

Acórdão: 5.180/19/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000403869-01  
Recurso de Revisão: 40.060147001-87  
Recorrente: Intercement Brasil S.A.  
IE: 304014206.26-52  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Gustavo Lanna Murici/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário. Mantida a decisão recorrida.

**MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - ENERGIA ELÉTRICA.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, a entrada de mercadorias (energia elétrica) desacobertas de documento fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento idôneo, previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em razão da reincidência, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º do mesmo diploma legal. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para retificar valores relativos ao consumo de energia elétrica e, também, para excluir a majoração da multa isolada relativa à reincidência. Entretanto, adequa-se a multa isolada ao disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN. Mantida a decisão recorrida.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS em razão da emissão de notas fiscais de entrada de energia elétrica em quantidade superior à quantidade efetivamente consumida no estabelecimento da Contribuinte. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em razão da reincidência, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º do mesmo diploma legal. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para retificar valores relativos ao consumo de energia elétrica e, ainda, para excluir a majoração da multa isolada relativa à reincidência. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

## **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que, no período de 01/01/10 a 31/12/10, a Autuada recebeu energia elétrica sem a emissão dos respectivos documentos fiscais, assim como aproveitou créditos do ICMS de energia elétrica em desacordo com a legislação tributária.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (MR) de 50% (cinquenta por cento) capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada (MI) de 40% (quarenta por cento) sobre o valor da operação capitulada no art. 55, inciso II, com reincidência de 100% (cem por cento), para esta infração, ambos da Lei nº 6.763/75, em razão da primeira imputação, bem como, ICMS, Multa de Revalidação e a Multa Isolada (MI) de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito indevidamente apropriado, prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, com reincidência de 50% (cinquenta por cento) e 100% (cem por cento), para esta infração em razão da segunda imputação fiscal.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.087/18/3ª, julgou quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Ana Flávia de Freitas (Revisora) que a reconhecia em relação ao período anterior a 17/12/10, relativamente ao item 2 do Auto de Infração e Erick de Paula Carmo em relação ao período anterior a 28/10/10. No mérito, à unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 589/596 e 672/677 e, ainda para adequar a multa isolada ao disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls 854/903, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Em sessão realizada em 22/02/19, acorda a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 01/03/19, ficando proferidos os votos dos Conselheiros André Barros de Moura (Relator) e Eduardo de Souza Assis, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido e Erick de Paula Carmo, que lhe dava provimento parcial, para reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 28/10/10, nos termos do seu voto vencido.

## **DECISÃO**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos -

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Analisando-se o mérito do presente Recurso de Revisão e considerando-se que os fundamentos utilizados pela 3ª Câmara de Julgamento foram também adotados na presente decisão, ficam ratificados, na íntegra, os termos constantes do Acórdão nº 23.087/18/3ª.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 22/02/19. ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe negar provimento, nos termos do acórdão recorrido. Vencido, em parte, o Conselheiro Erick de Paula Carmo, que lhe dava provimento parcial, para reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 28/10/10, nos termos do seu voto vencido. Vencido, em parte, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira, que lhe dava provimento parcial para excluir as exigências relativas aos estornos de créditos, de que trata o item 2 do Auto de Infração. Assistiram ao julgamento, pela Impugnante a Dra. Tathiana de Souza Pedrosa Duarte e, pela Fazenda Pública Estadual o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

**Sala das Sessões, 01 de março de 2019.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente / Revisor**

**André Barros de Moura**  
**Relator**

CS/D

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.180/19/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000403869-01  
Recurso de Revisão: 40.060147001-87  
Recorrente: Intercement Brasil S.A.  
IE: 304014206.26-52  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Gustavo Lanna Murici/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A decisão prevalente, em preliminar, à unanimidade conheceu do Recurso de Revisão e, no mérito, por maioria de votos, negou-lhe provimento, nos termos do acórdão recorrido.

Entretanto, com a devida vênia, entendo que as exigências relativas aos estornos de créditos, relacionadas ao item 2 do Auto de Infração, padecem de fundamentação adequada a sustentar a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Conforme consta do relatório do Auto de Infração, a Fiscalização assim apontou as irregularidades tidas como praticadas pela Autuada:

“Recebimento de energia elétrica sem documentação fiscal. ICMS devido com alíquota de 18%; Multa de Revalidação (MR) de 50%, capitulada no artigo 56, inciso II; Multa Isolada (MI) de 40% sobre o valor da operação, capitulada no artigo 55, inciso II (Há reincidência de 100% para esta infração. Ver anexo 7), ambas da Lei nº 6.763/75. Ver anexo 2.

- Aproveitamento de crédito de ICMS de energia elétrica em desacordo com a legislação tributária. Multa Isolada (MI) de 50% sobre o valor do crédito indevidamente apropriado, capitulada no artigo 55, inciso XXVI (Há reincidência de 50% e 100% para esta infração. Ver anexo 7), da Lei 6763/75. Ver anexo 2.”

Já no Campo das infringências, no que pertine à análise da discussão relacionada à divergência, a Fiscalização apontou as seguintes:

RICMS/02:

Art. 66, § 4º, inciso II:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

§ 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;

### Art. 70, inciso II:

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;

### Art. 71, inciso I:

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. 194, incisos IV e VII:

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

(...)

IV - levantamento quantitativo de mercadorias e valores (quantivalor);

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

Como se depreende do relatório do Auto de Infração e das infringências atribuídas à Autuada, o trabalho executado, no período autuado, foi o de levantamento quantitativo, de entrada e saída da mercadoria energia elétrica no estabelecimento da Recorrente, trabalho este que, como é cediço, se constitui em uma simples apuração

matemática relativa às quantidades entradas no estabelecimento, segundo as notas fiscais de aquisição, e às saídas, apuradas segundo as notas fiscais emitidas para tal fim pelo contribuinte, além da consideração do estoque existente, tanto inicial quanto final, que não se aplica ao caso de energia elétrica em razão da impossibilidade de seu armazenamento.

Deveras, desse levantamento, respaldado pelo art. 194, inciso II do RICMS/02, quando a Fiscalização apurou entrada maior de mercadoria no estabelecimento em comparação com o montante de mercadoria adquirida, refletido pelas notas fiscais de aquisição e devidamente escrituradas, verificou-se entrada desacobertada de mercadoria, que foi devidamente objeto de exigência do ICMS devido e das respectivas penalidades, tanto multa de revalidação quanto isolada, esta capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Por outro lado, no mesmo levantamento, efetuado de forma linear e demonstrado no Anexo 2 do AI na Planilha de apuração das diferenças, quando a Fiscalização deparou-se com quantidades de mercadoria acobertadas por notas fiscais, também devidamente escrituradas, em montantes superiores às que foram objeto de acobertamento nas operações de saída entendeu ser devido o estorno de créditos relativos às entradas.

Há que se observar em relação à essa questão: 1 - que não houve emissão de notas fiscais com essa finalidade (saídas) e, inclusive, as saídas para o mercado de curto prazo, considerando a contabilização da CCEE, foi objeto de trabalho efetuado pela Fiscalização que culminou com a lavratura do AI nº 01.000400266-29 e, 2 - essas exigências também foram consideradas neste trabalho, conforme consta da Coluna B do Anexo 2, Ajuste Quantidade Contabilizada.

Nesse contexto, a Fiscalização, com vênias aos entendimentos em contrário, ao invés de considerar, por decorrência lógica do levantamento quantitativo, a ocorrência de saídas desacobertadas de mercadoria, entendeu que a mercadoria não teria adentrado no estabelecimento da Autuada, fazendo então a exigência, de forma equivocada e contrária ao que seria de se esperar em conclusão ao trabalho executado (levantamento quantitativo de mercadoria), de estorno de crédito, à argumentação de que a mercadoria, energia, não teria sido utilizada no processo produtivo. Exigiu, então, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Embora o procedimento e a metodologia adotados pela Fiscalização na realização do trabalho tenham sido únicos, as repercussões foram distintas e com adoção de multas isoladas distintas, como bem demonstra o texto das ementas da decisão do Acórdão recorrido, que se transcreve:

MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, A ENTRADA DE MERCADORIAS (ENERGIA ELÉTRICA) DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL. IRREGULARIDADE APURADA POR MEIO DE PROCEDIMENTO IDÔNEO, PREVISTO NO ART. 194, INCISO II DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55,

INCISO II DA LEI Nº 6.763/75, ESTA ÚLTIMA MAJORADA EM RAZÃO DA REINCIDÊNCIA, NOS TERMOS DO ART. 53, § 6º E 7º DO MESMO DIPLOMA LEGAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO PARA RETIFICAR VALORES RELATIVOS AO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA (FLS. 456/469) E, TAMBÉM, PARA EXCLUIR A MAJORAÇÃO DA MULTA ISOLADA RELATIVA À REINCIDÊNCIA (FLS. 596/603). ENTRETANTO, DEVE-SE AINDA, ADEQUAR A MULTA ISOLADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, C/C O ART. 106, INCISO II, ALÍNEA "C" DO CTN.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS EM RAZÃO DA EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA EM QUANTIDADE SUPERIOR À QUANTIDADE EFETIVAMENTE CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO DA CONTRIBUINTE. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, ESTA ÚLTIMA MAJORADA EM RAZÃO DA REINCIDÊNCIA, NOS TERMOS DO ART. 53, § 6º E 7º DO MESMO DIPLOMA LEGAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO PARA RETIFICAR VALORES RELATIVOS AO CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA (FLS. 456/469) E, AINDA, PARA EXCLUIR A MAJORAÇÃO DA MULTA ISOLADA RELATIVA À REINCIDÊNCIA (FLS. 596/603).

Importante destacar que, em relação à matéria, a energia elétrica, para todos os efeitos, em relação ao ICMS, é considerada mercadoria, com suas devidas peculiaridades, mas que não a diferencia das demais mercadorias quanto ao tratamento tributário relativo a este imposto.

Por outro lado, faz-se necessário sublinhar que a motivação apresentada pela Fiscalização para o estorno do crédito do imposto foi a da não utilização da energia no processo produtivo do estabelecimento da Autuada, apontando a Fiscalização a infringência ao disposto no art. art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02 e esclarecendo essa circunstância, às fls. 800/802 de sua manifestação fiscal, da seguinte forma:

“- Nos demais períodos de 2010, ocorreu o oposto, ou seja, o contribuinte tem documentação fiscal hábil com quantidades superiores ao seu consumo, mesmo após a contabilização da liquidação financeira da CCEE (Coluna “B” do Anexo 2 – fl. 18 – “AJUSTE QUANTIDADE CONTABILIZADA AGENTE/CARGA”). Uma vez que a Impugnante apropriou-se do total dos créditos destacados nas notas fiscais de entrada, restou-se necessário o estorno proporcional de crédito da energia elétrica não consumida no processo de industrialização.

(...)

A utilização pelo fisco da penalidade constante no artigo 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 se refere a proibição do uso do crédito de energia elétrica que não for utilizada no processo de industrialização do contribuinte.

Esta é a penalidade correta a ser utilizada no presente caso, uma vez que o estorno de crédito ocorreu em razão do seu aproveitamento no momento da aquisição da energia elétrica que não foi integralmente consumida no processo de industrialização. Este estorno não se confunde com o estorno efetuado em razão de saída de energia elétrica sobre abrigo da não-incidência no mercado de curto prazo no âmbito da CCEE.” (Grifos do original)

Como se verifica do Auto de Infração, o referido levantamento quantitativo levou em consideração as entradas efetivas de energia, quantidade de energia acobertada por notas fiscais, Coluna C do Anexo 2, e o consumo do estabelecimento, Anexo 5 do AI, expresso pelo percentual de carga do estabelecimento, conforme quantidade contabilizada pela CCEE, que leva em conta o montante de energia contratada pelo agente e o consumo (Anexo 1).

Logo, não se encontra expresso no Auto de Infração que o trabalho fiscal tenha sido efetuado no sentido de se verificar a real utilização de energia no estabelecimento da Recorrente no intuito de se caracterizar a que foi realmente utilizada no processo produtivo e a que foi destinada a outros fins, como, por exemplo, atividade alheia, atividade não tributada pelo ICMS, atividade não considerada como processo de industrialização. Se assim o fosse, estaria justificada a possibilidade de estorno de crédito fundamentada no art. art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02, o que, repita-se, em relação ao estorno efetuado, não foi o caso dos autos.

Cabe frisar, que o estorno determinado no contexto do art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02 é justamente no sentido da apuração da possibilidade de crédito do imposto relacionado à energia que adentrou no estabelecimento do contribuinte e que foi utilizada como insumo produtivo em sua atividade fim, o que é bem diferente da verificação da possibilidade de crédito relacionado a entrada de energia elétrica quando considerada a energia como, simplesmente, mercadoria, cuja obrigação de estorno pode se dar na circunstância prevista pelo art. 71, inciso I do RICMS/02.

Em relação ao estorno previsto pelo art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02, necessariamente há que se fazer a aferição da utilização ou não da energia no processo produtivo do contribuinte. Nesse sentido, veja-se as orientações constantes das respostas dadas pela SUTRI às Consultas de Contribuintes nºs 230/2005 e 057/2009, e à Consulta Interna nº 50/2011, bem como as decisões proferidas por este Egrégio CC/MG segundo os Acórdãos nºs 21.415/17/2ª, 21.855/18/2ª e 4.867/17/CE.

Dessa forma, como a acusação fiscal não se coaduna com o procedimento levado a efeito pelo Fisco, com a devida vênia, em relação a este item da autuação, entendendo como improcedente a exigência fiscal referente à cobrança da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.



Ademais, sob outro prisma, como consideração para execução do trabalho a Fiscalização assim argumenta (fls. 799 dos autos):

“No presente PTA, a energia nunca entrou no estabelecimento, tratando-se de notas fiscais “graciosas”, que geram crédito fictício, inexistente, o qual jamais deveria ser registrado na escrituração da Impugnante, sendo indevido desde sua origem.

Por outro lado, no PTA nº 01.000400266-29, a energia elétrica foi adquirida e efetivamente entrou no estabelecimento, gerando crédito de ICMS. Entretanto, como ela não foi consumida no estabelecimento, mas sim comercializada via CCEE, tal crédito tornou-se indevido, devendo ser estornado.”

Em verdade, também com a devida vênia, não se pode considerar, no caso dos autos, que as notas fiscais emitidas pelos estabelecimentos remetentes da mercadoria energia elétrica para a Autuada sejam “graciosas”:

- primeiro, porque sobre elas não pesam a pecha de qualquer inidoneidade;
- segundo, porque não foram emitidas constando qualquer incorreção relacionada a quantidades ou valores, vez que emitidas fazendo face aos contratos bilaterais celebrados e referidos no Anexo 4 dos autos. Ainda que na emissão das notas fiscais não tenha sido efetivamente observado o percentual de carga do estabelecimento, não há motivo para estorno de crédito, já que o ICMS foi efetivamente debitado pelos remetentes nas operações, além do que, não há nos autos, em relação a este ponto, qualquer demonstração ou referência feita pela Fiscalização ao descumprimento de obrigações tributárias relacionadas no art. 53-E, §§ 2º e 3º do Anexo IX do RICMS/02;
- terceiro, porque não houve qualquer emissão de nota fiscal que não correspondesse a uma efetiva operação de circulação de mercadoria para a Autuada. Consoantes os contratos bilaterais celebrados, os remetentes emitiram a documentação fiscal e promoveram para ela a saída de energia correspondente exatamente aos montantes descritos nas notas fiscais, a qual foi disponibilizada, conforme contratos, no ponto de entrega. Não consta dos autos qualquer apontamento que leve a conclusão diversa;
- e quarto, porque não houve qualquer caracterização de que a energia, objeto de emissão das notas fiscais relacionadas nos autos, foi entregue a destinatário diverso do estabelecimento da Autuada. Como é cediço, no caso de energia elétrica, a sua circulação é apurada com a observância dos contratos e das notas fiscais emitidas e, de acordo com a documentação acostada aos autos, ela efetivamente circulou, tendo como destino a Recorrente.

Logo, considerando que as saídas efetuadas pelos remetentes corresponderam exatamente aos contratos bilaterais de compra e venda de energia referidos nos autos (o que não poderia ser diferente em razão da rigidez das regras normativas impostas ao Sistema Elétrico Brasileiro visando principalmente a compatibilidade entre a energia gerada e a consumida de forma a tornar o sistema

confiável) e que as sobras e déficits foram objeto de liquidação na CCEE (no presente caso, em relação a este ponto, o descumprimento das obrigações tributárias foram objeto da lavratura do AI nº 01.000400266-29) e, ainda assim, que houve a constatação, conforme apurada neste AI, de entrada de energia em montante superior à respaldada por notas fiscais de aquisição, item 1 do AI, em alguns períodos, e de montante de entrada de energia acobertada por notas fiscais de aquisição em quantidade superior à consumida, independentemente de ser em processo de industrialização ou não, e além da disponibilizada à CCEE, há que se presumir que a circulação dessas diferenças se deu entre os próprios estabelecimentos do Agente.

Assim, quanto ao item 1 do AI, é plausível presumir que a entrada a maior se deu em relação a outros estabelecimentos do Agente que não consumiram totalmente a energia a eles destinada.

Da mesma forma, no caso do item 2 do AI, é plausível presumir que a diferença verificada importou em saída de mercadoria para outros estabelecimentos do Agente e, nessa circunstância, verificando que as saídas seriam não tributadas poderia o Fisco exigir o estorno do crédito com base no art. 71, inciso I do RICMS/02. A contrário *sensu*, se houvesse a possibilidade de caracterização da operação como interna, certamente haveria a exigência do imposto, bem como das multas pertinentes, e, por conseguinte, o direito ao crédito pela entrada da energia no estabelecimento, ainda que “*não houvesse o seu consumo no processo produtivo*”.

Neste caso, à energia deverá ser dado o tratamento, simplesmente, de mercadoria, estando a entrada caracterizada pela circulação da mercadoria energia, em perfeita forma jurídica e econômica, que resultou das operações de compra e venda respaldadas pelos contratos bilaterais registrados e validados na CCEE. *In casu* os contratos estão relacionados no Anexo 4 do AI, e as notas fiscais emitidas e respectivas cópias de DANFES, que correspondem e fazem frente a esses contratos e que foram emitidas de acordo com os montantes contratados, estão relacionadas nos Anexos 9 e 10 do AI.

Quanto, considerando as normas regulamentares, ser possível ou não ao Contribuinte realizar essas operações, em relação aos efeitos tributários, assim prescreve o art. 118 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Veja-se que as próprias regras normativas do setor elétrico caminham no sentido de se adaptarem à dinâmica das formas que se dão a negociação da mercadoria energia e de acordo com as necessidades do setor. Nesse sentido, a Resolução Normativa nº 611/14 da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, disciplina a matéria e estabelece critérios e condições para o registro de contratos de compra e

**venda de energia elétrica e de cessão de montantes de energia elétrica e de potência, firmados no Ambiente de Contratação Livre – ACL.**

Com essas considerações, conheço do Recurso de Revisão e dou-lhe provimento parcial para excluir as exigências relativas aos estornos de créditos relacionadas ao item 2 do Auto de Infração.

**Sala das Sessões, 01 de março de 2019.**

**Luiz Geraldo de Oliveira  
Conselheiro**

CC/MG