

Acórdão: 23.398/19/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001170923-45
Impugnação: 40.010147256-31
Impugnante: Companhia Nacional de Cimento - CNC
IE: 001023154.00-78
Proc. S. Passivo: Simone Alves Monteiro França/Outro(s)
Origem: DF/Sete Lagoas

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA – FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL ÀS SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS. Constatada a falta do estorno de créditos por aquisições de energia elétrica proporcionalmente às saídas não tributadas, em razão de posição credora nas liquidações no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, ambos da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. Falta de emissão de notas fiscais nas saídas interestaduais de energia elétrica, em razão de posição credora nas liquidações no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE. Correta a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, constatadas no período de 01/04/14 a 31/12/16:

- recolhimento a menor do ICMS pela falta de estorno de créditos relativos às aquisições de energia elétrica proporcionalmente às saídas não tributadas da mercadoria, em razão da posição credora nas liquidações no âmbito do Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE;
- falta de emissão das NF correspondentes às referidas operações de saída de energia elétrica.

Pela primeira irregularidade, exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (50% do valor do ICMS) e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, e § 2º, inciso II, da mesma lei (10% do valor da operação).

Pela segunda irregularidade, exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II e § 2º, inciso II, também da Lei nº 6.763/75 (10% do valor da operação).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 89/104, sob os seguintes argumentos:

- as aquisições de energia elétrica - EE no Ambiente de Contratação Livre - ACL têm natureza de contratos futuros (reserva de energia), importando em operações financeiras, e convertem-se em contratos efetivos quando do consumo efetivo ou permanecem meras posições financeiras credoras liquidadas pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE, com conseqüente conversão em pecúnia;

- os contratos têm por objeto o direito de adquirir a energia ou obter o valor não consumido pelo preço da data da liquidação;

- a multa isolada pela falta de emissão de notas fiscais (art. 55, inciso II), referente às consideradas saídas de energia, pela posição credora na CCEE, é desarrazoada e desproporcional, voltada a operações interestaduais que sequer ensejam o pagamento do ICMS, não tendo havido prejuízo à administração tributária;

- ainda que cabível, tal multa deveria ser limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, tratando-se de operações sem incidência do ICMS, nos termos do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75;

- o estorno de crédito não é cabível, porque as liquidações de posições credoras na CCEE, equiparadas a operações interestaduais de venda de EE, não são de fato operações isentas ou não tributadas pelo ICMS, mas sim operações tributadas exclusivamente no destino;

- por eventualidade, ainda que fosse devido o estorno, indevidas seriam as penalidades dos arts. 55, inciso XIII, e 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, aplicadas de forma cumulativa com base no mesmo suporte fático, já que a falta de recolhimento teria decorrido da falta de estorno proporcional do crédito;

- a quantificação do ICMS a estornar considerou não somente as aquisições de energia no Ambiente de Contratação Livre, gerenciadas pela CCEE, mas também as aquisições no Mercado Cativo, relativas às faturas da CEMIG, energia essa efetiva e integralmente consumida.

Ao final, pede a nulidade do lançamento, por imprecisão do seu conteúdo, associada à inclusão de aquisições de energia no mercado cativo, ou a sua improcedência, por seu equívoco conceitual, ou, subsidiariamente, sua procedência parcial, para considerar apenas uma penalidade, no caso, a do art. 56, inciso II da citada lei.

A Fiscalização apresenta Manifestação às fls. 143/158, na qual afirma que:

- a regra constitucional que prevê a não incidência nas operações interestaduais com energia elétrica não está dissociada da vedação ao crédito pela entrada da mercadoria alcançada pela não incidência, prevista no art. 155, § 2º, inciso II, alínea “a” e inciso X, alínea “b”, da Constituição Federal;

- conforme sistemática definida pelos arts. 53-E e 53-F do Anexo IX do RICMS/02, que trata das operações no mercado de curto prazo da CCEE, a saída de energia elétrica somente tem incidência do ICMS no caso de operação interna;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- nos termos do art. 66, inciso III, do RICMS/02, o crédito relativo a energia elétrica se limita à hipótese de seu uso ou consumo no estabelecimento;

- os procedimentos definidos pela IN SUTRI nº 03/2009 foram corretamente observados no lançamento;

- na produção de cimento, a Impugnante usa energia elétrica tanto da CEMIG quanto da CCEE, não sendo possível separar no processo produtivo a utilização conforme a origem;

- à época dos fatos, a instrução normativa não explicitava o critério exato para o estorno, por isso buscou-se adotar um critério que atendessem aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade;

- para apuração do percentual de créditos a ser estornado, calculou-se a relação entre o valor total das saídas de energia não tributadas e o valor de todas as saídas no período, critério respaldado pelo CCMG no Acórdão nº 4.766/17/CE e pela Consulta de Contribuintes nº 250/2011;

- cada uma das multas foi aplicada por infrações distintas, relativas à obrigação principal ou acessória.

Pede a procedência do lançamento.

A Câmara de Julgamento exarou o despacho interlocutório de fl. 162, para que a Impugnante apresente informações relacionadas com aquisições de energia elétrica junto à Cemig Distribuição S.A. e, às fls. 166/237, a Impugnante junta documentos correspondentes.

Às fls. 239/244, a Fiscalização volta a se manifestar, no sentido de que a documentação não prejudica o feito e cita a Consulta de Contribuinte nº 317/14, que respalda o critério de aplicar o índice de saídas não tributadas sobre todos os créditos por aquisições de energia elétrica no período.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, constatadas no período de 01/04/14 a 31/12/16:

- recolhimento a menor do ICMS pela falta de estorno de créditos relativos às aquisições de energia elétrica proporcionalmente às saídas não tributadas da mercadoria, em razão da posição credora nas liquidações no âmbito do Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE;

- falta de emissão das NF correspondentes às referidas operações de saída de energia elétrica.

Pela primeira irregularidade, exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (50% do valor do ICMS) e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, e § 2º, inciso II, da mesma lei (10% do valor da operação).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pela segunda irregularidade, exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II e § 2º, inciso II, também da Lei nº 6.763/75 (10% do valor da operação).

A alegação de nulidade do lançamento tem por objeto questão de mérito e como tal será tratada nesta decisão.

O tratamento tributário às operações de liquidação no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE está minuciosamente definido na legislação estadual, especificamente no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, com respaldo no Convênio ICMS nº 15/07.

Não há como adotar a tese da Impugnante de que os contratos representam somente a reserva da possibilidade de aquisição da energia. É entendimento consolidado que a posição credora na liquidação da CCEE configura uma saída de energia elétrica, uma vez que representa um quantitativo do contrato de aquisição que não chegou a ser efetivamente consumido pela contratante, mas, ao ser disponibilizado no sistema pela contratada, foi consumido por outro contribuinte.

Também não há como acolher a argumentação de que as operações interestaduais de venda de energia não seriam operações isentas ou não tributadas pelo ICMS, mas sim operações tributadas exclusivamente no destino.

Na saída interestadual de mercadoria, por expressa disposição do art. 155, § 2º, inciso II, alínea “b”, da Constituição Federal, não incide o imposto, ainda que o fato decorrente dessa saída, que é a entrada no estabelecimento de destino, esteja sujeita à incidência. Esse é um fato gerador totalmente distinto, especialmente quanto aos aspectos pessoal, que define o contribuinte do imposto (no caso, o destinatário/adquirente), o espacial, que define o sujeito ativo (no caso, a UF de destino), e o temporal, que define o momento da ocorrência do fato gerador (no caso, a entrada da energia no destinatário).

As multas aplicadas estão em consonância com a legislação. Não há que se falar em cumulatividade com o mesmo fato, porque cada uma tem como suporte uma situação específica.

A Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 incidiu pelo descumprimento da obrigação acessória de emitir nota fiscal pela saída da energia elétrica dada a posição credora na CCEE. Originalmente, esta penalidade seria de 40% (quarenta por cento) sobre o valor da operação, mas foi reduzida ao limite de 10% (dez por cento) sobre a mesma base de cálculo, em obediência ao disposto no § 2º, inciso II, do mesmo artigo.

A Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, da mesma lei, foi aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória relacionada com utilização indevida de crédito decorrente de entrada de mercadoria com operação subsequente não tributada. Originalmente, esta multa seria de 50% (cinquenta por cento) do valor da operação, mas, nos termos do mesmo limitador, foi reduzida a 10% (dez por cento).

E a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, também da Lei nº 6.763/75, decorreu do descumprimento da obrigação principal de recolhimento do imposto, em razão do aproveitamento indevido de créditos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os procedimentos para o estorno de crédito estão definidos nos arts. 71 a 74-A, do RICMS/02, inclusive a regra para que ele seja feito no mesmo período em que ocorrer a saída não tributada:

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;

(...)

Art. 74. Nas hipóteses do inciso I do caput do art. 71 deste Regulamento, o estorno deverá ser efetuado no mesmo período da saída da mercadoria ou do bem.

Não obstante, relativamente à quantificação do valor a estornar, a legislação não estabelece uma regra geral para o procedimento. E, à época dos fatos, também não havia uma regra específica para a situação em questão.

O critério muito comum e amplamente aceito é apurar-se, a cada período, o índice relativo ao montante das saídas não tributadas em comparação com o montante de todas as saídas do período e aplicar-se esse índice sobre o total de créditos apropriados no mesmo período.

Esse, inclusive, é o critério sugerido na Consulta de Contribuinte nº 250/2011, mencionada na manifestação fiscal.

Mas o critério adotado no trabalho ainda foi um pouco diferente, ao seguir outra orientação contida em consulta mais recente, de nº 317/2014: calculou o índice da forma anterior (representatividade das saídas não tributadas em relação a todas as saídas), mas aplicou o índice sobre os créditos por entradas somente de energia elétrica.

Ao calcular o índice a partir de uma base ampla (saídas de energia + saídas de todas as mercadorias de produção própria), mas aplicá-lo sobre base restrita (créditos somente de energia), a apuração acabou por ser mais favorável ao Contribuinte.

Sendo assim, não é o caso de restringir ainda mais a base, aplicando-se o índice somente sobre os créditos pelas entradas de energia adquirida no âmbito da CCEE, como pretendido pela Impugnante.

Ressalte-se que a situação deste PTA é diferente da situação do PTA nº 01.001171165-11, julgado nesta mesma assentada.

Naquele caso, a metodologia de cálculo observou aos critérios específicos vigentes a partir de 2017 conforme a Resolução nº 4.956, de 13 dezembro de 2016. O índice foi calculado com base no resultado do balanço energético no âmbito restrito da CCEE, o que motivou a decisão pela não aplicação desse índice sobre aquisições de energia fora desse âmbito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No presente caso, o cálculo observou uma metodologia mais generalista, cuja lógica permitia a parametrização entre todas as saídas e todas as entradas, motivo pelo qual não se justifica fazer nenhuma exclusão na base adotada.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edmar Pieri Campos (Revisor) e Marcelo Nogueira de Moraes.

Sala das Sessões, 12 de setembro de 2019.

**Heldo Luiz Costa
Relator**

**Marco Túlio da Silva
Presidente**

D

