

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.164/22/2ª Rito: Ordinário

PTA/AI: 01.001444774-14

Impugnação: 40.010149847-76, 40.010149852-76 (Coob.), 40.010149850-12 (Coob.), 40.010149851-95 (Coob.), 40.010149854-38 (Coob.), 40.010149848-57 (Coob.), 40.010149853-57 (Coob.)

Impugnante: Anglo American Minério de Ferro Brasil S/A
IE: 572740544.02-60
Arthur Dominique Liacre (Coob.)
CPF: 233.131.878-62
Luiz Felipe Ferreira Calfa (Coob.)
CPF: 082.217.057-48
Paulo Roberto Castellari Porchia (Coob.)
CPF: 131.643.078-29
Rodrigo Alvarenga Vilela (Coob.)
CPF: 704.587.586-04
Thavashan Perumal (Coob.)
CPF: 061.266.997-18
Vicente de Paulo Galliez Filho (Coob.)
CPF: 704.531.107-97

Coobrigados: Alberto Carvalho Vieira Júnior
CPF: 875.284.366-15
Wagner Correa da Silva
CPF: 073.505.757-50

Proc. S. Passivo: JOÃO MANOEL MARTINS VIEIRA ROLLA/Outro(s)

Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. Os Coobrigados são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – ENERGIA ELÉTRICA. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada de mercadoria (energia elétrica)

desacobertada de documento fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento idôneo, previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. Constatado que o contribuinte apropriou indevidamente crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entrada, na medida em que a quantidade de energia elétrica constante desses documentos fiscais de aquisição é superior à soma do que foi consumido no estabelecimento mais o que foi vendido a terceiros (bilateralmente ou via CCEE), situação que torna o crédito desse excedente indevido. Infração apurada por meio de levantamento quantitativo de mercadoria, previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante levantamento quantitativo de mercadorias, que a Autuada:

- deu entrada em energia elétrica desacobertada de documento fiscal no período de novembro de 2015, tendo em vista que as notas fiscais de entrada existentes no período não acobertam toda a energia elétrica adquirida pelo estabelecimento em Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente de Contratação Livre (CCEALs). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada conforme o § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal;

- aproveitou indevidamente crédito de ICMS relativo à entrada de energia elétrica no período de dezembro de 2015, na medida em que a quantidade de energia elétrica constante desses documentos fiscais de aquisição é superior à soma do que foi consumido no estabelecimento mais o que foi vendido a terceiros (bilateralmente ou via CCEE), situação que torna o crédito desse excedente indevido. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Os diretores da Autuada ao tempo das infrações foram incluídos como Coobrigados pelo crédito tributário, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Os anexos que compõem o Auto de Infração (Anexos 1 a 9) estão listados às fls. 15 dos autos e podem ser consultados às fls. 16/39.

Destaque-se que tais anexos se utilizam de parte dos relatórios mensais gerados pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), relativos às

operações com energia elétrica realizadas pelos agentes que atuam no Ambiente de Contratação Livre (ACL), como é o caso da Autuada.

Em geral, tais relatórios possuem um grande número de colunas, o que faz com que cada um deles acabe demandando duas ou três páginas nos autos para ser reproduzido por inteiro, situação que se esclarece desde logo, como forma de facilitar a compreensão dos anexos do lançamento.

Assim, exemplificativamente, o relatório de fls. 18 é a continuação “à direita” do relatório de fls. 17, de modo que as mesmas linhas de um único relatório foram reproduzidas em duas páginas diferentes.

Da mesma forma, às fls. 24 é a continuação “à direita” das fls. 23, que por sua vez é a continuação “à direita” das fls. 22. Nesse caso, as mesmas linhas de um único relatório foram reproduzidas em três páginas diferentes dos autos.

A situação descrita se repete em todos os anexos que reproduzem trechos de relatórios mensais da CCEE.

Da Impugnação e da Reclamação

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por meio de procuradores irregularmente constituídos, Impugnação Conjunta às fls. 55/75, acompanhada dos documentos de fls. 76/205 e complementada posteriormente com os documentos de fls. 206/224, relativos à regularização da representação dos Sujeitos Passivos por procuradores.

Após serem cientificados que ainda remanesciam irregularidades em sua representação (fls. 225/226), os Coobrigados Thavashan Perumal, Wagner Correa da Silva e Alberto Carvalho Vieira Júnior apresentaram os documentos de fls. 227/240.

Às fls. 242/243, a Administração Fazendária comunica o Coobrigado Thavashan Perumal da negativa de seguimento da Impugnação em relação a ele, por não ter sido sanada a irregularidade de representação apontada.

Às fls. 244/245, os Coobrigados Wagner Correa da Silva e Alberto Carvalho Vieira Júnior são novamente cientificados que ainda remanesciam irregularidades em sua representação. Em resposta, são apresentados os documentos de fls. 246/257.

Às fls. 258/259, a Administração Fazendária comunica os Coobrigados Wagner Correa da Silva e Alberto Carvalho Vieira Júnior que foi negado seguimento à Impugnação também em relação a eles, por não ter sido sanada a irregularidade de representação apontada.

Inconformados, o Coobrigados Thavashan Perumal, Wagner Correa da Silva e Alberto Carvalho Vieira Júnior apresentam Reclamações contra a Negativa de Seguimento da Impugnação e respectivos documentos às fls. 260/342.

Diante do juízo de retratação negativo do Chefe da Administração Fazendária de Juiz de Fora/MG, as Reclamações foram enviadas ao CCMG (fls. 344/345).

Em julgamento realizado no dia 09/06/21, a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG **deferiu** a Reclamação apresentada pelo Coobrigado Thavashan Perumal e **indeferiu** as Reclamações apresentadas pelos Coobrigados Wagner Correa da Silva e Alberto Carvalho Vieira Júnior, nos termos do Acórdão nº 23.804/21/3ª (fls. 353/358) e retorna os autos à Delegacia Fiscal de origem para manifestação fiscal, nos termos do art. 120, inciso I, do RPTA (fls. 362).

Cientificados da decisão, os Coobrigados Alberto Carvalho Vieira Júnior e Wagner Correa da Silva apresentam, às fls. 364/378, Pedido de Retificação acompanhado dos respectivos documentos comprobatórios de seus argumentos, o qual teve seu seguimento negado pelo Presidente do CCMG, conforme Despacho de fls. 380/385.

Na impugnação ao lançamento apresentada, Autuada e Coobrigados afirmam, em muito apertada síntese, o que segue.

- os Coobrigados devem ser excluídos do polo passivo, um deles por não ter exercido a administração/diretoria da sociedade por todo o período autuado e todos eles, por ausência de motivação ou descrição de condutas que justifiquem sua responsabilização solidária, não estando cumpridos os requisitos da legislação para tal medida. Citam doutrinas e jurisprudências sobre o tema;

- o estado de Minas Gerais exige indevidamente o cumprimento de obrigações acessórias e principais por parte dos consumidores livres que assumem a posição de credores e devedores na CCEE, pois eles não praticam, formal e materialmente, a hipótese de incidência do ICMS. Acrescentam que, diante da sistemática da CCEE, a Autuada é materialmente impedida de dar saída em energia elétrica;

- não há obrigatoriedade de se acobertar por notas fiscais as operações de liquidação no âmbito da CCEE, pois não representam operações de entrada e saída de energia elétrica. Acrescentam que não há nova tradição do bem, já que a energia é gerada, transmitida e distribuída de forma concomitante, sem nova circulação jurídica no momento da liquidação. Concluem que o ICMS incide apenas sobre a energia efetivamente consumida e transcrevem excerto de jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) sobre o assunto;

- o ICMS incidente sobre a energia elétrica já foi integralmente exigido do fornecedor (gerador/distribuidor), que tem obrigação de emitir mensalmente uma nota fiscal, na qual a base de cálculo do imposto é o valor total da energia contratada, nos termos Convênio ICMS nº 15/07. Concluem que o presente Auto de Infração representa duplicidade de cobrança do imposto;

- quando o consumidor livre assume posição credora junto à CCEE, a energia que não foi consumida também não foi adquirida e tampouco poderia ser transferida a terceiros, inexistindo “saída” de energia elétrica. Da mesma forma, no caso de posição devedora, a energia consumida a mais em relação à contratação prévia o foi antes da liquidação da CCEE, sendo impossível que nesse momento ela represente uma “nova” circulação de mercadoria;

- as liquidações na CCEE são operações multilaterais, nas quais não há identificação das contrapartes do suposto negócio jurídico relativo à energia elétrica. Concluem que só é possível falar em entrada de mercadoria se for possível identificar quem promoveu a correspondente saída;

- a Autuada não é contribuinte do imposto nas operações de liquidação de energia elétrica junto à CCEE, na medida em que não pratica circulação da mercadoria com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial. Acrescentam que a efetivação das liquidações na CCEE ocorre apenas por exigências regulatórias, representando mera cessão de direitos entre consumidores, intermediada pela CCEE. Transcrevem excertos de jurisprudência do STJ e concluem que tal decisão é suficiente para fundamentar o afastamento também da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75;

- não há que se falar em aproveitamento indevido de créditos do imposto, pois a Autuada já realizou o estorno de crédito devido, tanto da energia elétrica não utilizada no processo de industrialização, quanto da adquirida em excesso e comercializada no âmbito da CCEE (liquidação referente a dezembro de 2015), conforme consta de seu arquivo SPED;

- requerem, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 404/418, refuta integralmente as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 422/445, opina pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 11/05/22, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, marcando-se extrapauta para o dia 18/05/22, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Relator), Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Hélio Victor Mendes Guimarães, que julgavam procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelos Impugnantes Anglo American Minério de Ferro Brasil S/A, Arthur Dominique Liacre, Luiz Felipe Ferreira Calfa, Paulo Roberto Castellari Porchia, Rodrigo Alvarenga Vilela, Thavashan Perumal e Vicente de Paulo Galliez Filho, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, mediante levantamento quantitativo de mercadorias, que a Autuada:

- deu entrada em energia elétrica desacobertada de documento fiscal no período de novembro de 2015, tendo em vista que as notas fiscais de entrada existentes no período não acobertam toda a energia elétrica adquirida pelo estabelecimento em Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente de Contratação Livre (CCEALs). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada conforme o § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal;

- aproveitou indevidamente crédito de ICMS relativo à entrada de energia elétrica no período de dezembro de 2015, na medida em que a quantidade de energia elétrica constante desses documentos fiscais de aquisição é superior à soma do que foi consumido no estabelecimento mais o que foi vendido a terceiros (bilateralmente ou via CCEE), situação que torna o crédito desse excedente indevido. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Os diretores da Autuada ao tempo das infrações foram incluídos como Coobrigados pelo crédito tributário, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

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, 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 nº 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Dos Questionamentos Alheios ao Conteúdo do Lançamento

Inicialmente, importante destacar que, apesar de a Peça de Defesa centrar-se em questionamentos relativos à liquidação **financeira** das sobras e déficits de energia elétrica no âmbito da CCEE, tal matéria **não é** objeto de análise no presente Auto de Infração.

O trabalho realizado pelo Fisco consiste em um levantamento quantitativo (das quantidades “**físicas**”, em MWh) das entradas, consumo e saídas de energia elétrica do Estabelecimento Autuado, no intuito de verificar se as operações foram acobertadas por documentos fiscais, como exige a legislação tributária (em relação a qualquer mercadoria, diga-se).

Os dados relativos às quantidades de sobras ou déficits (MWh), informados pela CCEE em seus relatórios, são utilizados no levantamento quantitativo apenas para verificação da **quantidade** de energia elétrica efetivamente consumida pelo Estabelecimento Autuado, para fins de confrontação com a documentação fiscal emitida.

Para efeitos de realização do levantamento quantitativo, não importa se foram cumpridas as obrigações principais e acessórias inerentes ao resultado da liquidação financeira das diferenças (posições financeiras credoras ou devedoras), previstas no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, a seguir transcrito:

Art. 53-F - Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e nas apurações e liquidações do MCSD, o agente emitirá nota fiscal, modelo 55, até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota de liquidação financeira ou, na hipótese de dispensa da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, deverá requerer a emissão de nota fiscal avulsa, relativamente às diferenças apuradas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo ou liquidações do MCSD, deve ser observado o valor final da contabilização da CCEE por perfil do agente e excluídas as parcelas relativas aos ajustes de inadimplência, já tributados em liquidações anteriores, bem como os respectivos juros e multa moratórios lançados no processo de contabilização e liquidação financeira.

§ 2º - O agente, exceto o consumidor livre, especial e o autoprodutor, quando estiver enquadrado na hipótese do inciso II do caput, deverá emitir a nota fiscal, modelo 55, sem destaque de ICMS.

§ 3º - Na nota fiscal de que trata o caput deverão constar:

I - no campo "Dados do emitente", as inscrições no CNPJ e no Cadastro de Contribuintes do ICMS do emitente e no campo descrição do produto, a expressão "Relativa à Liquidação no Mercado de Curto Prazo" ou "Relativa à apuração e Liquidação do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficit - MCSD";

II - os dados da liquidação na CCEE, incluindo o valor total da liquidação financeira e o valor efetivamente liquidado, no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares";

III - no campo "Natureza da Operação", compra ou venda de energia elétrica, no caso da posição devedora ou credora, respectivamente, indicando os Códigos Fiscais de Operação - CFOP - correspondentes

§ 4º - Cada estabelecimento ou domicílio do agente que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do caput, quando for responsável pelo pagamento do imposto, deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada, ou solicitar sua emissão:

I - fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor obtido considerando a regra do § 1º, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

II - em caso de haver mais de um estabelecimento por perfil, observar o rateio da base de cálculo

proporcional ao consumo verificado em cada ponto de consumo associado ao perfil;

III - aplicar, à base de cálculo, a alíquota interna prevista para a operação;

IV - destacar o ICMS.

Analisando detidamente a Peça Defesa, nota-se que ela reproduz, com pequenos ajustes, o conteúdo de impugnações já apresentadas em PTAs de outros estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, com por exemplo, o de nº 01.001503070-29, relativo ao estabelecimento de Inscrição Estadual nº 572.740544.03-40.

Entretanto, ao contrário do que ocorre no presente Auto de Infração, o PTA nº 01.001503070-29 efetivamente cuidava de lançamento relativo ao cumprimento das obrigações acessórias e principais vinculadas à liquidação financeira das sobras e déficits de energia na CCEE (estorno de crédito e falta de emissão nota fiscal relativa à liquidação). No entanto, de comum entre os dois lançamentos, apenas o fato de tratar da mesma mercadoria (energia elétrica).

Da Metodologia do Levantamento Quantitativo de Energia Elétrica

Saliente-se que, no âmbito da CCEE, **cada pessoa jurídica é um Agente**, englobando todos os seus estabelecimentos (pontos de consumo). Esses últimos são identificados individualmente nos relatórios mensais gerados, especialmente quanto ao consumo mensal e à sua participação no consumo total do Agente (percentual de carga do estabelecimento).

O trabalho do Fisco baseou-se na análise do Perfil do Agente “ANGLO MINAS RIO” (Anexo 1 – coluna “Comprador” – fls. 17), que é formado por 3 (três) estabelecimentos da pessoa jurídica ANGLO AMERICAN MINÉRIO DE FERRO BRASIL S/A, dentre os quais, o Estabelecimento Autuado, situado em Minas Gerais, identificado nos relatórios da CCEE como o ponto de consumo “ANGLO MINAS RIO - RB” (Anexo 2 – coluna “Pontos de Consumo” – fls. 23).

Os pressupostos adotados no levantamento quantitativo das operações com energia elétrica podem ser assim resumidos:

- a energia elétrica não pode ser armazenada/estocada, por se tratar de mercadoria intangível. Então, os estoques inicial e final serão sempre iguais a zero;
- o levantamento quantitativo é realizado mensalmente, tendo em vista que a legislação de regência exige apuração mensal das operações com energia elétrica;
- as informações relativas às entradas de energia elétrica foram retiradas das notas fiscais eletrônicas emitidas pelos fornecedores da Autuada e dos dados do Programa de Incentivo às Fontes de Energia Elétrica (PROINFA) constantes dos relatórios mensais emitidos pela CCEE;
- as informações de consumo apresentadas no levantamento quantitativo advêm dos relatórios mensais da CCEE, disponibilizados aos Fiscos estaduais e aos próprios Agentes;
- as informações relativas às saídas de energia elétrica foram retiradas das notas fiscais eletrônicas emitidas pela Autuada e dos relatórios mensais emitidos pela

CCEE, no que tange à **quantidade** de energia elétrica que saiu do Estabelecimento para fins de liquidação;

- o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas à liquidação das sobras e déficits na CCEE **não** é objeto do presente trabalho. Utiliza-se no levantamento apenas a **quantidade** de energia elétrica liquidada.

O levantamento quantitativo das entradas, consumo e saídas de energia elétrica no estabelecimento da Autuada, como é cediço, constitui-se em uma simples apuração matemática relativa às quantidades entradas no estabelecimento (notas fiscais de aquisição), consumidas (relatórios da CCEE) e saídas (notas fiscais de venda).

Além disso, as **quantidades** de energia liquidadas na CCEE (adquirida em caso de déficit ou comercializada na hipótese de sobras), são utilizadas no levantamento quantitativo, independentemente do cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas à liquidação, como já visto.

O respaldo para utilização da técnica fiscal de levantamento quantitativo de mercadorias é dado pelo art. 194, inciso II, do RICMS/02:

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

(...)

1. Da Entrada Desacobertada

Analisando os anexos do lançamento, especificamente no que tange ao mês de **novembro de 2015**, nota-se que nesse período o Agente “ANGLO MINAS RIO” adquiriu **109.624,509 MWh** de energia elétrica, somados os contratos bilaterais e as alocações do PROINFA (Anexo 1 – coluna “Energia (MWh)” – linhas “1” a “8” – fls. 18).

Observando as colunas “Participação %” e “Carga Medida MWh” do Anexo 2 (fls. 24), depreende-se que o **consumo** total do Agente nesse mês (somatório dos 3 pontos de consumo) foi de **63.587,970 MWh** (1.497,044 + 56.024,558 + 6.066,368), sendo que o consumo do ponto de consumo do Estabelecimento Autuado foi de **56.024,558 MWh** (ponto de consumo “ANGLO MINAS RIO – RB” – Linha “2” – fls. 24), representando aproximadamente **88,11%** do consumo total desse Agente.

Pelas regras da CCEE, o Agente tem 45 (quarenta e cinco) dias para tentar comercializar a energia elétrica não utilizada diretamente com outros consumidores livres que tenham consumido mais energia do que haviam contratado no mesmo período. Findo esse prazo, a energia ainda não comercializada será liquidada na CCEE, pelo Preço de Liquidação das Diferenças (PLD), junto com os encargos devidos em relação à energia efetivamente consumida.

O Anexo 3 demonstra que nesse período, o Agente **vendeu** parte da energia elétrica não utilizada para o consumidor livre “FERROPORT” (coluna “Comprador” –

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

linha “1” – fls. 26), tendo sido comercializados **5.926,070 MWh** (Coluna “Energia (MWh)” – linha “1” – fls. 27).

Assim, ainda restou ao Agente uma sobra de **40.110,469 MWh** (+ 109.624,509 – 63.587,970 - 5.926,070) de energia elétrica adquirida e não consumida (Anexo 4 – coluna “Contabilização do Agente” – linha “1” – fls. 29), que teve sua saída efetivada por meio de liquidação na CCEE, pelo PLD, operação essa que, reiterese, não está sendo objeto de verificação quanto à regularidade fiscal no presente trabalho.

Nesse último caso interessa saber, apenas, que essa **quantidade** de energia elétrica saiu dos estabelecimentos (pontos de consumo) do Agente, na proporção de seus percentuais de carga.

Dessa forma, da quantidade de energia liquidada como sobra na CCEE (40.110,469 MWh), aproximadamente 88,11% consideram-se do estabelecimento Autuado, ou seja, **35.339,566 MWh** (40.110,469 x 0,8811), valor esse que foi utilizado no levantamento quantitativo de energia elétrica do estabelecimento Autuado.

Como pode ser visto nas linhas “1” e “2” do Anexo 6 (fls. 33), para acobertar a entrada de energia elétrica no Estabelecimento Autuado nesse período foram emitidas as seguintes Notas Fiscais, totalizando **77.206,850 MWh**:

- NF 21.574 – CPFL Comercialização Brasil SA – QTD: **14.600,120 MWh**;
- NF 50.381 – CEMIG Geração e Transmissão SA – QTD: **62.606,730 MWh**.

Além disso, também foram alocados para esse mesmo estabelecimento **74,971 MWh** de energia elétrica do PROINFA, para a qual não há emissão de nota fiscal de entrada (Anexo 5 – coluna “PROINFA CARGA (MWH)” – linha “1” – fls. 31).

Por outro lado, não houve emissão de nota fiscal de saída, para outros consumidores livres, relativa à energia elétrica não utilizada no estabelecimento no período, como se pode ver às fls. 35 dos autos. Assim, esse campo ficará zerado no levantamento quantitativo (Anexo 8 – coluna “SAÍDAS DE ENERGIA (IV) COMPRADORES EE” – linha “1” – fls. 37).

Esses são os valores utilizados no levantamento quantitativo realizado pelo Fisco para novembro de 2015, como se pode ver na linha “1” do Anexo 8 (fls. 37), tendo sido apurada uma entrada desacobertada de **14.082,30 MWh** no Estabelecimento Autuado (linha “1” da coluna “SALDO (VI)” – fls. 37).

Considerando que o valor médio de entrada do MWh no período foi de **R\$ 223,27** (linha “1” da coluna “PREÇO MÉDIO DO MWH (VII)” – fls. 37), o Fisco apurou uma base de cálculo de entrada desacobertada de **R\$ 3.144.085,32**, que resultou em recolhimento a menor de ICMS no valor de **R\$ 565.935,36**, o que pode ser visto nas colunas “ICMS ENTRADAS DESACOBERTAS (IX) = (VIII)*0,18” e “ICMS ESTORNO DE CRÉDITO (XI) = (VIII)*0,18*(X)” da mesma planilha de fls. 37.

Destaque-se que o critério de valoração das quantidades de energia elétrica desacobertada apuradas no levantamento foi o “*Preço médio do MWh registrado nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica (Anexo 6)*”, como consta do rodapé da planilha do Anexo 8 (fls. 37).

Por fim, no Anexo 9 foram apuradas as multas de revalidação e isolada referentes ao período autuado, conforme os critérios definidos na legislação e detalhados em legendas na parte inferior da própria planilha (fls. 39).

Do exposto, conclui-se que o procedimento realizado pela Fiscalização não resulta em exigência indevida de obrigações acessórias ou cobrança em duplicidade do imposto incidente sobre a energia elétrica, como se afirma na Peça de Defesa.

As exigências de ICMS e respectivas penalidades têm origem na parcela da energia elétrica adquirida pelo Estabelecimento Autuado sem acobertamento de nota fiscal de entrada, conforme apurado no levantamento quantitativo anteriormente detalhado.

Portanto, corretos os cálculos realizados pela Fiscalização.

Em seguida, a Defesa alega que a Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 deve ser cancelada, na medida em que a saída e a entrada de energia elétrica coincidiram com o consumo desta pelo destinatário, que é logicamente antecedente às liquidações efetivadas na CCEE, sendo impossível nova operação com a mercadoria entre os Agentes da CCEE.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Mais uma vez equivoca-se a Defesa, ao apresentar argumento baseado no pressuposto de que as exigências do presente lançamento têm relação com o cumprimento de obrigações principais ou acessórias decorrentes de liquidação de sobras e déficits de energia na CCEE (posição credora ou devedora do Agente).

Como já visto anteriormente, o trabalho do Fisco restringiu-se a verificar se as **quantidades** de energia elétrica adquirida, consumida e/ou comercializada estavam regularmente acobertadas por documento fiscal.

No caso em tela, constatou-se que no período de novembro de 2015, parte da energia adquirida pelo Estabelecimento Autuado entrou no estabelecimento desacobertada de documento fiscal, em desacordo com a obrigação contida no art. 16, inciso VII, da Lei nº 6.763/75:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VII - entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e **exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação** realizada.

(Destacou-se)

Ao receber a mercadoria desacompanhada de documento fiscal, o destinatário (Estabelecimento Autuado) incorre na conduta especificada no art. 55,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inciso II, da Lei nº 6.763/75, qual seja, “receber mercadoria desacobertada de documento fiscal”. Observe-se:

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:

Portanto, tendo o Estabelecimento Autuado recebido energia elétrica desacompanhada do correspondente documento fiscal, correta a exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Ademais, foi aplicado a tal multa isolada o limitador do § 2º, inciso I, do mesmo art. 55. Importante destacar que o dispositivo em comento, na redação vigente a partir de 28/12/17, contém norma que **limita** a penalidade isolada a **duas vezes** o valor do imposto incidente na operação:

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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(Destacou-se)

Saliente-se que o § 2º, inciso I já integrava o citado art. 55 ao tempo dos fatos geradores. Entretanto, na redação vigente àquela época, a limitação da penalidade era a **duas vezes e meia** o valor do imposto incidente na operação:

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:

(...)

Efeitos de 1º/01/2012 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:

“§ 2º Nas hipóteses dos **incisos II, IV, XVI e XXIX** do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica **limitada a duas vezes e meia** o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.”

(Destacou-se)

Assim, a norma atualmente vigente é mais benéfica aos Sujeitos Passivos, razão pela qual poderá retroagir para alcançar fatos geradores pretéritos, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN:

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(Destacou-se)

Portanto, correta a aplicação do limitador do § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, na redação vigente a partir de 28/12/17, por se tratar de norma mais benéfica aos Sujeitos Passivos, em consonância com o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

2. Do Aproveitamento Indevido de Crédito do ICMS

Como já visto, o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativo à entrada de energia elétrica, ocorrido no período de dezembro de 2015, também foi apurado por meio de levantamento quantitativo específico.

A infração decorre da constatação de que a **quantidade** de energia elétrica constante dos documentos fiscais de entrada do período é superior à soma da quantidade de energia que foi consumida no estabelecimento mais a quantidade que foi vendida a terceiros (bilateralmente ou via CCEE), situação essa que torna o crédito de ICMS relativo a esse excedente indevido, na medida em que tal energia não foi utilizada no estabelecimento.

Como se vê na linha “2” do Anexo 8 (fls. 37), a identificação do aproveitamento indevido de crédito se deu a partir da mesma fórmula de cálculo utilizada na apuração da infração de entrada desacobertada, qual seja, o levantamento quantitativo das entradas, consumo e saídas de energia elétrica no Estabelecimento Autuado.

Enquanto o levantamento quantitativo referente a novembro de 2015 apontou uma entrada desacobertada de energia elétrica, identificada pelo montante **negativo** de 14.082,30 MWh na linha “1” da coluna “SALDO” do Anexo 8 (fls. 37), no caso de dezembro de 2015, detectou-se um aproveitamento indevido de créditos do imposto, relativo ao montante **positivo** de 4.902,17 MWh apurado na linha “2” da mesma coluna.

Em outras palavras, a soma da **quantidade** de entradas de energia elétrica acobertadas por documento fiscal + PROINFA, subtraída das **quantidades** consumidas, vendidas bilateralmente e liquidadas via CCEE resultou em uma “sobra” de 4.902,17 MWh, que entraram no estabelecimento acobertados por documento fiscal (com aproveitamento do crédito de ICMS respectivo), mas que **não foram consumidos no estabelecimento e nem comercializados** (bilateralmente ou via CCEE).

Portanto, como tal energia elétrica não foi consumida no estabelecimento da Autuada, logicamente o crédito a ela relativo deve ser estornado, por ser indevido, exatamente, como procedeu a Fiscalização, nos termos do art. 66, inciso III, § 4º, inciso II, do RICMS/02:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

II - que for consumida no processo de industrialização;

A Defesa alega que não há que se falar em aproveitamento indevido de créditos do imposto, pois a Autuada já realizou o estorno de crédito devido, tanto da energia elétrica não utilizada no processo de industrialização, quanto da adquirida em excesso e comercializada no âmbito da CCEE (liquidação referente a dezembro de 2015), conforme consta de seu arquivo SPED.

No entanto, razão não lhe assiste.

O estorno de crédito de energia elétrica não utilizada no processo de industrialização, realizado pela própria Autuada, refere-se apenas à parcela da energia elétrica **efetivamente consumida no estabelecimento**, mas que foi utilizada fora da atividade de industrialização. No entanto, no caso em tela, esses 4.902,17 MWh que deram origem ao estorno de crédito **não foram consumidos no estabelecimento**.

O consumo total de energia elétrica do Estabelecimento Autuado em dezembro de 2015 foi de 57.180,50 MWh (linha “6” da coluna “CARGA MEDIDA – (MWh)” do Anexo 2 - fls. 24). Entretanto, o levantamento quantitativo realizado pelo Fisco já considera essa quantidade de energia elétrica por inteiro, como pode ser visto na linha “2” da coluna “CONSUMO DE CARGA” do Anexo 8 (fls. 37).

Por conseguinte, o estorno realizado pela Autuada em seu arquivo SPED, relativo à parcela da energia consumida fora do processo de industrialização, já foi considerado pela Fiscalização, inexistindo a duplicidade de estornos alegada pela Defesa.

Da mesma forma, a **quantidade** de energia elétrica não consumida que foi liquidada (vendida) na CCEE pelo ponto de consumo referente ao Estabelecimento Autuado (**36.222,349 MWh**, como pode ser visto na linha “2” da coluna “CONTABILIZAÇÃO CARGA” do Anexo 4 – fls. 29), também já foi integralmente excluída do levantamento quantitativo realizado pela Fiscalização (linha “2” da coluna “CONTABILIZAÇÃO DA CARGA NO MCP DA CCEE” do Anexo 8 – fls. 37).

Como consequência, o estorno realizado pela Autuada em seu arquivo SPED em razão da saída desse montante de energia elétrica ao abrigo da não incidência também já foi considerado pela Fiscalização em seu cálculo, razão pela qual inexistente duplicidade de estornos também nesse caso.

Em suma, os 4.902,17 MWh que deram origem aos créditos indevidos do imposto no mês de dezembro de 2015, ora estornados, não se confundem nem com a quantidade de energia elétrica consumida no estabelecimento e nem com a quantidade de energia não consumida e liquidada na CCEE, para as quais a Defesa alega já ter realizado o respectivo estorno em seu arquivo eletrônico SPED.

Pelo exposto, correto o estorno de crédito procedido pela Fiscalização.

Por fim, importante salientar que as multas de revalidação e isolada exigidas pela Fiscalização no presente lançamento em relação a ambas as acusações constituem-se em ato vinculado (conforme estabelece o art. 142 do CTN), estando em plena consonância com a legislação vigente, inclusive observando o limitador máximo existente no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, no que tange à penalidade isolada do art. 55, inciso II (coluna “5” da planilha “*Demonstrativo do Crédito Tributário*” – fls. 39), como já visto.

Assim, as penalidades exigidas estão legalmente embasadas e foram corretamente aplicadas.

Por fim, a Defesa alega os Coobrigados devem ser excluídos do polo passivo, um deles (o Sr. Vicente de Paulo Galliez Filho) sob alegação de não ter exercido a administração/diretoria da sociedade por todo o período autuado e, todos eles, por ausência de motivação ou descrição de condutas que justifiquem sua responsabilização solidária, não estando cumpridos os requisitos da legislação para tal medida.

A relação de Coobrigados pelo crédito tributário pode ser vista às fls. 05/06 dos autos e, ao contrário do que alega a Defesa, todos eles eram diretores da Autuada durante todo o período em que foram praticadas as infrações (novembro e dezembro de 2015), como pode ser visto às fls. 409/410.

A inclusão dos diretores no polo passivo da obrigação tributária encontra-se correta e devidamente tipificada no Auto de Infração, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do CTN, em decorrência dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fatos constatados na presente ação fiscal (dar entrada em mercadoria desacobertada de documento fiscal e aproveitar indevidamente créditos do imposto):

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São **solidariamente responsáveis** pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São **pessoalmente responsáveis** pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou **infração de lei**, contrato social ou estatuto:

(...)

II - **o diretor**, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

CTN

Art. 135. São **pessoalmente responsáveis** pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou **infração de lei**, contrato social ou estatutos:

(...)

III - **os diretores**, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

(Destacou-se)

Assim, quando existe infração à lei tributária, há responsabilidade solidária dos administradores da empresa (diretores), na dicção do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, supra, que tem o mesmo alcance do art. 135, inciso III, do CTN.

Desse modo, respondem solidariamente pelo crédito tributário em exame os diretores, que são aqueles que efetivamente participam das deliberações e dos negócios da empresa e, no caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, consistentes em dar entrada em mercadoria desacobertada de documento fiscal e por aproveitar créditos em desacordo com a legislação tributária, ambas as infrações com conseqüente falta de recolhimento do ICMS devido.

Saliente-se que, no caso da presente atuação, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária aos referidos Coobrigados, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando do recebimento de energia elétrica sem documento fiscal e do aproveitamento indevido de créditos do imposto.

Conclui-se, portanto, que está correta a inclusão dos Coobrigados no polo passivo da autuação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em razão da aplicação do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 11/05/22. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, que o julgava parcialmente procedente, para excluir os Coobrigados. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Hélio Victor Mendes Guimarães.

Sala das Sessões, 18 de maio de 2022.

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator**

**Marcelo Nogueira de Moraes
Presidente**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.164/22/2ª Rito: Ordinário

PTA/AI: 01.001444774-14

Impugnação: 40.010149847-76, 40.010149852-76 (Coob.), 40.010149850-12 (Coob.), 40.010149851-95 (Coob.), 40.010149854-38 (Coob.), 40.010149848-57 (Coob.), 40.010149853-57 (Coob.)

Impugnante: Anglo American Minério de Ferro Brasil S/A
IE: 572740544.02-60
Arthur Dominique Liacre (Coob.)
CPF: 233.131.878-62
Luiz Felipe Ferreira Calfa (Coob.)
CPF: 082.217.057-48
Paulo Roberto Castellari Porchia (Coob.)
CPF: 131.643.078-29
Rodrigo Alvarenga Vilela (Coob.)
CPF: 704.587.586-04
Thavashan Perumal (Coob.)
CPF: 061.266.997-18
Vicente de Paulo Galliez Filho (Coob.)
CPF: 704.531.107-97

Coobrigados: Alberto Carvalho Vieira Júnior
CPF: 875.284.366-15
Wagner Correa da Silva
CPF: 073.505.757-50

Proc. S. Passivo: JOÃO MANOEL MARTINS VIEIRA ROLLA/Outro(s)

Origem: DF/Juiz de Fora - 1

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A autuação versa sobre a constatação, mediante levantamento quantitativo de mercadorias, que a Autuada:

- deu entrada em energia elétrica desacobertada de documento fiscal no período de novembro de 2015, tendo em vista que as notas fiscais de entrada existentes no período não acobertam toda a energia elétrica adquirida pelo estabelecimento em

Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente de Contratação Livre (CCEALs). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada conforme o § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal;

- aproveitou indevidamente crédito de ICMS relativo à entrada de energia elétrica no período de dezembro de 2015, na medida em que a quantidade de energia elétrica constante desses documentos fiscais de aquisição é superior à soma do que foi consumido no estabelecimento mais o que foi vendido a terceiros (bilateralmente ou via CCEE), situação que torna o crédito desse excedente indevido. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Os diretores da Autuada ao tempo das infrações foram incluídos como Coobrigados pelo crédito tributário, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da inclusão dos coobrigados.

Conforme denota-se dos autos, a Fiscalização apurou que a Autuada teria realizado operações desacobertadas de documento fiscal, o que, a princípio, poderia ensejar a imputação da responsabilidade aos diretores, caso estes tenham realizado atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Denota-se que a legislação vigente, prevê expressamente a possibilidade de imputar aos diretores a responsabilidade solidaria pela obrigação tributária, caso preencha os requisitos legais.

Desta feita, o primeiro requisito que deve ser analisado é prova de que a pessoa física efetivamente é diretor, ou administrador, ou sócio-gerente, ou gerente, ou representante ou o gestor de negócios da empresa.

Neste sentido, no caso em tela, sem adentrar no debate se os Coobrigados efetivamente praticaram atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, inicialmente é imprescindível verificar se há nos autos provas de que os mesmos são realmente diretores da Autuada.

No caso em comento, a Autuada está inscrita no CNPJ 02.359.572/0003-59 e não há nenhuma prova nos autos de quem são seus diretores, ou sócios-gerentes, ou gerentes ou representantes. A única prova que a Fiscalização juntou nos autos, foi apresentada somente na manifestação fiscal, com o print de tela, que arguiu ser do Serpro, fls. 409/410, mas é possível apurar do mesmo, que trata de informação da empresa cujo CNPJ é 02.359.572/0004-30, ou seja, diverso da Autuada. A princípio, o CNPJ que consta do print apresentado pela Fiscalização seria da matriz.

Importante ressaltar que os Coobrigados sequer puderam se defender desta nova prova apresentada pela Fiscalização, o que é uma nulidade no presente processo administrativo, face a ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Pelo exposto, não há nos autos nenhum documento/prova de quem efetivamente seriam os diretores, gerentes ou representantes da Autuada. Pois, a princípio, não foi apresentada nenhuma prova referente a autuada e sim de sua matriz. Por oportuno, é imprescindível destacar que é perfeitamente possível a filial ter diretores, gerentes ou representantes diversos da matriz.

Desta feita, diante da ausência de provas, os Coobrigados devem ser excluídos do polo passivo.

Por todo o exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir os Coobrigados.

Sala das Sessões, 18 de maio de 2022.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**