de consumo mensal, sendo que isso ocorre, mormente se a conexão do contribuinte for na rede compartilhada ou na rede de distribuição, vez que ali há uma redução da tensão elétrica e da amperagem (a quantidade de perda de energia é inversamente proporcional à voltagem).

Como dito na defesa, é relevante ressaltar que o custo dessas perdas técnicas é rateado meio-a-meio entre o gerador e o consumidor nas linhas de transmissão, enquanto os custos de perdas técnicas nas linhas de distribuição são calculadas no ensejo da revisão tarifária periódica, enquanto as perdas não-técnicas são repassadas em um percentual definido pela ANEEL aos consumidores.

Além disso, na “medição contábil” das faturas da CCEE, já ocorre o ajuste necessário das perdas de energia na rede básica do SIN, contudo, por óbvio, esse ajuste somente é feito no momento de medição do consumo dessa energia, o que significa necessariamente não existir esses ajustes na medição da potência ativa de geração elétrica.

Dáí, verifica-se a impropriedade do confronto entre dados de geração e de consumo, como foi feito no presente trabalho fiscal.

Trouxe inclusive, o contribuinte, pretórios doutrinários sobre o tema que não foram refutados pelo Fisco, restando evidente por tais posicionamentos referendando que o feito fiscal está neste pormenor equivocado, pois no final das contas, cabe à ANEEL definir qual a parcela de perdas não técnicas de energia que

poderá ser repassada à tarifa, sendo suportada, por conseguinte, pelos consumidores regulares.

O que depreendemos nos autos, no entanto, é ver o agente autuante apurando saldo negativo de energia elétrica, na situação em que a aquisição de energia elétrica, segundo sua demanda contratada, teria sido menor que o consumo de energia no ponto de carga, cuida-se de insuficiência da usina do gerador livre para gerar a potência energética necessária garantida, contratualmente, ao consumidor livre e, portanto, da desvinculação da energia contratada com a entrega física da energia consumida, em face do despacho centralizado das demais usinas hidrotérmicas como meio de se cobrir a energia faltante, através do Mecanismo de Realocação da Energia (MRE).

O ajuste financeiro do custo da energia faltante adquirida pelo gerador livre é repassado pela CCEE, visto que se cuida de risco financeiro assumido pelo fornecedor da energia contratada, segundo seu lastro de garantia física.

A hipótese de insuficiência de energia aqui tratada não se confunde com a cessão das sobras de energia, no Mercado de Curto Prazo (MCP) da CCEE, pois ela representa apenas um ajuste entre a demanda contratada e a demanda efetivamente utilizada, sob a ótica exclusiva do consumidor livre.

No caso do Mecanismo de Realocação de Energia (MRE), isso é feito pelo ONS e, não, pela CCEE, e se cinge ao funcionamento coordenado do sistema elétrico brasileiro, mediante o despacho centralizado das fontes de geração elétrica, de forma a atender pelo menor custo, as demandas de consumo solicitadas no sistema, sob a ótica exclusiva dos geradores livres.

Já registrado nos autos por mais de uma vez e pessoalmente concordo com isso, que parque gerador brasileiro é fundamentalmente hidrelétrico, dependendo, por isso mesmo, da energia natural afluyente, isto é, do montante de água que é armazenada nos reservatórios em função das chuvas. Ou seja, ao lidar com uma condição tão incerta, isto é, a condição hidrológica, o operador nacional do sistema (ONS) precisa ter uma segurança minimamente necessária para despachar as usinas, mesmo em condições hidrológicas adversas.

Para que isto possa ocorrer, o Brasil empregou um mecanismo de certificação do montante de energia que cada usina pode comercializar. É o que a legislação chama de lastro de venda.

De sorte que todo contrato de comercialização de energia elétrica deve apresentar esse lastro, conforme exigência do art. 2º do Decreto 5.163/04.

Como se observa, os alicerces da distribuição física da energia pelo ONS aos agentes do sistema elétrico conectados à rede básica e compartilhada do SIN têm uma razão de ser e permitem que o estabelecimento do consumidor livre possa receber a energia faltante de outras usinas, diferente daquela contratada.

Assim, ainda que demonstrado nos autos que a Impugnante, no que concerne à geração de sua própria energia, não faz uso da Rede Básica, não se pode afirmar a mesma coisa relativamente à energia decorrente do Sistema Interligado,

necessária para suprimento do fornecimento contratado com a CEB nas situações de indisponibilidade parcial ou total, conforme explicitado aqui.

Isso posto, reconheço a insubsistência e improcedência da presente acusação fiscal porque, como visto, os saldos positivos e negativos de energia elétrica, pretensamente desacobertadas de documentação fiscal, apurados pela autoridade lançadora, não estão lastreados em trabalho fiscal apto a demonstrar a ocorrência de fatos geradores de ICMS não declarados ao Fisco ou declarados de forma irregular, em face da impropriedade da técnica do levantamento quantitativo específico *in casu* e da utilização indevida de dados de geração impróprios para o caso *sub examine*.

Ademais, não vejo também configurado nos autos os requisitos a justificar o arbitramento levado a cabo pelo Fisco pelos mesmos elementos supra ofertados, pedindo licença e vênias aos votos majoritários.

**Sala das Sessões, 27 de agosto de 2025.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Conselheiro**