

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.244/22/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001652181-67
Impugnação: 40.010150393-82
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda
IE: 180616449.25-40
Proc. S. Passivo: ALESSANDRA BITTENCOURT DE
GOMENSORO/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – NOTA FISCAL DE SAÍDA – ENERGIA ELÉTRICA. Constatada a falta de emissão da nota fiscal de saída de energia elétrica prevista no art. 53-F, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02, em razão de posição credora nas liquidações realizadas no âmbito do Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE). Correta a exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MCP-CCEE. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no Mercado de Curto Prazo da CCEE, ao amparo da não incidência. Os créditos devem ser estornados, nos termos do art. 71, inciso I, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - BASE DE CÁLCULO – DESTAQUE A MENOR. Acusação fiscal de consignação de base de cálculo menor do que a prevista na legislação em documentos fiscais emitidos pela saída de energia elétrica, referentes a posição credora em liquidações no MCP da CCEE. Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal. Entretanto, por se tratar de operações de saída de energia elétrica realizadas ao abrigo da não incidência, a penalidade isolada deve ser excluída por ser inaplicável à espécie.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência das operações de liquidação das sobras e déficits de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), das seguintes irregularidades, no período de 01/07/15 a 31/12/15:

- falta de emissão da nota fiscal de saída de energia elétrica prevista no art. 53-F, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02, referente ao mês de setembro de 2015, em razão de posição credora nas liquidações realizadas no âmbito do Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), conforme demonstrativos de liquidação.

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no MCP da CCEE, referente aos meses de julho a dezembro de 2015, ao amparo da não incidência, conforme demonstrativos de estorno de créditos de ICMS. Os créditos devem ser estornados, nos termos do art. 71, inciso I, do RICMS/02.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

- consignar base de cálculo menor do que a prevista na legislação em documentos fiscais emitidos pela saída de energia elétrica, referente ao mês de agosto de 2015, conforme demonstrativos de liquidação, em liquidações no MCP da CCEE.

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, respectivamente, do citado dispositivo legal.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do e-PTA, inserida na pasta de mesmo nome, acompanhada de documentos comprobatórios inseridos nas pastas “Anexos da Impugnação” e “Comprovante de Pagamento”, assim denominados (Custas. Doc. 01 – Instrumentos de Mandato; Doc. 02 – E-PTA completo e planilhas anexas; Doc. 03 – E-mails trocados com a Fiscalização; Doc. 04 – Relatórios de Rateio; Doc. 05 – Notas Fiscais posição credora; Doc. 06 – Planilha demonstrativa das NFs emitidas em 2015; Doc. 07 – Nota Fiscal aquisição energia CEMIG unidade de Barreiro – jan/2015 (exemplificativa); Doc. 08 – Laudo Técnico Energia consumida unidade de Barreiro – jan/2015 (exemplificativa); Doc. 09 – Notas Fiscais saída MCP CCEE – Unidade Piracicaba – 2015; Doc. 10 – Contrato de Aquisição Energia Elétrica a longo prazo – CEMIG).

Requer a procedência de sua impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se refutando integralmente as alegações da Defesa e pede a procedência do lançamento.

Da instrução processual

A 1ª Câmara de Julgamento, na Sessão realizada aos 06 maio 2021, decide, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização esclareça, além das considerações já colocadas no relatório fiscal, a razão pela qual há períodos de apuração em que a informação do valor do crédito do imposto se encontra em branco, conforme consta no Anexo 1.6 das provas juntadas aos autos. Em seguida, vista à Impugnante.

A Fiscalização, em atendimento a diligência retro, manifesta-se nos autos, oportunidade em que esclarece que o Anexo 1.6 – Crédito EE DAPI apresenta exclusivamente as informações sobre o crédito de energia elétrica em operações internas e operações interestaduais declarado pela Impugnante por meio da DAPI, com a totalização do crédito para cada um dos períodos analisados.

Os campos da tabela 1.6 em que o valor do crédito do imposto se encontra em branco revelam que a Impugnante não informou em sua DAPI apropriação de crédito nos referidos períodos de competência.

Apresenta tabelas referentes ao quadro IV (Demonstrativo das Operações / Prestações de ENTRADAS) da DAPI extraídas do Auditor Eletrônico, sistema disponibilizado para a Fiscalização, com informações declaradas pela Impugnante para os períodos de AGO-2015 a JAN-2016.

Conclui que os valores constantes nas tabelas retro confirmam que a Impugnante não registrou apropriação de crédito de ICMS sobre energia elétrica em DAPI nos períodos considerados, razão pela qual os referidos campos no Anexo 1.6 estão em branco.

Devidamente intimada, a Impugnante comparece aos autos, oportunidade em que traz aos autos os seus esclarecimentos em relação ao Anexo 1.6.

Esclarece que a energia elétrica mencionada refere-se à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (“CCEE”).

Considerando que a energia elétrica mencionada refere-se à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (“CCEE”), os respectivos valores não foram lançados no campo específico anexo 1.6 da DAPI - Crédito EE, e sim lançados manualmente no livro Registro de Apuração em caso de Posição Devedora (aquisição/entrada), no qual o valor da NF-e é lançado em estorno de crédito no mês de emissão da nota e no mês subsequente ao pagamento do imposto e lançado o valor em Outros Créditos. Por fim, a Impugnante esclarece, ainda, que as notas referentes à CCEE são emitidas com CFOP 1.949 (posição devedora) e CFOP 5.949 (posição credora), logo a escrituração dos respectivos documentos ocorrem por esses códigos de operações.

Reitera as razões aduzidas na sua impugnação

A Fiscalização, por sua vez, esclarece que os créditos de ICMS sobre energia elétrica a que se referem os valores no Anexo 1.6 - Crédito EE DAPI (págs. 14) são decorrentes de suas operações de aquisição de energia elétrica de seus contratos bilaterais do Mercado Livre registrados na coluna 3 do quadro IV da DAPI, sendo a linha 19 reservada aos CFOPs de 1.251 a 1.257 e a linha 29 reservada aos CFOPs 2.251 a 2.257. Aquelas relacionadas ao Mercado de Curto Prazo (MCP) da CCEE utilizam CFOP 1.949 ou 2.949, incluído na DAPI no campo 71 (outros créditos).

Os créditos referentes às operações no MCP da CCEE são apropriados mediante ajustes de apuração ou de documento na EFD e inseridos em campo 71 específico da DAPI.

No Anexo 1.7 – Ajustes (fls. 14), constam os créditos referentes a energia elétrica por substituição tributária nas operações interestaduais. Ademais, o Fisco ratifica a Manifestação Fiscal.

A Divisão de Triagem e Expedição – DITEX deste Conselho de Contribuintes encaminha os autos à Assessoria do CCMG para emitir parecer de mérito, conforme disposto no art. 2º, inciso II da Resolução nº 5589, de 08/07/22 (pág. 418).

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento do da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, por ser inaplicável à espécie.

DECISÃO

Das preliminares

Da arguição de nulidade do lançamento

A Impugnante requer “a nulidade do PTA alegando que houve cerceamento do seu direito de defesa, pois o termo de intimação (Doc. 02) recebido por meio eletrônico não acompanhava a íntegra do processo administrativo, sendo necessário o acesso ao endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais. Informa que seguindo as instruções de acesso, por um problema técnico do sistema da SEF/MG, não obteve êxito em acessar o inteiro teor do processo administrativo”.

Apresenta cópia de mensagens eletrônicas trocadas com o Fisco (Doc. 03), alegando que somente teve acesso à íntegra do e-PTA 10 (dez) dias após a intimação, ficando, neste período, sem acesso aos cálculos realizados pela Fiscalização, notadamente o Anexo 1 do Auto de Infração - planilha de cálculos e valores apurados pela Fiscalização, e, portanto, impossibilitada de elaborar sua defesa.

Requer, assim, a nulidade do lançamento fiscal devido à afronta ao direito de defesa e contraditório da Impugnante, alegando que o processo administrativo se iniciou sem os seus elementos fundamentais.

Subsidiariamente, requer seja reconhecida a nulidade da intimação recebida pela Impugnante, determinando-se nova intimação com deferimento de novo prazo para a defesa.

Pleiteia, ainda, a concessão de prazo suplementar de 10 (dez) dias para complementação da presente defesa.

Fala também que antes da autuação foi contactada apenas uma vez durante o processo fiscalizatório que originou o presente lançamento.

Conclui que a matéria analisada é extremamente complexa e mostra-se pouco provável que a Fiscalização não tivesse dúvida que precisasse ter sido sanada pela Impugnante, o que agrava mais ainda o suposto cerceamento do direito de defesa, pois é possível que a Fiscalização tenha incorrido em erros que nem mesmo puderam ser apurados para o preparo da Defesa, em face das pouquíssimas informações disponibilizadas pelo Auto de Infração.

Sobre essas alegações da Defesa, a Fiscalização esclarece que no termo de intimação recebido pela Autuada constava que o acesso à íntegra do e-PTA deveria ocorrer apenas por meio eletrônico, dentro do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual – SIARE, disponível no endereço eletrônico <https://www2.fazenda.mg.gov.br/sol/>, conforme atestado pela própria Impugnante em sua defesa.

Informa que, em resposta ao contato feito pela Impugnante no dia 30/07/20, o Fisco reforçou a informação, já contida no termo de intimação recebido em 21/07/20, acerca da necessidade de acesso ao inteiro teor da peça fiscal por meio eletrônico. Também informou o *link* na internet para o manual de orientação ao contribuinte.

Registra que nesse mesmo dia a Impugnante entrou em contato novamente reportando erro no *download* de um dos anexos (planilha) do Auto de Infração. Após confirmação do problema, o Fisco informou que a questão havia sido encaminhada para a área técnica e que a previsão de solução seria para o mesmo dia o que, de fato, ocorreu.

Ressalta que, no dia 31/07/20, a Impugnante entrou em contato mais uma vez reportando que ao descompactar o arquivo baixado, não aparecia a planilha no formato Excel, fato este que não foi confirmado pelo Fisco. A fim de auxiliar a Impugnante na correta forma de descompactação do arquivo, o Fisco enviou arquivo anexo ao e-mail com o passo a passo de tal procedimento.

Diz a Fiscalização que a Impugnante atesta em sua peça impugnatória que efetivou o acesso ao arquivo no dia 31/07/20.

Traz seus apontamentos sobre o problema técnico identificado nos sistemas da SEF/MG e a falta de conhecimento técnico da Impugnante em conseguir abrir o arquivo baixado do SIARE. Informa que aquele, conforme mensagens via e-mail, foi resolvido pela equipe técnica da SEF/MG no mesmo dia e em poucas horas a partir do momento que o Fisco tomou conhecimento do problema. Já este, somente foi solucionado pela Impugnante, a despeito do auxílio do Fisco sobre o correto procedimento, no final do dia 31/07/20.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta que a Impugnante é imprecisa quando diz que somente teve acesso à íntegra do e-PTA 10 (dez) dias após sua ciência, ficando impossibilitada de iniciar a elaboração de sua defesa por este lapso temporal entre a ciência da intimação e o acesso pleno ao teor da peça fiscal. Diz que não é possível asseverar que o problema técnico de acesso ao arquivo para *download* estava presente desde o dia 21/07/20, uma vez que a Impugnante relatou este fato ao Fisco apenas 9 (nove) dias depois do recebimento do termo de intimação do Auto de Infração, indicando, possivelmente, que até aquele momento não havia tentado o acesso à íntegra da peça fiscal.

Conclui que o lançamento atende a todos os requisitos previstos na legislação tributária.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA e os estabelecidos no art. 142 do CTN, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa dos fatos que motivaram sua emissão, a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles referentes às penalidades aplicadas, o que pode ser observado mediante simples leitura do “Relatório do Auto de Infração”. Nele, a Fiscalização esclarece o procedimento realizado, as infrações constatadas e as exigências delas decorrentes, além de transcrever toda a base legal utilizada para sustentar a cobrança de tributo e penalidades.

Integra ainda o Auto de Infração, no Anexo “Provas”, o “Anexo 1 – WHITE MARTINS I.E 180” (planilha Excel anexa ao e-PTA), no qual são detalhados todos os documentos e cálculos que deram origem ao presente lançamento. Tal planilha possui 11 (onze) abas, assim divididas:

Anexo 1.1 - Demonstrativo de operações de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo pelo relatório de contabilização da pré-fatura da CCEE (Fonte: sítio <http://www.ccee.org.br>, na aba “Conteúdo Exclusivo”); **Anexo 1.2** - Consumo CCEE - relatório, fornecido pela CCEE, com o consumo mensal de energia elétrica do Agente e o percentual de carga (consumo) mensal por estabelecimento (ponto de consumo); **Anexos 1.3** - Saídas totais por CFOP – registros C170 da EFD; **1.4** - Saídas operacionais por CFOP – registros C170 da EFD; e **1.5** - Saídas não tributadas por CFOP registros C170 da EFD; **Anexo 1.6** - Demonstrativo (DAPI) anual das operações de entrada de energia elétrica; **Anexo 1.7** - Ajustes - Registros E110 da EFD; **Anexo 1.8** - Notas fiscais no Mercado de Curto Prazo da CCEE - notas fiscais emitidas pela Impugnante, referentes às liquidações mensais no MCP da CCEE (CFOP 5949); **Anexo 1.9** - Cálculo do percentual de estorno ($\text{percentual_estorno} = \frac{\text{saídas_não_tributadas} + \text{valor_da_operação} - \text{CCEE}}{\text{saídas_operacionais} + \text{valor_da_operação} - \text{CCEE}} * 100$); **Anexo 1.10** - Sobras e Déficits - identificação da posição (credora) e da participação percentual do estabelecimento da Impugnante na carga total do agente (para fins de rateio do resultado da liquidação), além do detalhamento do crédito de ICMS a ser estornado; **Anexo 1.11** - Demonstrativo do Crédito Tributário, contendo a demonstração dos créditos de ICMS estornados e das penalidades exigidas.

Destaca-se que a Fiscalização, atendendo à Diligência exarada pela E. 1ª Câmara de Julgamento, trouxe aos autos esclarecimentos acerca das informações

contidas nos Anexos 1.6 e 1.7 retro, anexos estes nos quais constam os créditos de ICMS referentes à energia elétrica creditados pela Autuada.

Como se verifica, tais documentos contêm todas as informações necessárias à compreensão e comprovação do lançamento, sendo suficientes para afastar a alegação de nulidade.

No tocante à discussão trazida na impugnação acerca da dificuldade em acessar o referido Anexo 1, tem-se que essa discussão restou superada na medida em que foi reaberta vista dos autos à Impugnante em razão da Diligência exarada pela E. 1ª Câmara de Julgamento, oportunidade em que houve aditamento da impugnação.

Acresça-se que, desde a intimação do Auto de Infração, **ocorrida em 21/07/20**, até a presente data, já se passaram mais de 02 (dois) anos, não havendo nos autos qualquer manifestação da Autuada de que tenha algum argumento novo em relação à apuração fiscal, da qual ela tem plena ciência da apuração (há mais de 02 anos, repita-se), conforme demonstrativos anexados aos autos do e-PTA.

Conveniente frisar que as planilhas com apuração do crédito fiscal **encontravam-se devidamente acostadas** aos autos desde a formalização do lançamento, estando disponíveis para a Autuada, há mais de 2 (dois) anos, o que afasta a existência de qualquer cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Ademais, indubitável que a Impugnante compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, **que aborda todos os aspectos relacionados com a situação objeto da autuação**, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Repita-se que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA e os estabelecidos no art. 142 do CTN.

Rejeitam-se, portanto, a arguição de nulidade do lançamento, bem como o pleito de prazo suplementar para aditamento da impugnação.

As demais alegações da Defesa referem-se ao mérito do lançamento e assim serão analisadas.

Da prova pericial

Requer a Impugnante a realização de prova pericial, apresentando, para tanto, os seguintes quesitos:

Quesito 01. Queira o Sr. Perito informar se a Nota Fiscal referente ao excedente de energia elétrica contabilizado em setembro de 2015 na unidade autuada está acobertado pela Nota Fiscal emitida em outubro de 2015;

Quesito 02. Queira o Sr. Perito informar se a unidade autuada emitiu notas de saída do excedente de energia para o Mercado de Curto Prazo do CCEE (a exemplo das notas que são emitidas pela unidade de Piracicaba/SP – Doc. 09);

Quesito 03. Queira o Sr. Perito informar se a unidade autuada tomou algum crédito do ICMS incidente sobre o excedente de energia elétrica contabilizado no período autuado;

Quesito 04. Queira o Sr. Perito informar se o item 3 da presente autuação fiscal questiona a base de cálculo utilizada pela Impugnante considerando o mês em que foi contabilizado o excedente de energia elétrica, ou o mês em que se verifica a sua liquidação financeira;

Quesito 05. Queira o Sr. Perito informar qual seria a base de cálculo do valor devido a título de ICMS para os fatos geradores de agosto de 2015, considerando este o mês de liquidação financeira do excedente de energia elétrica;

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).

Em outras palavras, 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.

Entretanto, os argumentos e provas carreados aos autos pela Fiscalização e pela Impugnante revelam-se suficientes para análise da correção ou não dos procedimentos efetuados pela Autuada relativos às operações de liquidação das sobras e déficits de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), conforme será abordado no mérito do presente parecer.

Registra-se que, para atender à legislação, bastava à Autuada verificar o valor total da Pré-Fatura de liquidação apresentada pela CCEE (coluna “AE” da aba “Anexo 1.1” do Anexo 1), identificar a parcela desse valor que era de responsabilidade do seu estabelecimento, na proporção do seu percentual de carga (coluna “R” da aba “Anexo 1.2”) e emitir a correspondente nota fiscal de entrada (posição devedora) ou saída (credora).

A diferença de base de cálculo apurada pela Fiscalização em cada período autuado está listada na coluna “L” da aba “Anexo 1.10”. Ela foi calculada a partir do confronto entre o valor da liquidação da CCEE cabível ao estabelecimento da Autuada (coluna “J” da mesma aba) e o valor das notas fiscais efetivamente emitidas correspondentes ao período autuado (coluna “K” da aba “Anexo 1.10”), estando corretas as diferenças de base de cálculo apuradas, como se verá adiante.

Portanto, a infração foi detectada a partir da aplicação de um critério objetivo de caráter estritamente matemático: comparar o valor da NF de entrada ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saída emitida pelo Estabelecimento Autuado com o valor que lhe cabe na liquidação da CCEE relativa ao Perfil do Agente do qual faz parte.

Esta parcela é mensurada pela aplicação do percentual de carga sobre o valor total da liquidação, como determina a legislação.

Essas apurações encontram-se de acordo com o que dispõe a legislação pertinente às operações de liquidação das sobras e déficits de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), bem como às disposições regulamentares relativas à apropriação de créditos de ICMS como será abordado no mérito.

À Fiscalização cabe apenas exigir a emissão do documento fiscal com base no exato valor apurado pela CCEE, como ocorreu no presente caso.

Feitas essas considerações, fica evidente que o teor dos quesitos apresentados no pedido de perícia, não demandam conhecimento que não tenham os I. Conselheiros.

Ademais, o presente PTA envolve matéria bastante analisada nas sessões de julgamento deste E. Conselho de Contribuintes, inclusive recentemente foram analisados vários PTAs de sujeição passiva de estabelecimentos filiais da Autuada sobre a matéria em epígrafe (por exemplo, Acórdãos nºs 24.086/22/1ª e 23.023/21/2ª).

Por todo o exposto, o pedido de perícia deve ser indeferido, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, mediante conferência das operações de liquidação das sobras e déficits de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), das seguintes irregularidades, no período de 01/07/15 a 31/12/15:

- falta de emissão da nota fiscal de saída de energia elétrica prevista no art. 53-F, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02, referente ao mês de setembro de 2015, em razão de posição credora nas liquidações realizadas no âmbito do Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), conforme demonstrativos de liquidação.

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no MCP da CCEE, referente aos meses de julho a dezembro de 2015, ao amparo da não incidência, conforme demonstrativos de estorno de créditos de ICMS. Os créditos devem ser estornados, nos termos do art. 71, inciso I, do RICMS/02.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº

6.763/75, essa última limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

- consignar base de cálculo menor do que a prevista na legislação em documentos fiscais emitidos pela saída de energia elétrica, referente à posição credora, referente ao mês de agosto de 2015, conforme demonstrativos de liquidação, em liquidações no MCP da CCEE.

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, respectivamente, do citado dispositivo legal.

Inicialmente, cumpre explanar a respeito do funcionamento do processo de comercialização de energia elétrica no Brasil. Trata-se de informações importantes ao entendimento do trabalho fiscal e da própria lógica do sistema elétrico brasileiro, as quais foram retiradas do sítio institucional da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (www.ccee.org.br), especificamente dos artigos denominados “Visão Geral das Operações na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica” e “Procedimento de Comercialização PdC CO. 01 - CONTRATOS BILATERAIS”.

Até 1995 o modelo do setor elétrico era composto por empresas verticalizadas, na sua maioria estatais, que englobavam as atividades de geração, transmissão e distribuição de energia elétrica. Nesse ambiente as tarifas eram reguladas em todos os segmentos não havendo, portanto, competição e os consumidores eram exclusivamente cativos (consumidor que só pode comprar energia elétrica da concessionária ou permissionária da localidade de sua instalação).

Em 1996, foi implantado o Projeto de Reestruturação do Setor Elétrico Brasileiro (Projeto RE-SEB), coordenado pelo Ministro de Minas e Energia, contando com a participação de diversos técnicos brasileiros, bem como com a participação de empresa inglesa de consultoria.

Os trabalhos do Projeto RE-SEB definiram as bases conceituais que deveriam nortear o desenvolvimento do setor elétrico. As principais conclusões do projeto foram a necessidade de implementar a desverticalização das empresas de energia elétrica, ou seja, dividi-las nos segmentos de geração, transmissão e distribuição, incentivar a competição na geração/comercialização e manter sob regulação os setores de distribuição e transmissão de energia elétrica, considerados como monopólios naturais.

Foi também identificada a necessidade de criação de um órgão regulador, a Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), de um operador para o sistema elétrico nacional, o Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS), e de um ambiente para a realização das transações de compra e venda de energia elétrica, o Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE).

Por meio da Lei nº 9.648/98 e do Decreto nº 2.655/98, foi criado o Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), ambiente virtual, sem personalidade jurídica. O MAE foi instituído pela assinatura de um contrato de adesão multilateral de todos os Agentes (Acordo de Mercado), como um mercado autorregulado, com a finalidade de viabilizar as transações de energia elétrica por meio de Contratos Bilaterais e do

Mercado de Curto Prazo (Mercado “Spot”), entre as empresas que executam os serviços de energia elétrica no Sistema Interligado Nacional (SIN).

Concluído em agosto de 1998, o Projeto RE-SEB definiu o arcabouço conceitual e institucional do modelo a ser implantado no Setor Elétrico Brasileiro.

Durante os anos de 2003 e 2004, o Governo Federal lançou as bases de um novo modelo para o Setor Elétrico Brasileiro, sustentado pelas Leis nºs 10.847 e 10.848, de 15/03/01, e pelo Decreto nº 5.163 de 30/07/04.

Entre as principais mudanças institucionais implementadas nesse período, destacam-se a criação de uma instituição responsável pelo planejamento do setor elétrico a longo prazo (a Empresa de Pesquisa Energética – EPE), uma instituição com a função de avaliar permanentemente a segurança do suprimento de energia elétrica, do Comitê de Monitoramento do Setor Elétrico (CMSE) e de uma instituição para dar continuidade às atividades do MAE, relativas à comercialização de energia elétrica no Sistema Interligado, a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

A seguir são apresentados os papéis dos Agentes do Setor Elétrico Brasileiro, em conformidade com o Modelo vigente, implementado em 2004.

Geração

Os Agentes de Geração podem ser classificados em:

- Concessionários de Serviço Público de Geração: Agente titular de Serviço Público Federal delegado pelo Poder Concedente mediante licitação, na modalidade de concorrência, à pessoa jurídica ou consórcio de Empresas para exploração e prestação de serviços públicos de energia elétrica, nos termos da Lei nº 8.987/95;

- Produtores Independentes de Energia Elétrica - PIE: são Agentes individuais ou reunidos em consórcio que recebem concessão, permissão ou autorização do Poder Concedente para produzir energia elétrica destinada à comercialização por sua conta e risco;

- Autoprodutores - AP: são Agentes com concessão, permissão ou autorização para produzir energia elétrica destinada a seu uso exclusivo, podendo comercializar eventual excedente de energia, desde que autorizado pela ANEEL.

A atividade de geração de energia elétrica apresenta um caráter competitivo, sendo que todos os Agentes de Geração podem vender energia tanto no Ambiente de Contratação Regulado como no Ambiente de Contratação Livre. Os geradores também possuem livre acesso aos sistemas de transmissão e distribuição de energia elétrica.

Transmissão

Tais Agentes são responsáveis por gerir as redes de transmissão, as quais consistem em vias de uso aberto, podendo ser utilizadas por qualquer outro Agente, que pagará tarifas pelo uso do sistema de transmissão (TUST) ou de distribuição (TUSD), conforme o caso.

A construção/operação de novas linhas de transmissão é objeto de leilão, no qual os agentes oferecem o lance pelo menor custo para instalação e manutenção da linha, cooperando para a modicidade tarifária do setor. Após a construção da linha,

cabe ao Agente de Transmissão mantê-la disponível para uso, sendo ressarcido para isto, independentemente da quantidade de energia transportada através da linha de transmissão.

Distribuição

Os Agentes de Distribuição realizam atividades orientadas a serviços de rede e de venda de energia aos Consumidores Cativos com tarifas e condições de fornecimento reguladas pela ANEEL. Com o novo modelo, os Distribuidores têm participação obrigatória no Ambiente de Contratação Regulado, celebrando contratos de energia com preços resultantes de leilões.

Comercializadores

Os Agentes de Comercialização de energia elétrica compram energia mediante Contratos Bilaterais no Ambiente Livre, podendo vender energia aos Consumidores Livres, no próprio Ambiente de Contratação Livre (ACL), ou aos Distribuidores, por meio dos leilões do Ambiente de Contratação Regulado (ACR).

Importadores de Energia

São os Agentes do setor que detêm autorização do Poder Concedente para realizar importação de energia elétrica para abastecimento do mercado nacional.

Exportadores de Energia são os Agentes do setor que detêm autorização do Poder Concedente para realizar exportação de energia elétrica para abastecimento de países vizinhos.

Consumidores Cativos

São aqueles que só podem comprar energia elétrica da concessionária/permissionária que detém a concessão do serviço de distribuição de energia elétrica para a localidade na qual se encontra instalado, ficando submetido à tarifa e condições de fornecimento estabelecidas pela ANEEL.

Consumidores Livres

São os Consumidores que, atendendo os requisitos da legislação vigente, podem escolher seu fornecedor de energia elétrica (Agentes de geração e Comercializadores) mediante livre negociação.

O modelo vigente do setor elétrico prevê que a comercialização de energia elétrica pode ser realizada em dois ambientes de mercado: Ambiente de Contratação Regulado (ACR) e Ambiente de Contratação Livre (ACL).

A contratação no Ambiente de Contratação Regulado é formalizada por contratos bilaterais regulados, denominados Contratos de Comercialização de Energia Elétrica no Ambiente Regulado (CCEAR), celebrados entre Agentes Vendedores e Distribuidores que participam dos leilões de compra e venda de energia elétrica.

Já no Ambiente de Contratação Livre, há a livre negociação entre os Agentes Geradores, Comercializadores, Consumidores Livres, Importadores e Exportadores de energia, sendo os acordos de compra e venda de energia pactuados por

Contratos Bilaterais (ou Contratos de Compra de Energia no Ambiente Livre - CCEAL).

Os CCEALs são negociados livremente entre duas partes e firmados entre os Agentes contratantes, sem a participação da ANEEL ou da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica. Esses contratos são registrados na CCEE, sendo que o processo de registro consiste na informação dos montantes contratados e dos prazos envolvidos, não havendo necessidade de informar os preços acordados. Os contratos são registrados pelos Agentes Vendedores e validados pelos Agentes Compradores, para que sejam utilizados no processo de Contabilização e Liquidação Financeira.

Os Agentes de Geração sejam concessionários de serviço público de geração, produtores independentes de energia ou autoprodutores, assim como os comercializadores, podem vender energia elétrica nos dois ambientes, mantendo o caráter competitivo da geração. Tanto os contratos do Ambiente de Contratação Regulado como os do Ambiente de Contratação Livre são registrados na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e servem de base para a contabilização e liquidação das diferenças no Mercado de Curto Prazo. Os montantes totais contratados são liquidados bilateralmente pelos Agentes, fora do ambiente de operações da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e de acordo com condições contratuais específicas.

Uma alteração significativa está relacionada à forma de realização de Leilões de Energia, que aboliu o critério de maior preço e passou a utilizar o critério de menor tarifa, colaborando para a modicidade tarifária ao Consumidor Cativo.

Conforme disposto no inciso I do art. 2º do Decreto nº 5.163/04, os Agentes vendedores devem apresentar 100% (cem por cento) de lastro para venda de energia e potência, constituído pela garantia física proporcionada por empreendimentos de geração próprios ou de terceiros, nesse caso, mediante contratos de compra de energia ou de potência.

Os Agentes de Distribuição e os Consumidores Livres também devem apresentar 100% (cem por cento) de cobertura contratual para o atendimento de seu mercado e consumo.

Por fim, esse modelo retomou a obrigatoriedade de todos os Agentes apresentarem 100% (cem por cento) da contratação efetuada, inclusive Consumidores Livres, havendo a possibilidade de aplicação de penalidades para quem não observasse esse item.

Ambiente de Contratação Regulada - ACR

Participam do Ambiente de Contratação Regulado: os Agentes Vendedores e Agentes de Distribuição de energia elétrica. Para garantir o atendimento aos seus mercados, os Agentes de Distribuição podem adquirir energia das seguintes formas, de acordo com o art. 13 do Decreto nº 5.163/04:

- leilões de compra de energia elétrica proveniente de empreendimentos de geração existentes e de novos empreendimentos de geração;

- geração distribuída, desde que a contratação seja precedida de chamada pública realizada pelo próprio Agente de Distribuição, contratação essa limitada ao montante de 10% (dez por cento) do mercado do distribuidor;

- usinas que produzem energia elétrica a partir de fontes eólicas, pequenas centrais hidrelétricas e biomassa, contratadas na primeira etapa do Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica – PROINFA;

- Itaipu Binacional, no caso de agentes de distribuição, cuja área de concessão esteja localizada nas regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste.

Ambiente de Contratação Livre - ACL

No Ambiente de Contratação Livre, participam Agentes de Geração, Comercializadores, Importadores e Exportadores de energia elétrica, além dos Consumidores Livres. Neste ambiente, há liberdade para se estabelecer volumes de compra e venda de energia e seus respectivos preços, sendo as transações pactuadas por meio de Contratos de Compra de Energia no Ambiente Livre (CCEALs).

Os Consumidores que optem por se tornarem livres, realizando a compra de energia por meio de contratos no Ambiente de Contratação Livre, devem ser Agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e estão sujeitos ao pagamento de todos os encargos, taxas e contribuições setoriais previstas na legislação.

Conforme descrito no § 2º do art. 49 do Decreto nº 5.163/04, esses consumidores podem manter parte da aquisição de sua energia de forma regulada junto à concessionária de distribuição, constituindo assim um Consumidor Parcialmente Livre.

Caso o Consumidor Livre queira retornar à condição de Cativo, deve informar essa decisão à Concessionária de Distribuição local com um prazo mínimo de cinco anos, sendo que esse prazo pode ser reduzido mediante acordo entre as partes.

Em 2004, com a implantação do Novo Modelo do Setor Elétrico, pela Lei nº 10.848/04, foi autorizada a criação da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, como sucessora do MAE, regulamentada pelo Decreto nº 5.177/04, sendo uma organização civil, de direito privado, sem fins lucrativos, congregando Agentes das categorias de Geração, Distribuição e Comercialização de energia elétrica.

A Câmara de Comercialização de Energia Elétrica é responsável pelo processamento da contabilização da Energia Elétrica produzida e consumida no Brasil, sendo regida por um conjunto de Regras comerciais, complementares e integrantes às Regras de Comercialização, que devem ser cumpridas por todos os Agentes participantes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica.

Todos os contratos firmados bilateralmente entre os Agentes Compradores (Distribuidor, Consumidor Livre) e Agentes Vendedores (Gerador, Comercializador) devem ser registrados na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, entretanto, a sua liquidação ocorre fora desse ambiente, por meio de emissão de fatura entre as partes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As empresas geradoras, distribuidoras, comercializadoras e consumidoras de energia elétrica registram na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica os montantes de energia contratada, assim como os dados de medição, para que, dessa forma, seja determinado quais as diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado.

Considerando-se os contratos e os dados de medição registrados, a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica contabiliza as diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado; as diferenças positivas ou negativas são liquidadas ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD), determinado semanalmente para cada patamar de carga (Leve, Média e Pesada) e para cada submercado (Norte, Nordeste, Sudeste/Centro-Oeste e Sul), tendo como base o Custo Marginal de Operação do sistema, limitado por um preço mínimo e por um preço máximo.

Em função da preponderância de usinas hidrelétricas no parque de geração brasileiro, são utilizados modelos matemáticos para o cálculo do PLD, que têm por objetivo encontrar a solução ótima de equilíbrio entre o benefício presente do uso da água e o benefício futuro de seu armazenamento, medido em termos da economia esperada dos combustíveis das usinas termelétricas.

A máxima utilização da energia hidrelétrica disponível em cada período é a premissa mais econômica, do ponto de vista imediato, pois minimiza os custos de combustível. No entanto, essa premissa resulta em maiores riscos de déficits futuros. Por sua vez, a máxima confiabilidade de fornecimento é obtida conservando o nível dos reservatórios o mais elevado possível, o que significa utilizar mais geração térmica e, portanto, aumento dos custos de operação.

Com base nas condições hidrológicas, na demanda de energia, nos preços de combustível, no custo de déficit, na entrada de novos projetos e na disponibilidade de equipamentos de geração e transmissão, o modelo de precificação obtém o despacho (geração) ótimo para o período em estudo, definindo a geração hidráulica e a geração térmica para cada submercado. Como resultado desse processo são obtidos os Custos Marginais de Operação (CMO) para o período estudado, para cada patamar de carga e para cada submercado.

O PLD é um valor determinado semanalmente para cada patamar de carga (leve, médio e pesado) com base no Custo Marginal de Operação (custo para se produzir o próximo MWh necessário ao sistema elétrico), limitado por um preço máximo e mínimo vigentes para cada período de apuração e para cada submercado.

Os preços máximo e mínimo são estabelecidos anualmente pela Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), autarquia em regime especial vinculada ao Ministério de Minas e Energia, criada para regular o setor elétrico brasileiro.

O PLD é utilizado para valorar todas as quantidades de energia contabilizadas e liquidadas na CCEE, que não estejam cobertas por Contratos Bilaterais (CCEALs).

Com base nas informações dos montantes contratados e dos montantes medidos, a contabilização é realizada e os montantes negociados no Mercado de Curto

Prazo (também chamado “Mercado Spot”) são calculados. Dessa forma, pode-se dizer que o Mercado de Curto Prazo é o mercado das diferenças.

No referido mercado, as relações são multilaterais, ou seja, todos os Agentes compradores adquirirão energia elétrica do conjunto dos vendedores, sem que haja uma relação direta entre comprador e vendedor. O Mercado de Curto Prazo assume posição de comprador e vendedor das sobras de energia aos agentes participantes do mercado. Assim, no Mercado de Curto Prazo são realizadas operações envolvendo os montantes de energia elétrica que não são objeto de contratos bilaterais.

O Mercado de Curto Prazo, caracterizado pela realização de transações multilaterais, envolve, então, o efetivo fornecimento da energia elétrica em cada período de apuração, que é valorada mediante critérios consistentes na atribuição do preço do Mercado de Curto Prazo (PLD), vigente para cada intervalo definido de tempo e para cada um dos submercados de energia.

As transações realizadas no citado mercado, portanto, caracterizam-se como **operações de compra e venda de energia elétrica** ocorridas durante determinado período de apuração.

A contabilização é efetuada mensalmente conforme prazos e condições estabelecidas em Procedimentos de Comercialização. Ao término da contabilização, são identificadas as posições de cada Agente (devedora ou credora) no Mercado de Curto Prazo, resultando na Pré-Fatura individualizada. Em seguida, ocorre o Processo de Liquidação Financeira mensal, no qual são efetuados os pagamentos e recebimentos financeiros pelos Agentes.

O valor do crédito ou do débito a ser atribuído pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica a um determinado Agente, em razão da venda ou da compra de energia elétrica em um determinado período de apuração, sofre os ajustes previstos pelas Regras do Mercado, homologadas pela ANEEL.

Os ajustes são condições impostas aos Agentes para a realização de operações de compra e venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo. Assim, tais ajustes não correspondem a novas operações de compra e venda de energia elétrica.

Os ajustes são realizados por ocasião da contabilização das operações realizadas no Mercado de Curto Prazo e variam conforme a caracterização do Agente como gerador, distribuidor/comercializador ou consumidor.

Tais ajustes são inseridos na Pré-Fatura juntamente com o valor dos créditos ou débitos correspondentes às operações de venda ou compra de energia elétrica realizadas pelos Agentes.

A Pré-Fatura é elaborada sob o ponto de vista da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, pois é ela quem realiza a liquidação, fazendo os pagamentos aos Agentes com posição credora e recebendo os valores dos Agentes com posição devedora.

Esse é, em resumo, o funcionamento do mercado em questão. Veja-se, então, o que ocorre na matéria tributária, em especial, no caso vertente.

Do Mérito Propriamente Dito

Ressalte-se, mais uma vez, que a Autuada teve posições credoras em suas liquidações na CCEE durante todo o período autuado (julho a dezembro de 2015), hipótese em que deveria emitir nota fiscal de saída sem destaque do imposto e, como consequência, estornar proporcionalmente os créditos de energia elétrica, nos termos estabelecidos no art. 53-F, inciso I do Anexo IX do RICMS/02, o que não ocorreu para a totalidade das operações (foram consideradas as notas fiscais emitidas e correspondentes ao período autuado – vide colunas “Q” e “K” dos Anexos 1.8 e 1.10, respectivamente).

É possível verificar no “Anexo 1.9 – Percentual Estorno” o cálculo do Índice de Estorno (para cada mês de competência), que nada mais é que o percentual de estorno a ser aplicado sobre o crédito do imposto apropriado, relativo às entradas de energia elétrica no estabelecimento. O crédito de ICMS a estornar, para cada mês de competência, pode ser visualizado no Anexo 1.10 - Sobras e Déficits (coluna “P”).

Consta dos autos (vide Anexo 1.10 - colunas “J”, “K” e “L”) que referente aos **meses de julho, outubro, novembro e dezembro de 2015**, a Autuada embora tenha emitido notas fiscais para acobertar as posições credoras nas liquidações do MCP da CCEE, com valores até superiores daqueles exigidos pela legislação, não efetuou o estorno dos créditos de ICMS. No mês de **agosto/15**, referida nota fiscal foi emitida com valor inferior ao previsto na legislação e não houve o estorno dos créditos aos quais não fazia jus.

Saliente-se que referente ao **mês de setembro de 2015**, além da falta de estorno dos créditos, a nota fiscal sequer foi emitida, tendo a energia elétrica relativa à posição credora na CCEE saído do estabelecimento desacobertada de documentação fiscal, o que ensejou a aplicação da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, observado o limitador de 10% (dez por cento) do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal:

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

(...)

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por **isenção, não incidência**, diferimento ou suspensão do imposto, serão de **10% (dez por cento) do valor da operação** ou da prestação.

(...) (Destacou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como visto, a partir da publicação da Lei Federal nº 10.848/04, o processo de comercialização de energia elétrica foi substancialmente alterado, saindo do regime de monopólio estatal para o regime de livre comercialização.

Nesse sentido, criou-se a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, que, conforme já explanado, registra e administra os contratos firmados entre os Agentes Geradores, Comercializadores, Distribuidores, assim como dos Agentes Consumidores Livres (no caso, a Autuada).

Diante da nova modalidade de comercialização de energia elétrica, os Estados estabeleceram tratamento específico para a energia elétrica comercializada pela CCEE, de forma a garantir isonomia tributária constitucional entre consumidores livres e cativos, exercendo a prerrogativa da competência legislativa plena, prevista no art. 6º do CTN.

Assim, após a efetivação dos ajustes necessários no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ (Convênio ICMS nº 15 de 30/03/07), o Estado de Minas Gerais inseriu no Anexo IX do RICMS/02 as disposições relativas à tributação da energia elétrica e ao cumprimento das obrigações acessórias.

Em relação aos denominados consumidores livres, que é a hipótese dos autos, em caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, o art. 53-F, inciso I e §§ 1º a 4º, do Anexo IX do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado, assim determina:

Efeitos de 1º/04/08 a 31/08/18

“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” (MCSD) do Ambiente de Comercialização Regulado, o agente de mercado emitirá nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, relativamente às diferenças apuradas:”

Efeitos de 03/08/07 a 31/08/18

“I - pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, ou de fornecedora relativo ao MCSD.

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

§ 1º Para determinação da posição credora ou devedora, excluem-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

Efeitos de 24/07/09 a 31/08/18

“§ 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:”

Efeitos de 26/01/07 a 31/08/18

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º Todas as vias das notas fiscais emitidas na forma deste artigo juntamente com as pré-faturas emitidas pela CCEE que lhes tenha dado origem deverão ser arquivadas pelos prazos previstos no § 1º do art. 96 deste Regulamento.

§ 4º Cada estabelecimento de consumidor livre ou de autoprodutor que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo é responsável pelo pagamento do imposto e deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada:

I - fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, considerada a regra prevista § 1º deste artigo, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

II - para a apuração da base de cálculo, em caso de haver mais de um ponto de consumo, observar o rateio proporcional do resultado da liquidação, segundo as medições verificadas, na hipótese de a liquidação ser relativa a mais de um estabelecimento;

III - para destaque do imposto, aplicar à base de cálculo apurada na forma das alíneas anteriores a alíquota interna prevista para a operação. (Grifou-se).

Pois bem, diferentemente da alegação da Defesa, a exigência de estorno de créditos de ICMS apropriados pela entrada de energia elétrica, quando o consumidor livre se encontrar em posição credora, referentes à parcela da energia elétrica não utilizada no estabelecimento e comercializada no MCP da CCEE, não se embasa apenas na Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, vigente no período autuado.

Vale dizer que, no âmbito constitucional, o art. 155, § 2º, inciso II, alínea “b”, da CF/88 prevê a anulação do crédito das operações anteriores, quando a mercadoria for objeto de operação de saída posterior sujeita à não incidência:

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

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

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

(...)

II - a isenção ou **não-incidência**, salvo determinação em contrário da legislação:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) **acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;**

(Destacou-se)

Quanto ao tratamento referente aos créditos de ICMS, mormente em relação às hipóteses em que sua utilização é autorizada ou o seu estorno é exigido, trata-se de matéria em que as normas gerais estão reservadas ao instrumento da lei complementar, nos termos do art. 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal de 1988:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

(Destacou-se)

Ao regulamentar o tratamento aos créditos de ICMS, o legislador complementar assim determinou:

Lei Complementar nº 87/96

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.

(...)

§ 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 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;

(Destacou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, ao tratar da tributação da energia elétrica, a Lei nº 6.763/75 dispõe da seguinte forma:

Art. 5º. O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º. O imposto incide sobre:

(...)

4. a entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

Quanto ao estorno do crédito, a legislação mineira acompanha a regra constitucional, determinando o estorno do crédito, a teor da regra contida no inciso I do art. 32 da referida lei, *in verbis*:

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

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

(...)

§ 2º. O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores.

A legislação tributária do Estado de Minas Gerais, por meio do art. 71, inciso I do RICMS/02, reafirma a necessidade de se estornar o crédito de ICMS decorrente da entrada de mercadoria que for objeto de saída subsequente alcançada pela isenção ou pela não incidência:

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;

(...)

§ 2º. O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento.

Com vistas a normatizar os procedimentos relativos às obrigações principal e acessórias, a serem observados pelos Agentes da CCEE nas liquidações no MCP, e considerando as normas tributárias estabelecidas na Constituição Federal de 1988, na Lei Complementar nº 87/96, na Lei Estadual nº 6.763/75 e no próprio RICMS/02, foi editada a Instrução Normativa SUTRI nº 03, de 04/05/09, vigente no período autuado, que dispõe:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 03, DE 04 DE MAIO DE 2009.

(MG de 05/05/2009)

Dispõe sobre as obrigações, principal e acessória, a serem observadas pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo art. 231 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, e

considerando que a Constituição da República de 1988, na alínea "b" do inciso X do § 2º do art. 155, determina a não-incidência do ICMS nas operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

considerando que o inciso I do art. 21 da Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996, dispõe que 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 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;

considerando que o item 4 do § 1º do art. 5º da Lei 6763, de 26 de dezembro de 1975, estabelece que incide ICMS na entrada de energia elétrica, em território mineiro, quando não destinada a comercialização;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando que o inciso I do § 2º do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, estabelece que o contribuinte deverá emitir nota fiscal sem destaque do ICMS pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, equiparando o tratamento tributário dispensado nesta hipótese à saída de energia elétrica em operação interestadual;

considerando que o § 4º do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do RICMS, estabelece que o consumidor livre ou autoprodutor, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, deverá emitir nota fiscal com destaque do ICMS pela entrada de energia elétrica;

considerando que o § 4º do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do RICMS também estabelece que havendo mais de um ponto de consumo, deverá ser observado o rateio proporcional do resultado da liquidação, excluindo-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto, segundo as medições verificadas em cada estabelecimento para definição da base de cálculo, à qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

considerando que em função da sistemática utilizada pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) podem ocorrer situações em que serão consolidadas posições de estabelecimentos com perfis de consumo e geração em um mesmo período de apuração, sob um único número de registro no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

considerando que todas as parcelas cobradas na liquidação financeira, remuneratórias da energia elétrica, dentro do sistema de contabilização da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, por integrarem o custo da operação do próprio mecanismo de alocação da energia elétrica, em um sistema de rateio, consequência da impossibilidade de identificar as contrapartes nas transações do mercado de curto prazo, compõem a base de cálculo do ICMS;

considerando a necessidade de uniformizar a interpretação a ser observada pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE);

considerando, por fim, a necessidade de orientar os contribuintes, os servidores e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação da legislação tributária, dirimindo as dúvidas sobre o cumprimento de obrigações tributárias nas operações com energia elétrica no âmbito da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Câmara de Comercialização de Energia Elétrica,
RESOLVE:

Art. 1º Para determinação da posição devedora ou credora do agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo, deverá ser observado somente o perfil de consumo do mesmo.

Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput, deverão ser excluídas do valor total da Nota de Liquidação as parcelas que não representam remuneração pela energia elétrica, tais como os valores cobrados a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação, e todas as parcelas relativas ao perfil de geração do agente.

Art. 2º - O consumidor livre ou autoprodutor que enquadrar-se na posição devedora deverá emitir nota fiscal de entrada no mesmo período de emissão da nota de liquidação, por estabelecimento, indicando como valor da operação o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período acrescido do valor do próprio imposto.

Art. 3º - O contribuinte enquadrado na **posição credora deverá emitir** no período da efetiva liquidação financeira **nota fiscal para registro da saída da energia elétrica**, indicando como valor da operação o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período, **sem destaque de ICMS**.

Parágrafo único. Na hipótese descrita no caput deverá ser estornado o imposto creditado, nos termos do inciso I do art. 71 do RICMS.

Art. 4º Para os fins do disposto no art. 2º desta Instrução Normativa, não integram a base de cálculo do imposto as parcelas que não representam remuneração pela energia elétrica, tais como valores cobrados a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação, e todas as parcelas relativas ao perfil de geração do agente.

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Belo Horizonte, aos 04 de maio de 2009; 221º da Inconfidência Mineira e 188º da Independência do Brasil.

GLADSTONE ALMEIDA BARTOLOZZI

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diretor da Superintendência de Tributação
(Destacou-se)

Com base nessa regulamentação, adotada por força de convênio de aplicação nacional (Convênio ICMS nº 15/07), equiparam-se as saídas de energia elétrica administradas pela CCEE, para efeitos tributários, às operações interestaduais, retirando a tributação do imposto estadual.

De acordo com a Consulta de Contribuintes nº 158/07, formulada pela Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais – FIEMG, entidade representativa da classe econômica à qual pertence a Autuada, “... 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.”.

Observa-se que, por força da legislação específica, a posição devedora ou credora em determinado período (mensal) é informada pela CCEE, em relatório próprio denominado “Pré-Fatura”, no qual são discriminados valores financeiros correspondentes à pessoa jurídica como um todo, independentemente da quantidade de estabelecimentos de mesma titularidade.

Dessa forma, quando na condição deficitária (posição devedora), o Consumidor Livre paga à CCEE pela energia disponibilizada por outros Agentes e por ele consumida, valores que a CCEE contabiliza e repassa a quem possuía sobras de energia, situação em que há a obrigatoriedade de emitir nota fiscal de entrada com destaque do imposto.

Por outro lado, quando na condição superavitária (posição credora), caso dos presentes autos, o Consumidor Livre recebe da CCEE pela energia que foi disponibilizada por ele, para consumo de outros Agentes, situação em que há a obrigatoriedade de emitir, no período da efetiva liquidação financeira, nota fiscal sem destaque de ICMS, para registro da saída da energia elétrica, bem como estornar o imposto creditado, nos termos do inciso I do art. 71 do RICMS/02.

Além disso, o estorno justifica-se também pelo fato de que, no caso de consumidor livre, como é o caso dos autos, **as sobras de energia representam quantidades de energia elétrica que não ingressaram efetivamente no estabelecimento, não** gerando, por consequência, direito a créditos de ICMS, uma vez que sequer foi consumida, exatamente por não ter ingressado no estabelecimento atuado.

Vê-se que há um amplo arcabouço legal que ampara o feito fiscal, transitando desde a CF/88 até as normas regulamentares internas do estado de Minas Gerais, a autorizar o estorno de créditos no caso de saídas de energia elétrica (posição credora na CCEE), caso dos presentes autos.

A Impugnante insiste no seu argumento de que não há previsão legal para o estorno de crédito de ICMS decorrentes das operações no MCP da CCEE, quando em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

posição credora, dizendo que o art. 21 da Lei Complementar nº 87/96, que prevê o estorno quando a prestação seguinte for isenta ou não tributada, não pode ser aplicado.

Em seu entendimento, a operação subsequente de comercialização do excesso de energia elétrica é tributada, considerando a obrigatoriedade de que o adquirente emita nota fiscal de entrada com o destaque do imposto.

Como salientado pelo Fisco, a liquidação das posições devedoras e credoras no MCP da CCEE é realizada de forma multilateral, sem a identificação da parte e contraparte.

Em decorrência disso, a obrigatoriedade da emissão de notas fiscais de compra ou de venda, dependendo da posição devedora ou credora, respectivamente, pelos contribuintes participantes desse mercado diz respeito a operações em que apenas uma das partes é definida.

Como explica a Fiscalização, o contribuinte em posição devedora deve emitir uma nota fiscal de entrada em que ele é o destinatário da energia elétrica proveniente do SIN, enquanto o contribuinte em posição credora deve emitir uma nota fiscal de saída em que ele é o remetente da energia elétrica para o SIN.

Quando a Impugnante emite nota fiscal de venda de energia elétrica no MCP da CCEE (posição credora) e diz que a operação seguinte é tributada, de fato ela é. Mas esta operação tributada não foi realizada pela Autuada. A operação foi realizada por outro contribuinte que apresentou uma posição devedora no MCP da CCEE e teve que emitir a nota fiscal de entrada com o destaque do imposto.

A operação realizada pela Impugnante foi concluída com a emissão da sua nota fiscal de venda de energia elétrica para o SIN, sem o destaque do imposto.

Nessa situação, pelo já descrito anteriormente, o estorno dos créditos é devido, pois essas sobras de energia, liquidadas no âmbito da CCEE, são equiparadas a saídas interestaduais de energia elétrica e, portanto, amparadas pela não incidência do ICMS, entendimento este respaldado em várias decisões deste Conselho de Contribuintes, por exemplo, os acórdãos já citados.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuadas pelo Fisco.

Também não socorre a Autuada a alegação de que a sistemática tributária adotada nas operações no MCP da CCEE faz com que o ICMS incida duas vezes sobre a mesma operação ao ser estornado os créditos de ICMS no caso de posição credora, uma vez que, **se não houve o ingresso da energia no estabelecimento, não há que se no creditamento do imposto**, sem contar o fato de que a venda dessa energia corresponde a uma receita para a empresa.

Lado outro, em obediência ao princípio da não cumulatividade, os agentes da CCEE que apresentarem posições devedoras, desde que consumidores, poderão se creditar do ICMS relativo à energia adquirida dos demais agentes com posições credoras no mercado de curto prazo da CCEE.

Traz-se à colação excertos da manifestação fiscal sobre a referida alegação:

(...)

Como explicado uma operação de venda de energia no MCP da CCEE não se confunde com a operação de compra de energia no MCP da CCEE. São operações distintas, efetivadas por contribuintes distintos.

Portanto, não há que se falar em *bis in idem*.

A Impugnante prossegue dizendo que a exigência do estorno previsto pela Instrução Normativa nº 3/2009 – em seu entendimento ferindo o Princípio da Legalidade –, acaba por majorar a carga tributária incidente sobre a energia elétrica adquirida no âmbito da CCEE.

Para comprovar sua argumentação cita um exemplo hipotético, mas extrai conclusões incompletas dele (fls. 42 a 43). No exemplo a CEMIG emite nota fiscal de venda de energia no valor de R\$99,00, com destaque de ICMS de R\$9,00, cujo ônus é suportado pela adquirente – apesar de não mencionar fica subentendido no exemplo que ela se credita dos mesmos R\$9,00 na entrada.

Supõe que no período o adquirente não utiliza a energia comprada que, então, é integralmente liquidada no âmbito da CCEE.

Diz que, neste caso, prevalecendo a previsão de estorno, a adquirente arcará com o ônus fiscal de R\$9,00 incidente sobre a energia elétrica que não consumiu.

Prossegue dizendo que o adquirente da energia elétrica no âmbito da CCEE deverá emitir nota fiscal de entrada no valor de R\$99,00, sendo que R\$9,00 dizem respeito ao ICMS devido na entrada de energia elétrica.

Conclui, erroneamente, que a operação de comercialização de energia elétrica no exemplo citado será tributada a R\$18,00, o dobro do valor efetivamente devido.

Entretanto, ela omite o fato de que o adquirente da energia no âmbito da CCEE também tem o direito a se creditar na operação de entrada, ficando com uma carga líquida de imposto de zero reais.

O saldo final da carga tributária, portanto, será de R\$9,00 e não de R\$18,00. Portanto, o estorno estipulado pelo Fisco deve ser mantido.

(...)

A alegação da Defesa de que a sua filial localizada em Piracicaba/SP é a única filial que fatura os excedentes de energia elétrica quando em posição credora no MCP da CCEE, não tem repercussão sobre o feito fiscal.

Destaca-se que o art. 53-F, § 4º, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02 define que a base de cálculo da operação será o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, que no caso destes autos consta da coluna “AE” - RESULTADO_R “, Anexo 1.1 – Pré- Fatura EE CCEE, considerada a regra prevista no § 1º do mesmo art. 53-F no sentido de que, para determinação da posição credora ou devedora, excluem-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores (*no caso, coluna “VLR_A_LIQ_PERFIL_DE_AGENTE_R”, menos os valores já incluídos em liquidações anteriores, constantes da coluna “AJUSTES_R”*).

Ademais, o art. 53-F, § 4º, inciso II, do Anexo IX do RICMS/02 estabelece que em caso de haver mais de um ponto de consumo (caso do perfil de agente que representa a Impugnante na CCEE), deverá ser feito o rateio proporcional do resultado da liquidação segundo as medições verificadas.

A Instrução Normativa SUTRI nº 03/09 preconiza, em seu art. 3º, que o valor da operação deve ser o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período.

Portanto, como já adiantado, a centralização do faturamento dos valores excedentes no MCP da CCEE na filial da empresa sediada no Estado de São Paulo não tem o condão de afastar a acusação fiscal.

Assim, as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento sediado no estado de São Paulo (Doc. 09 anexo à impugnação) não serão aqui analisadas, por não terem repercussão sobre o presente feito fiscal.

Defende a Impugnante que a acusação fiscal de falta de emissão de nota fiscal referente ao mês de setembro de 2015 não se confirma, dado que a liquidação das operações de compra e venda pela CCEE no referido mês se deram em outubro de 2015.

No intuito de comprovar sua afirmação apresenta relatório de rateio por meio do qual diz que pode ser verificado que as sobras de energia contabilizadas em setembro e outubro de 2015 foram ambas liquidadas em outubro de 2015.

Indica os documentos fiscais (nºs 128, 129 e 230), que supostamente acobertariam essas operações e conclui que, sanados os erros incorridos pelo Fisco, não subsistem as infrações imputadas à Impugnante.

Diz que o Anexo 1.11 elaborado pelo Fisco indica equivocadamente que o mês de liquidação financeira da energia contabilizada em setembro de 2015, teria sido novembro.

A Fiscalização traz aos autos os seguintes esclarecimentos sobre a referida alegação, cujos argumentos são integralmente ratificados por esta Câmara:

(...)

Identificação da base tributável: mês de contabilização
x mês de liquidação

A tentativa da Impugnante em demonstrar que emitiu a nota fiscal de saída referente à posição credora no mês de competência de setembro de 2015 não se mostra plausível.

Em sua Impugnação ela faz referência ao seu Relatório Rateio Energia Elétrica CCEE (fls. 132 a 144) dizendo que a liquidação das operações de compra e venda pela CCEE relativas ao rateio do mês de competência (contabilização) de setembro de 2015 se deu em outubro de 2015.

A inspeção do citado relatório revela que não existem informações acerca do mês de contabilização de setembro de 2015, tampouco do seu referido mês de liquidação.

Neste ponto cabe o esclarecimento de que o cronograma de liquidações financeiras no MCP de acordo com os meses de referência (contabilização) são disponibilizados pela CCEE em seu sítio na internet (<https://www.ccee.org.br>), bastando acessar o menu Biblioteca Virtual e fazer uma busca pelo documento Calendário de Liquidação Financeira do MCP - até 2020.

Abaixo segue o calendário divulgado pela CCEE para o ano de 2015 extraído do documento citado.



Mês Contabilizado	Débito	Crédito	Dias da Semana	
Janeiro-15	10/03/15	11/03/15	Terça-Feira	Quarta-feira
Fevereiro-15	07/04/15	08/04/15	Terça-Feira	Quarta-feira
Março-15	11/05/15	12/05/15	Segunda-feira	Terça-Feira
Abril-15	09/06/15	10/06/15	Terça-Feira	Quarta-feira
Mai-15	07/07/15	08/07/15	Terça-Feira	Quarta-feira
Junho-15	05/08/15	06/08/15	Quarta-feira	Quinta-feira
Julho-15 ¹	14/10/15	15/10/15	Quarta-feira	Quinta-feira
Agosto-15 ¹	14/10/15	15/10/15	Quarta-feira	Quinta-feira
Setembro-15	09/11/15	10/11/15	Segunda-feira	Terça-Feira
Outubro-15 ²	11/02/16	12/02/16	Quinta-Feira	Sexta-feira
Novembro-15 ²	11/02/16	12/02/16	Quinta-Feira	Sexta-feira
Dezembro-15 ²	07/03/16	08/03/16	Segunda-feira	Terça-Feira

¹As datas de Liquidação Financeira do MCP referentes ao mês de agosto/2015 (considerando o resultado da contabilização de julho/2015), foram alteradas de acordo com o comunicado CD 456/15 e Despacho ANEEL nº 3.299/2015.
²Conforma CD nº 019/16.

O calendário mostra que em relação ao mês de setembro de 2015 a liquidação financeira (débito e crédito) foi efetivada no mês de novembro e não no mês de outubro de 2015 como diz a Impugnante.

De acordo com a posição no MCP da CCEE (credora ou devedora), a Autuada deve cumprir as

obrigações previstas no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, conforme segue:

(...)

O § 2º do art. 53-F é claro ao estabelecer que a nota fiscal de entrada ou de saída deverá ser emitida até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota de liquidação financeira.

Desta forma, para o mês de setembro de 2015 a Impugnante deveria emitir nota fiscal de saída (posição credora) até o último dia do mês de novembro de 2015.

A Impugnante apresenta as NF-es nº 127 (incorretamente menciona a NFe nº 129, **mas infere-se que seja a NF-e nº 127) e nº 128, ambas emitidas em outubro de 2015**, informando que são referentes aos excedentes de energia (posição credora) contabilizados em setembro e em outubro do mesmo ano.

O campo Informações Complementares de ambos os documentos traz o texto “Relativo a Liquidacao no Mercado de Curto Prazo 10/2015”.

Como se não bastasse o calendário de liquidação financeira da CCEE indicar que as contabilizações referentes aos meses de setembro e outubro de 2015 ocorreram, respectivamente, em novembro de 2015 e fevereiro de 2016, uma pesquisa nos Procedimentos de Comercialização relativos à contabilização e à liquidação no Mercado de Curto Prazo disponível no sítio da CCEE na internet reforça a impossibilidade temporal de que a liquidação de um determinado mês de referência ocorra no mesmo mês ou no mês subsequente como quer fazer crer a Impugnante.

Conforme definição extraída do documento “Submódulo 5.1 – Contabilização e recontabilização” o processo de contabilização é o processamento mensal em que são contemplados, entre outros, o montante de energia contratado e o montante de energia verificado, as exposições do Mercado de Curto Prazo - MCP, o recebimento/pagamento de encargos, as exposições financeiras, o Mecanismo de Realocação de Energia - MRE e os ressarcimentos por indisponibilidade e inflexibilidade, realizando-se a consolidação desses resultados.

Abaixo segue o prazo mínimo estabelecido para a divulgação dos relatórios de contabilização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Procedimentos COMERCIALIZAÇÃO			
Submódulo 5.1 – Contabilização e recontabilização			
ATIVIDADE	RESPONSÁVEL	DETALHAMENTO	PRAZO
Divulgar os relatórios da contabilização	CCEE	A CCEE disponibiliza os relatórios aos agentes, contendo os dados e resultados referentes à contabilização, após a emissão do certificado.	De MS+20du até MS+21du

Legenda:
MS: mês seguinte às operações de compra e venda de energia elétrica
du: dias úteis

Concluído o processamento da contabilização no MCP da CCEE, passa-se à fase da liquidação financeira.

De acordo com o documento “Submódulo 5.2 – Liquidação no mercado de curto prazo” ao final de um determinado período de operações, em base mensal, o Sistema de Contabilização e Liquidação – SCL, no processamento da contabilização, calcula qual a posição, devedora ou credora, de cada agente com relação ao Mercado de Curto Prazo - MCP.

Após o processamento da liquidação financeira, a CCEE viabiliza os pagamentos e os recebimentos, respectivamente, dos débitos e créditos apurados no processo de contabilização, relativos às operações de compra e venda de energia elétrica realizadas por seus agentes no MCP.

Os débitos e os créditos apurados na contabilização são liquidados de forma multilateral, não havendo parte e contraparte definidos.

Abaixo seguem os prazos mínimos definidos para a liquidação financeira e para a emissão das notas de liquidação aos agentes da CCEE.

Procedimentos COMERCIALIZAÇÃO			
Submódulo 5.2 – Liquidação no mercado de curto prazo			
ATIVIDADE	RESPONSÁVEL	DETALHAMENTO	PRAZO
Disponibilizar recursos para liquidação financeira	Agente da CCEE e/ou Agente garantidor	O montante requisitado por meio de relatório/mapa de liquidação deve estar disponível na conta corrente específica do agente da CCEE na abertura do expediente bancário no dia do pagamento dos débitos.	MS+26du
Emitir Notas de Liquidação da Contabilização (NLC) para os agentes da CCEE	Agente de Liquidação	O agente de liquidação emitir e enviar aos agentes, Nota de Liquidação da Contabilização - NLC de acordo com os valores efetivamente liquidados.	Até MS+32du

Legenda:
MS: Mês seguinte às operações de compra e venda de energia
du: dias úteis

A documentação citada estabelece, portanto, 26 dias úteis a partir do mês seguinte ao mês de contabilização (mês em que ocorreram as operações de compra e de venda de energia) para ocorrência da liquidação financeira. E as notas de liquidação são emitidas, após a liquidação

financeira, em um prazo de até 32 dias úteis a partir do mês seguinte ao mês de contabilização.

Portanto, considerando que qualquer mês pode possuir, no máximo, 23 dias úteis, a liquidação financeira não ocorrerá antes do segundo mês subsequente ao mês de contabilização.

Destarte, as NF-es nº 127 e nº 128 emitidas em outubro de 2015, indicando no campo Informações Complementares o mês de liquidação no MCP como sendo outubro de 2015, constituem uma declaração das notas fiscais de saída referentes à liquidação no MCP da CCEE referentes aos meses de contabilização de julho e agosto de 2015, conforme o cronograma do calendário de liquidação financeira da CCEE.

Essa também foi a metodologia adotada para identificação das notas fiscais emitidas pelo contribuinte para os demais meses alvos da presente autuação.

Tendo sido demonstrada a assertividade do Fisco na definição da base tributável, resta esvaziada a pretensão subsequente da Impugnante em requerer a nulidade da autuação fiscal com base nesse quesito.

(...)

Como se vê, considerando os prazos acima destacados, verifica-se que a liquidação financeira não ocorre antes do segundo mês subsequente ao mês de referência da contabilização. Assim, é equivocada a tese da Impugnante no sentido de que a emissão da nota fiscal referente ao resultado da liquidação financeira ocorreu no mesmo mês de referência da contabilização.

Nesse sentido, constata-se que não houve equívoco quanto ao mês de liquidação financeira indicado pela Fiscalização no tocante à competência de setembro de 2015 (mês de liquidação - novembro de 2015).

Verifica-se que as NF-es nºs 127 e 128, emitidas em outubro de 2015 e colacionadas às págs. 154 e 155, a que se referem à Autuada, foram consideradas pelo Fisco relativamente aos meses de contabilização de **julho e agosto de 2015**, conforme apuração fiscal (vide excertos da planilha Abas 1.8 e 1.10):

Anexo 1.8 - Notas fiscais no Mercado de Curto Prazo da CCEE

(...)

201510	1	311510358204480133865588800000128154098694	128	1	30out2015	30out2015 35 ####	R\$	795.425,58	5949	ENERGIA ELETTRICA	27160000
201510	3	311510358204480133865588800000127166080176	127	1	30out2015	30out2015 35 ####	R\$	1.499.447,53	5949	ENERGIA ELETTRICA	27160000

Anexo 1.10 - Sobras e Déficits

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

ANOMES_REF	ANOMES_LIQ	ANOMES_PORTE	PARTICIPACAO_POSICAO	CONTABILIZACAO_CARGA	VALOR_DA_OPERACAO_CCEE	VF_SAIHA	DIFERENCA_VOP_NFS	CREDITO_ICMS_EE	AJUSTE	CREDITO_EE	PERCENTUAL	ESTORNO	ICMS_A	ESTORNIAIS
201507	201510	%	17.81% CREDORA RS	1.385.201,11	RS	1.385.201,11	RS1.495.447,53	RS	619.246,16	RS	1.245.394,95	6,80%	RS	126.642,38
201508	201510	###	16,99% CREDORA RS	958.866,35	RS	958.866,35	RS 795.425,58	RS	163.440,77	RS	610.491,85	4,51%	RS	89.498,14
201509	201511	###	18,19% CREDORA RS	796.180,55	RS	796.180,55	RS	RS	796.180,55	RS	1.231.801,05	4,00%	RS	49.221,21
201510	201602	###	17,96% CREDORA RS	726.919,55	RS	726.919,55	RS 841.349,79	RS	RS	RS	1.302.412,57	3,57%	RS	46.448,42
201511	201602	###	16,55% CREDORA RS	937.447,48	RS	937.447,48	RS 978.200,90	RS	264.434,87	RS	1.179.536,72	4,95%	RS	71.481,61
201512	201603	###	16,27% CREDORA RS	169.588,48	RS	169.588,48	RS 490.488,20	RS	525.771,35	RS	1.078.955,51	1,26%	RS	20.236,99

Doc. 06 anexo à impugnação:

ICMTCURADOR	DDF_NUMEROSERIE	SUBSERH	MERC_CODIGO	DESCRICAO	FOP_CODIGO	DT_EMISSAO	DT_ESCRIT	MITENTE	PEI_CODIGO	UF_ORIGEM	UF_DESTINO	RAZAO_SOCIAL	CPF_CGC	NCM_CODIGO	IDF_NUM	VL_CONTABIL_VL_I
2739	000000118	888	40018404	Energia Elétrica 220V Trifásic -	5.949	20/02/2015	20/02/2015	2739	MG	MG	MG	WHITE MARTING GASES INDUSTRIAS LTDA	35.820.448/0133-86	2716.00.00	1	1.263.876,33
2739	000000117	888	40018404	Energia Elétrica 220V Trifásic -	5.949	23/02/2015	23/02/2015	2739	MG	MG	MG	WHITE MARTING GASES INDUSTRIAS LTDA	35.820.448/0133-86	2716.00.00	1	1.095.578,05
2739	000000118	888	40018404	Energia Elétrica 220V Trifásic -	5.949	24/03/2015	24/03/2015	2739	MG	MG	MG	WHITE MARTING GASES INDUSTRIAS LTDA	35.820.448/0133-86	2716.00.00	1	1.462.492,16
2739	000000119	888	40018404	Energia Elétrica 220V Trifásic -	5.949	27/04/2015	27/04/2015	2739	MG	MG	MG	WHITE MARTING GASES INDUSTRIAS LTDA	35.820.448/0133-86	2716.00.00	1	689.923,74
2739	000000120	888	40018404	Energia Elétrica 220V Trifásic -	5.949	26/05/2015	26/05/2015	2739	MG	MG	MG	WHITE MARTING GASES INDUSTRIAS LTDA	35.820.448/0133-86	2716.00.00	1	1.118.238,54
2739	000000121	888	40018404	Energia Elétrica 220V Trifásic -	5.949	25/06/2015	25/06/2015	2739	MG	MG	MG	WHITE MARTING GASES INDUSTRIAS LTDA	35.820.448/0133-86	2716.00.00	1	1.113.930,83
2739	000000122	888	40018404	Energia Elétrica 220V Trifásic -	5.949	27/07/2015	27/07/2015	2739	MG	MG	MG	WHITE MARTING GASES INDUSTRIAS LTDA	35.820.448/0133-86	2716.00.00	1	795.544,75
2739	000000126	888	40018404	Energia Elétrica 220V Trifásic -	5.949	27/08/2015	27/08/2015	2739	MG	MG	MG	WHITE MARTING GASES INDUSTRIAS LTDA	35.820.448/0133-86	2716.00.00	1	1.495.244,15
2739	000000128	888	40018404	Energia Elétrica 220V Trifásic -	5.949	30/10/2015	30/10/2015	2739	MG	MG	MG	WHITE MARTING GASES INDUSTRIAS LTDA	35.820.448/0133-86	2716.00.00	1	795.425,58
2739	000000127	888	40018404	Energia Elétrica 220V Trifásic -	5.949	30/10/2015	30/10/2015	2739	MG	MG	MG	WHITE MARTING GASES INDUSTRIAS LTDA	35.820.448/0133-86	2716.00.00	1	1.499.447,53

Verifica-se que não consta das notas fiscais listadas pela Impugnante no Doc. 06 a Nota Fiscal nº 230 citada equivocadamente na impugnação.

Compulsando as demais notas fiscais constantes do Doc. 05 (págs. 146/152) anexo à impugnação, verifica-se que elas foram emitidas no período de janeiro a julho de 2015, portanto não se referem às operações objeto do presente lançamento, uma vez que a liquidação financeira da primeira competência autuada (julho de 2015) somente ocorreu em outubro de 2015.

Já a Nota Fiscal nº 126, acostada às 153 dos autos, no valor de R\$ 1.495.244,15, emitida em 27/08/15, é referente à competência do mês de junho de 2015, conforme calendário divulgado pela CCEE e relatório anexado aos autos pela Autuada, portanto não se refere ao período autuado, conforme adiante analisado.

Portanto, verifica-se que as notas fiscais trazidas aos autos pela Impugnante (Doc. 05) ou não se referem ao período autuado ou foram devidamente consideradas pelo Fisco na apuração efetuada.

Questiona ainda a Impugnante as diferenças apontadas pelo Fisco na definição da base de cálculo das operações no MCP da CCEE quando em posição credora. Diz que na peça fiscal não foi indicada a forma correta para apuração das bases de cálculo, bem como não foi indicado o dispositivo legal supostamente violado, maculando a exigibilidade desta parte da autuação diante da violação do direito de defesa.

Assevera que tais diferenças inexistem uma vez que os valores indicados nas notas fiscais emitidas se referem ao efetivo valor de cada venda de energia elétrica na CCEE nos meses em que foi verificada a posição credora.

Explica o procedimento a ser seguido para apuração dos valores a serem consignados nos documentos fiscais.

Diz que o contribuinte, com o base no excedente de energia elétrica apurado no relatório da pré-fatura emitido pela CCEE em cada período, realiza o rateio entre os seus estabelecimentos de acordo com o percentual comercializado por estabelecimento. O resultado do rateio por estabelecimento, então, deverá ser indicado como base de cálculo da nota fiscal de saída de energia elétrica.

Sustenta que não subsiste a alegação de que a base de cálculo adotada para o mês de agosto de 2015 estaria incorreta.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Menciona que, com relação ao mês de agosto de 2015, a Impugnante assumiu a posição credora, porém, a posição credora refere-se à liquidação financeira da energia contabilizada em junho/2015, faturada no mês de agosto (conforme Doc. 04).

Conclui que, em face da posição credora, foi emitida a Nota Fiscal de saída do excedente de energia elétrica vendido dentro do Mercado de Curto Prazo do CCEE, qual seja a NF-e 126, emitida em 27 de agosto de 2015 (Doc. 05).

Entende, assim, que não subsiste a alegação de que a base de cálculo adotada para o mês de agosto de 2015 estaria incorreta.

Entretanto, verifica-se que o procedimento adotado pela Impugnante não atende o previsto nas Cláusulas Primeira a Terceira do Convênio ICMS nº 15/07, no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 e na IN SUTRI nº 03/09, todos já transcritos anteriormente, os quais encontram-se devidamente apontados no Auto de Infração, como bem destacado pelo Fisco:

(...)

Primeiramente, como já mencionado, a metodologia de rateio empregada pela Impugnante atribuindo à sua filial localizada em Piracicaba/SP todo o excedente de energia elétrica quando em posição credora na CCEE não possui previsão na legislação.

Ademais, a forma correta deve ser aquela prevista no art. 3º da Instrução Normativa nº 3/2009 na qual o valor da operação deve ser aquele apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período.

As informações sobre as cargas medidas e os respectivos percentuais de participação da Impugnante em cada um dos períodos analisados podem ser verificadas no Anexo 1.2 – Consumo CCEE (fls. 14), cujos percentuais de participação foram transferidos para o Anexo 1.10 – Sobras e Déficits (fls. 14) para o cálculo da contabilização da carga na CCEE.

Em consonância com o que estabelece o art. 3º da Instrução Normativa nº 3/2009, a aplicação do percentual de participação da carga ao valor da contabilização do agente na CCEE resulta no valor da contabilização da carga, que no caso da posição credora é numericamente igual ao valor da operação.

Além do equívoco da Impugnante na forma de rateio adotada, por inspeção do relatório de rateio anexado à sua impugnação foi possível identificar que o valor considerado pela Impugnante como

resultado da posição credora do seu agente na CCEE está incorreto.

Toma-se como exemplo o valor de R\$5.343.464,00 consignado para o mês de contabilização de agosto de 2015 para o agente WHITE MARTINS (fls. 142).

Confrontando este valor com o relatório da pré-fatura (Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE) disponibilizado pela CCEE aos Fiscos estaduais (fls. 14), foi possível identificar que ele diz respeito ao valor consignado na coluna TM MCP R para o mês de agosto.

A coluna TM MCP R refere-se ao Total Mensal do Resultado no Mercado de Curto Prazo em reais.

Entretanto, de acordo com a legislação, esse não é o valor que deve ser considerado como resultado da posição credora ou devedora no MCP da CCEE.

O art. 53-F, § 1º do Anexo IX do RICMS/02, estabelece que deve ser emitida nota fiscal relativa às diferenças apuradas, excluindo-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

Portanto, o Fisco, em consonância com o previsto na legislação, consignou em seus cálculos como o resultado da contabilização do agente os valores constantes na coluna RESULTADO R do Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE (fls. 14).

Este é o valor antes de serem somados os valores dos ajustes (coluna AJUSTES R), que se referem às parcelas as quais não incide o imposto e àquelas que já foram tributadas em liquidações anteriores.

Especificamente para o mês de agosto de 2015 o valor foi de R\$ 5.642.705,20.

Portanto, os valores consignados pela Impugnante em seus documentos fiscais de saída de energia elétrica no MCP da CCEE violaram o valor previsto no art. 53-F, § 1º do Anexo IX do RICMS/02.

(...) (Grifos acrescidos).

Verifica-se do excerto do “Relatório rateio de energia elétrica CCEE” reproduzido pela Impugnante na impugnação, abaixo reproduzido, que ele se refere à competência de junho de 2015, cuja liquidação ocorreu em agosto de 2015 (Obs.: valor total constante em tal relatório no valor de R\$ 9.184.681,49 refere-se a célula “P7” - TM_MCP_R_ para o mês de competência de junho de 2015 – vide Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE – pág. 14). Veja-se o relatório de rateio apresentado pela Impugnante:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RELATORIO RATEIO ENERGIA ELETRICA CCEE

Mês de Contabilização	jun/15	
Mês de Liquidação Financeira	ago/15	
WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS LTDA. - CNPJ: 35.820.448/0001-96		
WHITE MARTINS D	R\$ 9104004,49 CREDORE	
WHITE MART S D	R\$ -98730,37 DEVEDORA	
WHITE MART E D	R\$ 22856,16 CREDORE	
<i>Obs: Valores retirados do relatório SUM divulgado pela CCEE (acrônimo TM_MCP a,m).</i>		
WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE S.A. - CNPJ: 24.380.578/0001-89		
WINDINE D	R\$ -1.008.059,05 DEVEDORA	
<i>Obs: Valores retirados do relatório SUM divulgado pela CCEE (acrônimo TM_MCP a,m).</i>		
RATEIO POR UNIDADE CONSUMIDORA WHITE MARTINS		
Consumo Medido, MWh (*)	R\$	
WHITE MARTINS D		
J.MONLEVADE MG	18.066	837.864,67
BARREIRO - MG	7.921	367.355,50
CUBATÃO SP	25.744	1.193.957,61
IGUATAMA - MG	4.864	225.592,77
PATINGA - MG	26.086	1.209.846,72
J.DE FORA - MG	7.785	361.062,34
PAULÍNEA - SP	2.673	123.958,31
STA. BARBARA	5.852	265.900,12
DIVINÓPOLIS -MG	3.675	170.445,59
AMERICANA	9.711	450.366,63
CAPUAVA	1.394	64.650,39
JACAREI	15.881	736.525,80
REGIARIA	6.058	281.408,08
O. BRANCO	32.240	1.495.244,15
PIRACICABA	34.232	1.587.836,30
TOTAL	198.037,38	9.184.624,49

Contudo, a competência referente ao mês de junho de 2015 (mês de contabilização mencionado pela Impugnante), a que se refere o relatório retro, não é objeto deste lançamento, como se verifica do Anexo 1.10, a autuação refere-se aos meses de julho a dezembro de 2015 cujas liquidações ocorreram a partir de outubro de 2015.

Constata-se que os “relatórios de rateio” apresentados pela Autuada para justificar os valores das notas fiscais emitidas estão em total desacordo com as previsões da legislação.

O art. 53-F, § 1º do Anexo IX do RICMS/02, estabelece que deve ser emitida nota fiscal relativa às diferenças apuradas, excluindo-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores. Portanto, no caso dos presentes autos, o Fisco, em consonância com o previsto na legislação, consignou em sua apuração como o resultado da contabilização do agente os valores constantes na coluna RESULTADO_R_ do Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE (fls. 14).

O procedimento adotado pela Impugnante, adotando o valor constante na coluna TM_MCP_R_ do Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE como resultado da posição credora ou devedora no MCP da CCEE, já foi rechaçado por este Conselho de Contribuintes conforme Acórdão nº 24.085/22/1ª, dentre outros, referente a Auto de Infração lavrado contra estabelecimento filial da Autuada.

Portanto, os valores consignados pela Impugnante em seus documentos fiscais de saída de energia elétrica no MCP da CCEE não correspondem ao que determina o art. 53-F, § 1º, do Anexo IX do RICMS/02.

Como bem salientado pela Fiscalização, todos os dados necessários para se apurar o correto valor da nota fiscal de saída (posição credora) a ser emitida por cada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

um dos perfis do Agente já estão claramente consignados no Relatório disponibilizado pela CCEE tanto para os Agentes quanto para a Secretaria de Fazenda. São eles:

- **o valor final da contabilização da CCEE**, excluídas as parcelas relativas aos ajustes de inadimplência e já tributadas em liquidações anteriores (coluna “AE” – “RESULTADO__R” da aba “Anexo 1.1 – Pré-fatura CCEE”);

- **o percentual de participação do estabelecimento na carga total do Agente** (coluna “R” – “Participação - %” da aba “Anexo 1.2 – Consumo CCEE”).

Para se encontrar o valor correto da nota fiscal a ser emitida pelo Estabelecimento Autuado, basta multiplicar os dois valores.

Hipoteticamente, se um dos estabelecimentos consumir 60% (sessenta por cento) da carga total do Agente, a esse mesmo estabelecimento caberá 60% (sessenta por cento) do valor da liquidação financeira da CCEE, seja ela credora ou devedora, que será acobertada por documento fiscal de saída ou entrada, respectivamente.

Compulsando os autos, verifica-se que no mês de agosto de 2015, o Agente ao qual pertence o perfil do estabelecimento da Autuada apurou, em sua liquidação na CCEE, uma posição credora de R\$ 5.642.705,20 (vide célula “AE9” da aba “Anexo 1.1 – Pré-fatura CCEE”).

Além disso, no mesmo período, o estabelecimento da Autuada foi responsável por **16,99%** do consumo total do Agente (célula “R101” da aba “Anexo 1.2 – Consumo CCEE”).

Assim, caberia à Autuada, além de estornar os créditos de ICMS nos termos da legislação, emitir uma nota fiscal de saída de energia elétrica, sem destaque do imposto, **no valor de R\$ 958.866,34** (16,99% de R\$ 5.642.705,20), **em observância às determinações da Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 15/07 e do art. 53-F, inciso I, do Anexo IX, do RICMS/02**, exatamente como apurou a Fiscalização na célula “I3” da aba “Anexo 1.10 – Sobras e Déficits EE”). Contudo, emitiu nota fiscal no valor de **R\$ 795.425,58**.

Assim, sem razão a Defesa, restando corretos os valores apurados pela Fiscalização para a nota fiscal a ser emitida para acobertar a liquidação da CCEE no período de agosto de 2015, assim como a base de cálculo da multa isolada decorrente de tal infração.

Entretanto, há um reparo a se fazer quanto à Multa Isolada exigida para essa infração, qual seja, a do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75:

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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação

ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(Destacou-se)

Como visto, as operações de saída de energia elétrica decorrentes da constatação de posição credora na liquidação do MCP da CCEE ocorrem ao abrigo da **não incidência**, ensejando, inclusive, o estorno dos créditos aproveitados quando da entrada da mercadoria no estabelecimento.

Por essa razão, inexistente "valor da base de cálculo" do imposto a ser consignada nos documentos fiscais em questão, o que inviabiliza materialmente a prática da infração de "consignar base de cálculo menor do que a prevista na legislação", descrita na alínea "c" do inciso VII do art. 55.

Dessa forma, forçoso concluir que as notas fiscais emitidas pela Autuada o foram com importância diversa do efetivo **valor da operação**, razão pela qual a penalidade correta seria aquela prevista no art. 55, inciso VII, alínea "a", da Lei nº 6.763/75:

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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

(...) (Destacou-se)

Entretanto, sendo o CCMG um órgão revisor do lançamento, sem competência para inclusão ou substituição de exigências no crédito tributário, decide-se pela **exclusão** da Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea "c", da Lei nº 6.763/75, por ser inaplicável à espécie.

Por fim, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA).

Saliente-se que as multas de revalidação e isoladas exigidas pela Fiscalização no presente lançamento constituem-se em ato vinculado (conforme estabelece o art. 142 do CTN), estando em plena consonância com a legislação vigente, inclusive observando os limitadores máximos existentes no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, no que tange às penalidades isoladas.

Decisões recentes do Judiciário corroboram o caráter não confiscatório das multas de revalidação e isolada:

EMENTA: APELAÇÃO. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS A EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) AJUSTADA. MAJORAÇÃO DO TRIBUTO VIA DECRETO. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTE DO ÓRGÃO ESPECIAL. MULTA. CABIMENTO. CARÁTER CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO.

- CONSOANTE ENTENDIMENTO FIRMADO POR ESTE TRIBUNAL EM SEDE DO JULGAMENTO DO INCIDENTE DE ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 1.0000.16.063296-4/007, A UTILIZAÇÃO DA MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) AJUSTADA NÃO CONSTITUI MAJORAÇÃO DE TRIBUTO POR DECRETO, NÃO OFENDENDO, PORTANTO, O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

- **AS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA TÊM PREVISÃO LEGAL (ART. 55, VII, E 56, II, § 2º, DA LEI 6.763/75), E NÃO VIOLAM OS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E O DO NÃO CONFISCO.** POSSUEM NATUREZA E FUNÇÃO PUNITIVAS, OBJETIVANDO, EM TESE, COIBIR A INADIMPLÊNCIA E GARANTIR A INTEIREZA DA ORDEM JURÍDICA TRIBUTÁRIA.

- RECURSO NÃO PROVIDO.

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.16.063296-4/003, RELATOR(A): DES.(A) WANDER MAROTTA, 5ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 06/09/0018, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 10/09/2018).

A alegação de que as Multas Isolada e de Revalidação não podem ser aplicadas concomitantemente não se sustenta. O §1º do Art. 53 da Lei 6.763/75 confirma a possibilidade de incidência concomitante das multas em questão:

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

(...)

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

As penalidades aplicadas – Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambas da Lei nº 6.763/75 – têm fundamento distinto. Aquela decorre do não pagamento do tributo no momento e na forma corretas (obrigação principal) e esta decorre do ato de utilizar indevidamente crédito de ICMS em sua escrituração fiscal (obrigação acessória), deixando de fazer o devido estorno.

Assim, corretas as exigências remanescentes.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, por ser inaplicável à espécie, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu ao julgamento o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), Alexandre Périsse de Abreu e Paola Juracy Cabral Soares.

Sala das Sessões, 27 de outubro de 2022.

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator**

D

CCMG