

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.981/16/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000257061-18  
Impugnação: 40.010137602-03  
Impugnante: Arcelormittal Brasil S/A  
IE: 367094007.03-33  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - ENERGIA ELÉTRICA - CCEE.** Imputação fiscal de entrada de energia elétrica desacobertada de documento fiscal. O Fisco chegou a tal imputação por meio de levantamento quantitativo de mercadorias, realizado com base exclusivamente no confronto entre a Escrituração Fiscal Digital (EFD) da Impugnante e os dados fornecidos pela Câmara de Compensação de Energia Elétrica (CCEE). Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, essa última majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. No entanto, deve ser considerado no cálculo das entradas desacobertadas os documentos fiscais de aquisição de energia elétrica não registrados na EFD, mas apresentados em razão de despacho interlocutório. E, ainda, deve ser adequada a majoração da multa isolada com fulcro nos PTAs que a embasaram.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA.** Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica posteriormente comercializada no Mercado de Curto Prazo (MCP) da CCEE, ao amparo da não incidência. Os créditos devem ser estornados nos termos do art. 71, inciso I do RICMS/02. Recomposição de conta gráfica em razão de existência de saldo credor de ICMS. No entanto, deve ser excluída a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, assim como sua majoração, por não ser aplicável à situação dos autos. Mantidas apenas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais relativas, ao período de 1º de janeiro de 2009 a 31 de março de 2014:

1) recebimento de energia elétrica sem documentação fiscal. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II;

2) aproveitamento de crédito de energia elétrica em desacordo com a legislação tributária. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e no art. 55, inciso XXVI.

As penalidades isoladas foram majoradas em razão de reincidência nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei n.º 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 565/582, em resumo, aos argumentos seguintes:

- é pessoa jurídica de Direito Privado, tendo por atividade principal a exploração da indústria siderúrgica e o desempenho de atividades correlatas e derivadas, incluindo o comércio, importação e exportação de matérias-primas e produtos siderúrgicos, especialmente de laminados, trefilados e perfilados de aço;

- considerados os dados efetivamente atrelados às operações e a correta forma de consolidação do saldo de energia elétrica no período, não se referendam as diferenças apuradas, indevidamente, por intermédio da presente autuação, acabando por revelar a improcedência do lançamento;

- a ilegitimidade da pretensão fiscal se avulta mediante simples cotejo dos dados (efetivos) referentes ao consumo de energia elétrica nos períodos auditados;

- notam-se divergências materiais em relação aos dados de consumo em referentes a vários meses e fornecedores;

- estas circunstâncias - erros de digitação na planilha tida para apuração do crédito tributário - ocorreram no tocante a todas as notas fiscais que anexa;

- os supostos dados de consumo para o agente, sem sequer aventar aqui a questão da incoerência na metodologia adotada, nos períodos de outubro e novembro de 2009 foram simplesmente replicados, divergindo claramente do valor da CCEE;

- elabora planilha com identificação das notas fiscais relacionadas à autuação com apontamento das diferenças localizadas até então, bem como projeção de referido em planilha de consolidação geral edificada a partir do demonstrativo fiscal;

- ainda quanto aos dados nos quais se baseou a autuação para a apuração do crédito tributário em epígrafe, verifica-se a utilização de valores tidos como Preço de Liquidação das Diferenças - PLD que não se confirmam no âmbito da CCEE;

- os valores da expressão PLD médio são públicos e aptos a consulta por intermédio do sítio da própria CCEE e o que se constatou é que também quanto a este dado não se confirmam os valores considerados pelo Fiscal;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- prosseguindo na avaliação dos demonstrativos elaborados pelo Fisco, nota-se, ainda, a desconsideração dos efetivos dados de consumo da energia produzida por meio do PROINFA - Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica, gerenciado pela Eletrobrás;

- ocorre que no caso de energia elétrica advinda de empreendimentos de produtores independentes autônomos, as quotas anuais do PROINFA já são calculadas e publicadas em relação a cada ativo ou estabelecimento;

- dessa forma, não há como se referendar a consolidação do crédito tributário à medida que o cálculo dela integrante, correspondente à energia do PROINFA, não contemplou os efetivos valores afetos ao estabelecimento autuado;

- houve, ainda, incorreta interpretação de conceitos e dados para a recomposição das quantidades de energia acobertada e consumo registrado para o estabelecimento de Juiz de Fora;

- a par de a autuação se referir ao estabelecimento de Juiz de Fora, foram levadas em conta para aferição das diferenças de contabilização das cargas de energia convencional informações de todos os demais perfis e ativos integrados ao Agente;

- explica como ocorrem as operações no Mercado de Curto Prazo e afirma que, em virtude das especificidades em relação ao padrão de consumo, essenciais para a identificação das diferenças e dos preços a serem aplicados para a liquidação financeira mensal, devem ser considerados cada um dos estabelecimentos envolvidos;

- em que pese o registro do Agente Consumidor junto à CCEE se dê sob a denominação "Arcelor Juiz de Fora", estão englobados no respectivo perfil de consumo de energia convencional vários estabelecimentos, do ponto de vista fiscal, também denominados de ativos, para fins setoriais;

- o que evidencia, desde já, que o resultado da liquidação das operações no âmbito da CCEE é global, ou seja, não considera cada estabelecimento;

- assim, para contabilização e liquidação financeira relacionada às partes contratantes, não se poderia, como procedeu o Fisco, considerar o perfil de forma global, cabendo-se, ao contrário, identificar cada unidade de consumo e o que se atrela àquela unidade no que toca ao montante contratado e consumido;

- a utilização do perfil em geral para aferição do saldo, portanto, fatalmente vai resultar em distorções, como ocorreu no presente caso;

- foi considerado de forma indistinta para a apuração do fluxo de operações envolvendo energia elétrica pelo estabelecimento de Juiz de Fora os volumes consumidos a título da chamada "Energia Incentivada";

- também neste ponto o Fisco se pautou em indevido critério, pois não distinguiu os diversos perfis afetos a um mesmo Agente, no que se refere às condições e contratações específicas, *in casu* relacionadas à energia incentivada consumida;

- revela-se a impropriedade do lançamento, seja por não levar em conta os diversos estabelecimentos da empresa, seja por confundir em uma mesma medição e padrão os fluxos de energia convencional e energia incentivada, em verdadeira atecnia;

- as poucas situações em que algum saldo remanesceu, mediante aplicação dos dados e critérios legítimos de aferição, são justificadas pelas transferências operadas entre os estabelecimentos do grupo, cuja regularidade poderá ser aferida inclusive por intermédio da prova pericial, desde já requerida;

- no caso, a operação de saída de energia elétrica no âmbito da CCEE não se amolda à hipótese de não incidência do imposto, mas mera postergação de seu pagamento, à medida que será efetivamente recolhido por aquele consumidor que em sequência a adquirir, inclusive porque a este se impõe, conforme estabelecido no Convênio, a emissão de nota fiscal de entrada;

- em face disso, não há que se cogitar no estorno de crédito de eventuais sobras não consumidas e, ainda que a Impugnante não tenha identificado quem recebeu, este, mesmo sem também saber a origem da energia que está efetivamente consumida, deverá emitir a nota fiscal de entrada, com destaque do ICMS;

- tanto é assim que não se encontra no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, que incorporou as normas do Convênio ICMS 15/07, qualquer imposição que ampare a exigência fiscal suscitada na apontada irregularidade n.º 2 do Auto de Infração.

- subsidiariamente, caso não sejam acolhidos os argumentos precedentes, o que se admite em prestígio à eventualidade, deve ser cancelada a multa isolada aplicada com base no inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, por manifesta inaplicabilidade ao caso;

- constatada a incorreta capitulação legal da multa isolada, é de se reconhecer a nulidade do lançamento, seja diante da ausência de elemento essencial do ato administrativo - o dispositivo legal correto que comina a penalidade - seja por afronta aos arts. 150, I da CR/88; 97, V do CTN e, ainda, com inobservância ao disposto no artigo 89, V, do RPTA;

- discute a constatação de reincidência, afirmando ser esta inaplicável ao caso por não haver identidade entre as penalidades aplicadas, sob o ponto de vista de sua capitulação legal respectiva;

- por fim, mesmo se refutadas fossem as alegações dos itens precedentes no que concerne à penalidade isolada, e em prevalecendo a penalidade do inciso XXVI, art. 55, Lei 6.763/75, não poderia referida sanção ser imposta cumulativamente com a multa de revalidação pelo não pagamento do ICMS, por falta de previsão legal.

Ao final, requer seja julgada totalmente procedente a impugnação e, sucessivamente, reitere seja cancelada a exigência de multa isolada baseada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, extirpadas as majorações pretendidas com base em infrações cujos pagamentos se operaram há mais de cinco anos, e deferida a perícia.

**Da Instrução Processual, da Reformulação do Crédito Tributário e do Aditamento à Impugnação**

O Fisco, considerando as argumentações trazidas, emite o Termo de Intimação n.º 56/15 (fl. 832), para que a Impugnante apresente os seguintes documentos:

- Contratos de Compra de Energia Incentivada;

- Relatórios MED003 da CCEE;

- Contratos, registros, acordos, transações ou quaisquer outros documentos efetuados diretamente com a CCEE, exceto os já apensados ao PTA em questão.

Em resposta, a Impugnante apresenta a mídia eletrônica de fl. 835, com os Contratos de Compra de Energia Incentivada (CCEI) do período de janeiro de 2009 a abril de 2014, além dos Relatórios “MED003” da CCEE para o mesmo período.

Acatando parcialmente as razões da Defendente, o Fisco retifica o crédito tributário para excluir as exigências relativas a um equívoco no lançamento, qual seja, registrar a quantidade de energia elétrica proveniente do PROINFA com base em quantitativo dissonante do informado pela própria CCEE. Por consequência, promove alterações nos Anexos 2, 3, 4 e 5, que são apresentados novamente às fls. 836/850.

Além disso, inclui, às fls. 851/852, o Anexo 12 (recomposição de conta gráfica), elaborado em razão da existência de saldos credores nos exercícios de 2011 a 2014.

As demais exigências foram mantidas.

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Impugnante adita sua impugnação à fl. 863, concordando com a retificação realizada e reiterando os termos da impugnação inicial no que tange à parte remanescente do crédito tributário.

#### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta, às fls. 867/897, refutando as alegações impugnatórias, em síntese, aos fundamentos seguintes:

- quanto a perícia, cita os arts. 154 e 157 do RPTA;

- quanto ao mérito, discorre sobre a comercialização de energia elétrica por meio da reprodução das informações encontradas no sítio institucional da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, citando a legislação pertinente;

- o perfil da CCEE utilizado para cálculo do presente crédito tributário foi o de consumidor livre e consumidor especial, ou seja, somente o perfil consumo do contribuinte;

- o levantamento quantitativo é realizado mensalmente e o excesso (sobra) ou a falta (consumo maior que o contratado) de energia elétrica serão liquidadas no Mercado de Curto Prazo ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD) estabelecido pela CCEE;

- as informações apresentadas no levantamento quantitativo advêm dos relatórios mensais da CCEE disponibilizados aos fiscos estaduais, notas fiscais eletrônicas emitidas pelos fornecedores do Autuado e sua escrituração fiscal digital;

- o levantamento quantitativo consiste em verificar se toda a entrada de energia elétrica no estabelecimento está acobertada por documentação fiscal de acordo com seu consumo, visto que a venda desta mercadoria para outro contribuinte/agente é vedada por legislação federal expressa;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no caso em questão o agente (contratante) e a carga (consumidor) não são a mesma pessoa, por isto há necessidade de rateio do consumo de energia elétrica para este agente;

- como não há possibilidade de estoque de energia elétrica, o resultado da conta deveria ser sempre zero (estoque final); não exibindo diferença;

- ocorrendo diferenças há duas possibilidades: 1º) Diferenças negativas e 2º) Diferenças positivas;

- discorre sobre o Preço de Liquidação das Diferenças (PLD), citando o Convênio ICMS n.º 15/07 e o RICMS/02;

- foi exatamente o PLD (fls. 413 a 475) utilizado para arbitrar os valores do MWh da energia elétrica, respeitando os preceitos da legislação tributária estadual;

- a Impugnante discorda e concorda com o Fisco (fl. 569), porém os valores por ela apresentados são similares aos utilizados pelo Fisco (fls. 25/27 c/c fl. 770);

- os valores do PLD presentes nos relatórios fiscais da CCEE foram enviados a Impugnante juntamente com o Auto de Infração;

- discorre sobre o PROINFA citando a legislação de regência do programa;

- para se verificar a veracidade dos fatos dispostos pela Impugnante, o Fisco confrontou os valores anuais por ela informados com os valores publicados pela ANEEL, observando-se, então, que os valores são coincidentes. Por isto, a contestação do Impugnante foi acatada;

- passa a analisar as demais argumentações da Impugnante citando a legislação e os motivos que levaram ao seu não acatamento;

- como se vê conjuntamente nos Anexos 1, 2 e 9, o Fisco só considerou o estabelecimento com CNPJ da Autuada, se valendo do percentual condizente da carga específica. A apresentação de todos os estabelecimentos do agente associado a CCEE, cujo CNPJ é 17.469.70110001-77, é para demonstrar que o percentual utilizado pela Impugnante fecha com o percentual total do grupo em questão;

- o levantamento quantitativo é um procedimento idôneo aplicado pela Fiscalização para verificação das operações com mercadoria sujeita ao ICMS. Devido a peculiaridade da legislação que rege a mercadoria - energia elétrica - não se pode considerar saída desacobertada, somente entrada desacobertada ou estorno de crédito aproveitado indevidamente;

- a previsão legal de estorno dos créditos emana desde a Constituição Federal de 1988, passando pela Lei Complementar Federal n.º 87/96 e pela legislação estadual;

- a alegação quanto a ilegitimidade da multa isolada devido à errônea capitulação legal não procede;

- as reincidências são aplicadas a partir do fato gerador do tributo concomitantemente com a data da efetiva confirmação do indébito e não da data do lançamento como deseja a Autuada, seguindo também a Ordem de Serviço Conjunta

SAIF-SUFIS n.º 001/12 que aprova o Manual de Orientação - Crédito Tributário Contencioso e Não Contencioso, disponível na intranet;

- a interpretação da Impugnante é totalmente equivocada no que tange a aplicação das multas de revalidação e isolada sobre os créditos aproveitados indevidamente;

- a recomposição da conta gráfica só se faz necessária quando o saldo da conta corrente fiscal do contribuinte for credor, o que ocorreu após reformulação do crédito tributário.

Ao final, pede seja julgado parcialmente procedente o lançamento conforme reformulação do crédito tributário.

#### **Do Despacho Interlocutório**

Às fls. 914/915, no uso de suas atribuições, a Assessoria do CC/MG exara despacho interlocutório.

Regularmente intimada (fls. 916/919 e 1.216), a Impugnante retorna aos autos às fls. 920/921 e anexa os documentos de fls. 923/1.213 e 1.217/1.269.

O Fisco se manifesta às fls. 1.271/1.275 pedindo a procedência parcial do lançamento nos termos das reformulações do crédito tributário.

#### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado de fls. 1.280/1.300, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 836/859 e, ainda, para considerar no cálculo das entradas desacobertadas os documentos fiscais de aquisição de energia elétrica não registrados na EFD, mas apresentados aos autos em função de Despacho Interlocutório e, ainda, para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, e sua majoração, por ser a penalidade inaplicável à situação dos autos.

---

#### ***DECISÃO***

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe o qual versa sobre as seguintes imputações fiscais:

1) entrada desacobertada de energia elétrica adquirida em contratos bilaterais no Ambiente de Contratação Livre (ACL). A infração foi apurada por meio de levantamento quantitativo de mercadorias baseado no confronto entre a EFD do Contribuinte e as informações fornecidas pela CCEE e se refere ao período de 1º de janeiro de 2009 a 31 de março de 2014.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada do art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75, esta última majorada em razão de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal.

2) aproveitamento indevido de créditos do imposto referentes à energia elétrica adquirida e não consumida no estabelecimento, nos meses de junho a

novembro de 2009; março, abril e julho de 2010; junho e setembro a novembro de 2011; agosto, setembro e outubro de 2012; janeiro a setembro e novembro de 2013, além de janeiro a março de 2014.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, esta última majorada em razão de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal.

### **Da Prova Pericial**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do processo.

Para tanto formula os seguintes quesitos (fls. 574/575):

“(i) Requer-se ao Senhor Perito que indique se todos os dados transcritos nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização para subsidiar a apuração do crédito tributário se confirmam pelos documentos fiscais, contratos, pré faturas e telas oficiais afetos ao sistema elétrico, confirmando os erros materiais cometidos na edificação das planilhas;

(ii) Requer-se ao Senhor Perito que verifique qual a interpretação adotada pelo Fisco para a aferição dos valores lançados nas colunas "Energia PROINFA" ou "PROINFA Agente" das planilhas que acompanham a autuação;

(iii) Requer-se ao Senhor Perito sejam apurados os montantes de energia elétrica do PROINFA efetivamente afetos ao estabelecimento autuado, recompondo a base de dados na qual se apoiou a Fiscalização nesse ponto;

(iv) Requer-se ao Sr. Perito que identifique os perfis de energia atrelados ao Agente Consumidor ArcelorMittal Brasil e respectivos ativos/estabelecimentos;

(v) Requer-se ao Sr. Perito seja elucidada se a Fiscalização, ao promover a presente autuação, levou em conta para a compilação dos dados referentes à contabilização das cargas de energia, apenas informações referentes ao estabelecimento de Juiz de Fora (montante contratado e atrelado a este e montante por ele consumido), recompondo a apuração pelos dados assim restritos;

(vi) Requer-se ao Sr. Perito esclareça se o consumo de energia incentivada é atrelado a outro perfil do Agente Consumidor ArcelorMittal, não afeto ao estabelecimento de Juiz de Fora.”

Não obstante, os quesitos formulados o pedido suscitado pela Impugnante não envolve questões que requeiram a produção de prova pericial.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

A quantidade de energia contratada e consumida pela Impugnante é informação que já consta dos autos, o que torna a perícia com tal finalidade ato desnecessário.

Verifica-se que o presente lançamento se encontra devidamente instruído com todos os documentos e informações necessárias para se chegar a um convencimento quanto à imputação fiscal, a matéria não depende de conhecimentos técnicos especiais para convencimento quanto ao mérito.

Ademais, a resposta aos quesitos formulados pela Impugnante não interferirá na análise do lançamento, como será abordado na análise do mérito.

Assim, observado o disposto no inciso III do art. 154 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, indefere-se o requerimento de perícia, com fundamento no § 1º, inciso II, alínea “a” do art. 142 do referido diploma legal, *in verbis*:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

.....

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

.....

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre entrada de energia elétrica adquirida via Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE desacobertada de documentação fiscal, além de aproveitamento indevido de créditos do imposto em razão de não utilização da energia elétrica no estabelecimento. As infrações ocorreram em diversas competências dos exercícios de 2009 a 2014.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isoladas previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos art. 56, inciso II e 55, incisos II e XXVI. As

multas isoladas foram majoradas, em razão de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal.

O levantamento quantitativo de entradas desacobertadas foi alterado após a reformulação do crédito tributário, tendo sido a versão definitiva apresentada às fls. 842/846.

O crédito tributário após reformulação, inclusive suas multas e majorações em razão de reincidência, encontra-se no Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 847/850 e na Recomposição da Conta Gráfica de fls. 851/852, incluída nos autos em razão de ocorrência de saldo credor nos exercícios de 2011 a 2014.

De pronto, já ressalta-se que a majoração da penalidade isolada deve ser limitada considerando o PTA incluído à fl. 850.

Feita esta consideração inicial, passa-se à análise de cada um dos pontos do Auto de Infração.

**1) Entrada de Energia Elétrica desacobertada de documentação fiscal**

A Impugnante alega que existem divergências materiais (erros) nos dados do Auto de Infração referentes ao consumo de energia elétrica no estabelecimento, erros esses ocorridos em vários meses, e em relação a diversos fornecedores, conforme demonstram as notas fiscais elencadas no “doc.03” de fls. 606/767.

Cita, especificamente, erro na quantidade de energia da Nota Fiscal n.º 870 de Enertrade Energia, referente ao mês de julho de 2009; duplicidade de nota fiscal proveniente da Vale S/A na competência setembro de 2009 e mera replicação dos valores de outubro de 2009 para o mês de novembro de 2009 no que tange às entradas de energia elétrica.

O erro de quantidade de energia da Nota Fiscal n.º 870, a qual, apesar de se referir a 1.272,24 MWh (fl. 171), encontra-se lançada pelo Fisco no Anexo 3 como sendo de 1.372,40 MWh (fl. 22), foi corrigido na reformulação do crédito tributário, como pode ser visto no novo Anexo 3, especificamente à fl. 840.

Entretanto, no que tange à alegada duplicidade de nota fiscal proveniente da Vale S/A, o que teria duplicado uma entrada de 3.600 MWh de energia elétrica na competência setembro de 2009 para 7.200 MWh, não assiste razão a Impugnante.

De fato, existem duas diferentes entradas de energia elétrica da Vale S/A nessa competência (e não uma duplicidade), cada uma delas no total de 3.600 MWh. Tais entradas foram acobertadas por distintas notas fiscais, de n.ºs 22.441 e 22.463, conforme pode ser visto às fls. 181/182. Por fim, ambos os documentos fiscais estão devidamente registrados na escrituração fiscal da Impugnante, não havendo qualquer reparo a se fazer nesse ponto.

Quanto à alegação de mera replicação do total de entradas de energia elétrica de outubro de 2009 em novembro de 2009, também não é possível acolher a tese da Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Analisando a planilha de fl. 22, vê-se que, para o mês de outubro de 2009, o Fisco constatou a entrada de 53.645,08 MWh, sendo 44.387,30 MWh provenientes da CEMIG Geração e 9.257,78 MWh da Petrobrás.

Já em novembro de 2009, foi constatada a entrada de 52.308,90 MWh, sendo 41.912,10 MWh da CEMIG Geração, 6.120,00 MWh da Enertrade, 2.188,80 MWh da Light Esco e 2.088 MWh da Comerc, restando claro que não há a alegada replicação de valores de um mês no outro, razão pela qual deve ser afastado o argumento apresentado.

Noutro giro, a Impugnante alega que o valor do PLD utilizado pelo Fisco para o mês de fevereiro de 2013, de R\$ 233,66 (duzentos e trinta e três reais e sessenta e seis centavos) - fl. 26, estaria divergente daquele publicado no sítio eletrônico da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE.

Analisando as informações enviadas pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE à Secretaria Fazenda para a citada competência de fevereiro de 2013, as quais são idênticas às contidas em seu próprio sítio eletrônico, não se vislumbra a alegada divergência, conforme pode ser visualizado do quadro abaixo:

**Informações para Secretaria de Estado da Fazenda - Preço CCEE fevereiro/2013**

Semana	R\$/MWh		Patamar		
	Submercado		Leve	Médio	Pesado
1	SUDESTE		298,14	312,87	312,87
	SUL		298,14	312,87	312,87
	NORDESTE		289,55	291,47	292,78
	NORTE		289,55	291,47	292,78
2	SUDESTE		171,72	176,85	176,85
	SUL		171,72	176,85	176,85
	NORDESTE		171,72	176,85	176,85
	NORTE		171,72	176,85	176,85
3	SUDESTE		153,88	158,72	158,72
	SUL		153,88	158,72	158,72
	NORDESTE		151,60	153,39	153,39
	NORTE		151,60	153,39	153,39
4	SUDESTE		209,35	217,60	217,60
	SUL		209,35	217,60	217,60
	NORDESTE		207,71	216,53	216,53
	NORTE		207,71	216,53	216,53
5	SUDESTE		306,30	315,92	317,48
	SUL		306,30	315,92	317,48
	NORDESTE		306,30	315,92	317,48
	NORTE		306,30	315,92	317,48

Fazendo-se a média do PLD do Submercado de atuação da Impugnante (SUDESTE), nos três horários de carga (Leve, Médio e Pesado), ao longo das cinco semanas do mês, obtém-se a média de preço de R\$ 233,66 (duzentos e trinta e três reais e sessenta e seis centavos), exatamente aquela utilizada pelo Fisco em seus cálculos.

Para todos os demais meses da atuação, o PLD foi calculado da mesma forma, representando adequadamente o custo médio mensal da energia elétrica entrada sem documento fiscal no estabelecimento da Defendente. Como consequência, não há

como acatar os valores da PLD apresentados pela Impugnante à fl. 770, os quais nem mesmo apresentam a fórmula para seu cálculo.

Desse modo, sem razão a Impugnante em seu questionamento.

A Impugnante aduz que o resultado da liquidação das operações no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE é global, não considerando cada estabelecimento em sua obrigatória autonomia fiscal, devendo o Fisco identificar cada unidade de consumo e o que se atrela a essa unidade no que toca aos montantes de energia elétrica contratados e consumidos, na forma da planilha “doc.07”, de fls. 787/789.

Observa-se que o trabalho de auditoria realizado pelo Fisco consiste em um confronto entre as entradas de energia elétrica registradas na Escrituração Fiscal Digital (EFD) do estabelecimento autuado e o montante efetivamente consumido, constante dos relatórios apresentados pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE.

O § 3º do art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02 exige que o agente da CCEE adquirente de energia elétrica informe sua real distribuição de cargas (e suas eventuais alterações) ao fornecedor da mercadoria, *in verbis*:

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:

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

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

.....

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

§ 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.

(grifos não constam do original)

O § 4º não deixa dúvidas de que as notas fiscais a serem emitidas referem-se a toda a energia contratada (e não a meramente consumida), na medida em que dispõe que “*a base de cálculo da operação é o preço total contratado*”.

Trata-se de medida que busca respeitar o princípio da autonomia dos estabelecimentos, ao distribuir o total de energia adquirida pelo agente entre seus

estabelecimentos, na proporção do consumo de cada um deles, mesmo que esse consumo represente apenas uma parcela da energia que lhe foi direcionada. O eventual excedente de aquisição de energia elétrica será posteriormente liquidado via Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE.

Imagine-se, a título de exemplo, um agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE que é composto por 3 (três) estabelecimentos, hipoteticamente denominados A, B e C, os quais consumiram em um determinado mês, respectivamente, 50% (quarenta por cento), 30% (trinta por cento) e 20% (vinte por cento) do total de energia consumida por esse Agente.

Dessa forma, se o Agente da CCEE adquiriu 100 MWh de energia e consumiu 80 MWh desse total, à razão de 40 MWh no estabelecimento A (50%), 24 MWh em B (30%) e 16 MWh em C (20%), caberia a ele, nos termos do § 3º supra, informar esses percentuais de carga ao fornecedor da energia elétrica, de forma que as notas fiscais de entrada sejam emitidas com os seguintes valores: 50 MWh (50%) para o estabelecimento A, 30 MWh para B (30%) e 20 MWh para C (20%).

Conclui-se, portanto, que a energia adquirida e não consumida – 20 MWh (100 - 80) – estará distribuída entre os estabelecimentos do agente, na estrita medida de suas autonomias tributárias, à razão de 10 MWh não consumidos em A (50 - 40), 6 MWh em B (30 - 24) e 4 MWh em C (20 - 16).

Por tal exemplo procura demonstrar-se que a legislação tributária mineira – nesse ponto, idêntica às previsões do Convênio ICMS n.º 15/07 – considera cada estabelecimento em sua obrigatória autonomia fiscal, identificando o volume de energia contratada e consumida em cada um deles.

Daí conclui-se que, a cada mês, as notas fiscais de entrada de energia registradas em cada um dos estabelecimentos do agente devem, necessariamente, corresponder ao percentual de carga de consumo desse estabelecimento multiplicado pelo total de contratos bilaterais existentes para o agente, na forma calculada pelo Fisco na coluna “CONSUMO DO AGENTE” do Anexo 1 (fl. 16).

No entanto, analisando o levantamento quantitativo realizado pelo Fisco e os procedimentos adotados pelo Agente para distribuir a energia contratada entre seus estabelecimentos (dentre os quais se encontra o estabelecimento autuado), nota-se que há falhas em ambos os casos.

Como se verá adiante, a Impugnante não possui notas fiscais de entrada de energia elétrica na proporção exata de seu percentual de carga aplicado sobre o total de contratos do agente ao qual se vincula, na forma exigida pelo § 3º do art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, supratranscrito.

Além disso, deixou de registrar em sua EFD algumas das notas fiscais de entrada de energia emitidas para seu estabelecimento, procedimento que levou à redução das entradas.

Para melhor visualizar como a Impugnante deixou de registrar notas fiscais de entrada de energia elétrica em sua EFD, tome-se como exemplo o mês de janeiro de 2011. Nessa competência, o agente “Arcelor JF D”, do qual faz parte o estabelecimento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atuado, possuía contratos de aquisição de energia da ordem de 252.050,07 MWh (coluna “CONTRATADO AGENTE” – fl. 16).

Como o percentual de carga do estabelecimento atuado para esse mês foi de 20,52% (vinte inteiros e cinquenta e dois centésimos por cento) do total de energia consumida pelo agente (coluna “% carga” – fl. 16), conclui-se sem maior esforço que caberia a tal estabelecimento ter registrado, para janeiro de 2011, entradas de energia da ordem de 51.720,67 MWh ( $252.050,07 * 0,2052$ ).

Analisando a EFD do Contribuinte, nota-se que está escriturada apenas uma nota fiscal de entrada de energia elétrica para o período, emitida por CEMIG Geração, no total de 38.502,00 MWh (vide coluna “CEMIG G” do Anexo 4 – fl. 840).

Entretanto, buscando nos documentos apresentados após o Despacho Interlocutório de fls. 914/915, nota-se que a Impugnante possui, para janeiro de 2011, outras 2 (duas) notas fiscais de entrada de energia elétrica não escrituradas, quais sejam, as Notas Fiscais n.ºs 000.064 (fl. 926) e 003.124 (fl. 979), referentes à entrada de 3.377,76 MWh e 8.563,44 MWh, emitidas, respectivamente, por Petróleo Brasileiro S/A e Enertrade Comercialização de Serviços de Energia, totalizando 11.941,20 MWh de energia elétrica não escriturada e, portanto, não considerada pelo Fisco em seu cálculo.

Some-se a isso, ainda, a entrada no estabelecimento da Impugnante de 1.187,10 MWh provenientes de agentes comercializadores de energia vinculados ao PROINFA (coluna “PROINFA CARGA” – fl. 837), que é energia elétrica proveniente de fontes alternativas (eólica, solar) e de pequenas centrais hidrelétricas (PCH), em operações centralizadas pela Eletrobrás e 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 n.º 03/09, que cuida das operações no âmbito do PROINFA:

Cláusula sexta. A Eletrobrás fica dispensada da emissão de nota fiscal mensal pela entrega de energia elétrica aos consumidores livres.

Assim, para o mês de janeiro de 2011, somando-se a Nota Fiscal da Cemig Geração registrada na EFD (fl. 16), as Notas Fiscais n.ºs 000.064 e 003.124 (fls. 926 e 979) e a energia proveniente do PROINFA (fl. 837), conclui-se que a Impugnante possui entradas acobertadas de energia elétrica no total de 51.630,30 MWh ( $38.502,00 + 11.941,20 + 1.187,10$ ), valor inferior em 90,37 MWh àquele previsto no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02 para o estabelecimento (51.720,67 MWh). Assim, somente esses 90,37 MWh teriam entrado de forma desacobertada no estabelecimento da Impugnante.

No entanto, observa-se que o cálculo do Fisco chegou a uma conclusão completamente diferente, qual seja, a de que teria havido uma entrada desacobertada de 12.028,61 MWh (coluna “DIFERENÇA” – fl. 844).

A diferença decorre da já explicada não inclusão das Notas Fiscais de entrada n.ºs 000.064 e 003.124 no levantamento quantitativo, mesmo após tais documentos terem sido trazidos ao Auto de Infração pela Impugnante.

Por essa razão, deve o levantamento quantitativo realizado pelo Fisco ser alterado, para incluir todas as notas fiscais de entrada de energia elétrica apresentadas pela Impugnante após o despacho interlocutório, ainda que não escrituradas.

A Defendente alega que a energia incentivada, por receber tratamento valorativo diferente da energia convencional, não pode ser liquidada junto com esta última, desconsiderando os diversos perfis afetos a um mesmo agente, como realizado pela Fiscalização.

Contudo, não é possível acolher esta tese, pois o levantamento quantitativo realizado pelo Fisco cuida apenas de entradas desacobertadas e trabalha apenas com as quantidades de energia elétrica. Por essa razão, o fato de a energia incentivada apresentar valor diferente da energia de contratos bilaterais em nada altera a apuração da existência de entradas desacobertadas.

Saliente-se que não há no presente feito fiscal qualquer exigência decorrente da liquidação de energia na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, tendo sido as entradas desacobertadas apuradas no levantamento quantitativo, valoradas de acordo com o PLD médio mensal informado pela CCEE para o mês da constatação da diferença.

A Impugnante questiona, ainda, os saldos identificados pelo Fisco, sob alegação de que decorrem do uso de metodologia que não se sustentam. Alega que eventuais diferenças remanescentes decorrem de transferências operadas entre estabelecimentos do grupo.

No que tange à apuração dos saldos de entrada desacobertada, o método utilizado pelo Fisco no levantamento quantitativo mostra-se plenamente adequado, ressalvada apenas a já exposta necessidade de se incluir no cálculo as notas fiscais de entrada de energia elétrica apresentadas pela Impugnante, mas não registradas na EFD.

Por outro lado, eventuais transferências operadas entre estabelecimentos do grupo podem ser facilmente demonstradas por meio de documentos fiscais, o que não foi providenciado pela Impugnante embora solicitado.

Como já dito, o art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02 determina que as entradas de energia no estabelecimento autuado devem corresponder ao percentual de carga do estabelecimento, multiplicado pelo total de contratos bilaterais do agente registrados na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE. Se a Impugnante, em alguma competência, não dispõe de notas fiscais na quantidade exigida no art. 53-E, ocorre a entrada desacobertada de energia elétrica em relação à diferença.

Nos termos do art. 373, inciso II do Novo Código de Processo Civil, promulgado pela Lei n.º 13.105/15, o ônus de provar fato impeditivo do direito do autor cabe ao réu:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

.....

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Assim, caberia à Impugnante comprovar os fatos que alega, *munus* do qual não se desincumbiu.

**2) Aproveitamento indevido de créditos do imposto**

A Impugnante é classificada como consumidor livre, podendo adquirir a energia elétrica a ser utilizada em seu estabelecimento livremente no mercado. No entanto, diante da impossibilidade de se prever com exatidão, no momento da aquisição, qual será a quantidade de energia efetivamente consumida, os contratos bilaterais podem apresentar quantidades de energia elétrica superiores ou inferiores ao consumo efetivo do adquirente.

As diferenças devem ser cobertas por contratos bilaterais suplementares ou liquidadas via Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, de acordo com o PLD vigente para o período.

Nos meses em que o consumo é inferior ao montante contratado, a Impugnante dá saída em energia elétrica por meio da CCEE (posição credora), em operações sem incidência do imposto, nos termos do § 2º, inciso I do art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02:

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

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

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

.....

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

I - o destaque do ICMS, quando for emitida por consumidor livre ou por autoprodutor enquadrado na hipótese prevista no inciso II do *caput* deste artigo, vedado o destaque do imposto nos demais casos;

..... (grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, com base no disposto no art. 71, inciso I do RICMS/02, promoveu o estorno do crédito do imposto relacionado à entrada de energia elétrica não consumida no estabelecimento da Impugnante, *in verbis*:

### RICMS/02

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

.....(grifos não constam do original)

O crédito estornado foi levado à recomposição da conta gráfica de fls. 851/852, tendo sido exigido, para os meses em que se constatou saldo credor, ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, esta última majorada em 100% (cem por cento) em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal.

O Fisco afirma que o estorno de crédito do imposto decorre de não utilização da energia elétrica no processo de industrialização da Impugnante.

A Impugnante afirma que o imposto da operação será recolhido pelo comprador, quando da emissão de nota fiscal de entrada, não havendo estorno a se fazer.

No caso dos autos, a energia elétrica foi comercializada via Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, ao abrigo de uma não incidência que em muito se assemelha ao tratamento tributário das saídas interestaduais de energia elétrica.

Esse é o entendimento já externado pela SEF/MG em resposta à Consulta de Contribuintes n.º 158/07, formulada pela Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais – FIEMG, quando afirma que “... *o Convênio ICMS 15/2007, ao disciplinar as operações referentes às liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, procurou se abstrair do tratamento tributário ordinariamente aplicado à hipótese, adotando um regime peculiar. O tratamento dispensado por este Convênio equiparou as saídas e aquisições de energia elétrica relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE às operações interestaduais em relação a determinados efeitos tributários.*” (Grifou-se).

Por força do art. 155, § 2º, inciso X da CF/88, as operações interestaduais com energia elétrica não se sujeitam à incidência do tributo:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

.....  
X - não incidirá:

.....  
b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

.....(grifou-se)

A Lei Complementar n.º 87/96, em seus arts. 3º, 20 e 21, apresenta disposições semelhantes no que se refere à não incidência de ICMS sobre as operações interestaduais com energia elétrica e também no que tange à vedação ao crédito de ICMS para as mercadorias objeto de saídas posteriores não tributadas:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

.....  
III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

.....  
Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

.....  
§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

.....  
II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

.....

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

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

.....

Por ocasião das saídas de energia elétrica promovidas por Consumidores Livres ou Autoprodutores no âmbito do Mercado de Curto Prazo - MCP da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, em virtude da indeterminação em torno da qualificação dessas operações como internas ou interestaduais, não será exigido o ICMS, nos termos do disposto no art. 53-F, § 2º, inciso I da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02:

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

.....

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

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

.....

O art. 53-E, inciso II do mesmo diploma legal preceitua que apenas quando o fornecedor de energia elétrica a comercializar mediante um contrato bilateral, com um destinatário situado no Estado de Minas Gerais, haverá destaque de ICMS na nota fiscal de saída:

Art. 53-E. - O agente da CCEE que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica a

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

adquirente localizado neste Estado deverá, relativamente a cada contrato bilateral:

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

Nos demais casos, dentre os quais se inclui a saída da energia elétrica via CCEE, fica vedado o destaque de ICMS no documento fiscal de saída.

A legislação tributária do Estado de Minas Gerais, por meio do art. 70, inciso II do RICMS/02, reafirma a vedação ao aproveitamento de crédito de ICMS decorrente da entrada de mercadoria que for objeto de saída subsequente alcançada pela isenção ou pela não incidência:

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

.....  
II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

No mesmo sentido, o art. 66, inciso III do RICMS/02 limita o aproveitamento do crédito do imposto pela entrada de energia elétrica às situações em que ela é usada ou consumida no estabelecimento:

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;  
.....(grifou-se)

Vê-se que há um amplo arcabouço legal, transitando desde a Constituição Federal até as normas regulamentares internas do Estado de Minas Gerais a autorizar o estorno de ICMS na hipótese dos autos.

Por todo o exposto, em razão da ausência de estrita correlação entre as saídas de energia elétrica objeto da autuação com operações posteriores tributadas e, ainda, de sua equiparação, para determinados efeitos tributários (não destaque do ICMS), às operações de saída interestadual da mercadoria, correto o estorno de crédito procedido pela Fiscalização.

**Das Multas Aplicadas**

A Impugnante questiona a aplicação da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, afirmando que, por se tratar de saída isenta ou não tributada, o correto seria exigir-se a Penalidade Isolada do inciso XIII, alínea “b” do mesmo art. 55.

O Fisco argumenta que a penalidade isolada aplicada é a correta, posto que a energia elétrica não foi consumida no processo de industrialização da Impugnante e, ainda, que o pedido constante da peça impugnatória majoraria a multa isolada, já que a exigência do inciso XIII, alínea “b”, em valor, é superior àquela prevista no inciso XXVI.

Inicialmente, importante salientar que o confronto entre os resultados valorativos de uma ou de outra penalidade não é um critério adequado de escolha da correta capitulação legal a ser utilizada. A multa isolada mais adequada é sempre aquela em que o fato infracional praticado pelo contribuinte melhor se amolda aos elementos descritivos contidos na norma sancionadora.

Não obstante o Fisco afirmar que o estorno decorre de não utilização da energia elétrica no processo industrial, para fins de aplicação da penalidade do art. 55, inciso XXVI, somente se entende como não utilizada no processo industrial a energia elétrica efetivamente consumida no estabelecimento, mas fora de linha principal de produção.

No caso de comercialização de excedentes de energia elétrica por consumidor livre, no âmbito da CCEE, o estorno de crédito decorre da existência de uma saída posterior de mercadoria ao abrigo da isenção ou não incidência, sendo que a energia elétrica adquirida não foi consumida no estabelecimento.

A própria descrição da Multa Isolada do inciso XXVI já delineia seu caráter genérico, pois ressalva sua aplicação somente aos estornos de crédito que não se encaixem nas hipóteses previstas nos incisos anteriores, como se vê:

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, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

..... (grifou-se)

Para a hipótese dos autos, de mercadoria saída ao abrigo da isenção ou da não incidência, a legislação possui Multa Isolada mais específica, prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei n.º 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:

.....  
XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

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

.....(grifos não contam do original)

Recentemente, o próprio CC/MG, à unanimidade já entendeu pela aplicação de tal penalidade em situação semelhante, como pode ser visto no Acórdão n.º 20.891/15/2ª, confirmado pela Câmara Especial no Acórdão n.º 4.540/16/CE.

Pelo exposto, entende-se pela exclusão da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, por inaplicável à situação dos autos. Mesmo destino deve ser dado, ainda, à majoração da penalidade.

Noutro giro, a Impugnante alega que a majoração da Multa Isolada do art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75 deve ser excluída, tendo em vista que os pagamentos citados pelo Fisco ocorreram há mais de 5 (cinco) anos, não podendo ser adotados como fundamento de reincidência.

O Fisco afirma que a reincidência foi aplicada em conformidade com a previsão do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei n.º 6.763/75, não havendo que se falar em sua exclusão.

Os §§ 6º e 7º da Lei n.º 6.763/75 assim dispõem:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

.....  
§ 6º Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

Analisando os autos, tanto no âmbito do lançamento inicial quanto no da reformulação do crédito tributário, especificamente às fls. 850, observa-se que o Fisco se escora nos PTAs nºs 04.002095447-19. 04.002098082-36, 04.002141324-66 e 04.002183806-18 para a fundamentação da majoração da reincidência em 100% (cem por cento) na cobrança da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

No entanto, observa-se que no período relativo a março de 2014, a reincidência seria de apenas 50% (cinquenta por cento), tendo em vista o encerramento dos 5 (cinco) exercícios contados do reconhecimento da infração contida no PTA nº 04.002141324.66 quitado em 02/03/09.

Dessa forma, deve ser adequada a majoração da Multa Isolada do art. 55, inciso II considerando os processos citados nos autos e que embasam a majoração.

Acrescente-se que, mesmo sendo do conhecimento do julgador a existência de outros processos que embasariam a exigência fiscal de majoração da multa isolada, não é possível manter-se uma exigência sem que os elementos que a sustentam estejam presentes nos autos.

Permitir tal situação equivaleria a permitir que um réu pudesse ser condenado sem que tivesse ciência das circunstâncias que levaram a tal condenação.

Portanto, a multa só deve sofrer majoração nos exatos termos dos elementos comprovadores da reincidência constantes dos autos sobre os quais a Impugnante teve conhecimento e condições de apresentar seus argumentos de defesa.

Por fim, a Impugnante alega que a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75 não pode ser exigida em conjunto com a multa de revalidação, posto que teria havido apenas descumprimento de obrigação principal, qual seja, falta de recolhimento do tributo em razão de aproveitamento indevido de crédito.

De fato, com a exclusão da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75 feita por esta decisão, o questionamento perde o próprio objeto, motivo pelo qual não se adentrará na questão.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 836/859 e, ainda, para: 1) considerar no cálculo das entradas desacobertas os documentos fiscais de aquisição de energia elétrica não registrados na EFD, mas apresentados em função do despacho interlocutório; 2) excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à situação dos autos; 3) limitar a majoração da multa isolada

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

remanescente considerando o PTA incluído às fls. 850. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Derec Fernando Alves Martins Leme e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 26 de abril de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**