

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.167/22/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001435076-20  
Impugnação: 40.010149824-63, 40.010150198-11 (Coob.), 40.010149827-90 (Coob.), 40.010149825-36 (Coob.), 40.010149828-71 (Coob.)  
Impugnante: Anglo American Minério de Ferro Brasil S/A  
IE: 572740544.02-60  
Luís Renato Lage Goncalves (Coob.)  
CPF: 708.882.486-87  
Paulo Roberto Castellari Porchia (Coob.)  
CPF: 131.643.078-29  
Pedro Manuel Domingos Alexandre Borrego (Coob.)  
CPF: 017.024.896-80  
Vicente de Paulo Galliez Filho (Coob.)  
CPF: 704.531.107-97  
Coobrigado: Luís Gonzaga Capitão Martins  
CPF: 054.165.227-39  
Proc. S. Passivo: João Manoel Martins Vieira Rolla/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA** Comprovado nos autos que se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional relativo ao período anterior a 28/11/14. Cancelam-se as exigências fiscais relativas ao período decaído.

**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.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - ELEIÇÃO ERRÔNEA.** Constatada a inclusão errônea de um Administrador como Coobrigado, uma vez que não detinha poder de gerência quando da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

**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, ambas da Lei nº 6.763/75, essa última limitada nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.**

**Decadência parcialmente reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.**

**Lançamento parcialmente 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 a dezembro de 2014, 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.

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 6) estão listados às fls. 14 dos autos e podem ser consultados às fls. 16/29.

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. 17 é a continuação “à direita” do relatório de fls. 16, de modo que as mesmas linhas de um único relatório foram reproduzidas em duas páginas diferentes.

Da mesma forma, a fls. 21 é a continuação “à direita” das fls. 20, que por sua vez é a continuação “à direita” das fls. 19. Nesse caso, as mesmas linhas de um único relatório foram reproduzidas em três páginas diferentes dos autos.

### **Da Impugnação e da Reclamação**

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por meio de procuradores irregularmente constituídos, Impugnação Conjunta às fls.

43/66, acompanhada dos documentos de fls. 67/190 e complementada posteriormente com os documentos de fls. 194/217, relativos à regularização da representação dos Sujeitos Passivos por procuradores.

Às fls. 218/219, a Administração Fazendária comunica os Coobrigados Pedro Manuel Domingos Alexandre Borrego e Luiz Gonzaga Capitão Martins da negativa de seguimento da Impugnação em relação a eles, por não ter sido sanada a irregularidade de representação apontada.

Inconformado, o Coobrigado Pedro Manuel Domingos Alexandre Borrego apresenta a Reclamação de fls. 221/226, acompanhada dos documentos de fls. 227/241.

Diante do juízo de retratação negativo do Chefe da Administração Fazendária de Juiz de Fora/MG, a Reclamação foi enviada ao CCMG (fls. 243/244).

Às fls. 246/252v., o Coobrigado em comento junta aos autos novos documentos relativos à regularização da representação e reitera integralmente o conteúdo da Impugnação e da Reclamação.

Em julgamento realizado no dia 09/06/21, a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG **deferiu** a Reclamação apresentada, nos termos do Acórdão nº 23.798/21/3ª (fls. 253/257) e retornou os autos à Delegacia Fiscal de origem, para manifestação fiscal, nos termos do art. 120, inciso I, do RPTA (fls. 261).

Na impugnação ao lançamento, apresentada às fls. 43/66, Autuada e Coobrigados afirmam, em muito apertada síntese, o que segue.

- os Coobrigados devem ser excluídos do polo passivo, quatro deles por não terem exercido a administração/diretoria da sociedade por todo o período autuado e, ainda, 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;

- decadência do crédito tributário relativo ao período anterior a 26/11/14, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista que foi intimada do lançamento em 26/11/19;

- 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;

- 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;

Requerem, ao final, a procedência da Impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 263/275, refuta integralmente as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 279/301, opina, quanto ao mérito, por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 28/11/14 e, ainda, pela procedência parcial do lançamento, para excluir o Coobrigado Pedro Manuel Domingos Alexandre Borrego do polo passivo da autuação.

### **Da Instrução Processual**

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), Hélio Victor Mendes Guimarães, em relação à prejudicial de mérito, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito

tributário e a Conselheira Gislana da Silva Carlos (Revisora), em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 28/11/14. Quanto ao Mérito, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Relator), Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Hélio Victor Mendes Guimarães, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir o Coobrigado Pedro Manuel Domingos Alexandre Borrego do polo passivo da autuação, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelos Impugnantes Anglo American Minério de Ferro Brasil S/A, Luís Renato Lage Gonçalves, Paulo Roberto Castellari Porchia, Pedro Manuel Domingos Alexandre Borrego 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, salvo a parte que versa sobre a decadência do crédito tributário relativo ao período anterior a 26/11/14.

**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 e dezembro de 2014, tendo em vista que as notas fiscais de entrada existentes não acobertam toda a energia elétrica adquirida pelo estabelecimento em contratos bilaterais (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.

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](http://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**

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 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

### **Da Alegação de Decadência**

Quanto à prejudicial de mérito alegada, qual seja, a decadência do direito de lançar o ICMS referente ao período anterior a 28/11/14, assiste razão em parte à Impugnante.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 146, determina expressamente que cabe à lei complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência:

Art. 146 Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

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

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

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

Por sua vez, o Código Tributário Nacional, Lei Complementar de normas gerais a que se refere a Constituição Federal, dispõe em seu art. 150, §4º, que o prazo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de homologação do lançamento é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Esse dispositivo rege a matéria relativamente aos tributos nos quais o pagamento é exigido antecipadamente do contribuinte, independentemente de qualquer procedimento da Fiscalização.

O contribuinte tem o dever de apurar o valor devido, efetuar o recolhimento (caso haja saldo devedor) e informar o valor dos débitos apurados e dos créditos utilizados para quitação através de declaração fiscal formal.

Essa atividade do contribuinte não pode ser considerada como lançamento, uma vez que o próprio CTN o define como ato privativo da administração fiscal, mas atualmente a doutrina vem entendendo que a declaração e a atividade do contribuinte podem suprir o lançamento:

“Assim, formalizada pelo próprio contribuinte a existência da sua obrigação e do correspondente crédito do Fisco, resta suprida a necessidade de a autoridade verificar a ocorrência do fato gerador, indicar o sujeito passivo, calcular o montante devido e notificar o contribuinte para efetuar o pagamento. Toda esta atividade torna-se despicienda.”

Dessa forma, instaurou-se a seguinte sistemática de contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação: a Fiscalização possui prazo de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, contados a partir do fato gerador, para efetuar o lançamento de ofício das diferenças identificadas em relação às apurações declaradas do contribuinte.

Importante mencionar, também, que o objeto do lançamento por homologação não é o pagamento do valor recolhido ou a ser recolhido, mas a atividade de apuração do tributo exercida pelo contribuinte.

Nesse sentido, transcrevem-se as lições do professor Hugo de Brito Machado:

“Objeto da homologação não é o pagamento, como alguns tem afirmado. É a apuração do montante devido, de sorte que é possível a homologação mesmo que não tenha havido pagamento. (...) O que caracteriza essa modalidade de lançamento é a exigência legal de pagamento antecipado. Não o efetivo pagamento.” MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. Ed. Malheiros, 29ª Edição. 2008, São Paulo.

O CTN define o que é o denominado “lançamento por homologação”, e atrela seu conceito à necessidade de o contribuinte apurar e recolher o tributo devido sem qualquer atividade por parte da Fiscalização.

Nesse sentido também a doutrina de Eurico de Santi:

(...) a aferição da regra de decadência aplicável se faz a partir da forma exteriorizada pelo contribuinte. Leia-se em forma exteriorizada, a produção/verbalização de instrumentos (DARF e/ou DCTF, DIPJ, todas no prazo próprio) devidamente cientificados à administração tributária, como previsto na legislação.

Veja: se se diz ‘forma exteriorizada’ não está sob atenção o conteúdo inserto naquela forma. É dizer, se o contribuinte põe forma e a comunica validamente à SRF, isto, de *per si*, já é suficiente para decidir qual o prazo decadencial aplicável.

Em resumo, não se perquire do conteúdo e conseqüente validade de tais formas ‘exteriorizadas’ na determinação preliminar do prazo decadencial para revisão da atividade do contribuinte. Se elas foram produzidas e adequadamente exteriorizadas, necessariamente o Fisco deverá produzir a contra forma, no prazo do art. 150, § 4º, do CTN, para poder afastar os efeitos da homologação tácita. (SANTI, Eurico Marcos Diniz de. (coord.). Decadência no Imposto sobre a Renda. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 30).

Apreciando a questão, o Superior Tribunal de Justiça utilizou como critério para aplicar o art. 173, inciso I, do CTN, a ausência de qualquer pagamento do tributo. Por outro lado, nos casos em que se verificar a ocorrência de pagamento do tributo, mesmo que parcial, a regra decadencial a ser aplicada seria a do art. 150, §4º, do CTN.

Confira-se entendimento do acórdão paradigmático no julgamento do REsp nº 1.044.953/SP, que teve como relator o Ministro Luiz Fux:

“A DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR DO FISCO, EM SE TRATANDO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE PAGAMENTO ANTECIPADO INFERIOR AO EFETIVAMENTE DEVIDO, SEM QUE O CONTRIBUINTE TENHA INCORRIDO EM FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO, NEM SIDO NOTIFICADO PELO FISCO DE QUAISQUER MEDIDAS PREPARATÓRIAS, OBEDECE A REGRA PREVISTA NA PRIMEIRA PARTE DO § 4º, DO ARTIGO 150, DO CODEX TRIBUTÁRIO, SEGUNDO O QUAL, SE A LEI NÃO FIXAR

PRAZO A HOMOLOGAÇÃO, SERÁ ELE DE CINCO ANOS, A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR: "NESTE CASO, CONCORRE A CONTAGEM DO PRAZO PARA O FISCO HOMOLOGAR EXPRESSAMENTE O PAGAMENTO ANTECIPADO, CONCOMITANTEMENTE, COM O PRAZO PARA O FISCO, NO CASO DE NÃO HOMOLOGAÇÃO, EMPREENDER O CORRESPONDENTE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. SENDO ASSIM, NO TERMO FINAL DESSE PERÍODO, CONSOLIDAM-SE SIMULTANEAMENTE A HOMOLOGAÇÃO TÁCITA, A PERDA DO DIREITO DE HOMOLOGAR EXPRESSAMENTE E, CONSEQUENTEMENTE, A IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DE LANÇAR DE OFÍCIO."

No caso em tela, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/11/14 a 31/12/14, em razão de entrada de energia elétrica desacobertada de documento fiscal, apurado por meio de levantamento quantitativo específico, conforme demonstrativos do valor do ICMS devido.

Verifica-se que a Autuada promoveu o recolhimento do imposto ao longo do exercício de 2014, por meio de recolhimento de guias próprias de recolhimento de ICMS, conforme documentos acostados aos autos, situação na qual o estado de Minas Gerais teria o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para efetivar o lançamento.

Portanto, diante dos conceitos e disciplinas legais evocadas, sendo o tributo ora pleiteado uma espécie de tributo sujeito ao lançamento por homologação, bem como em se verificando a ocorrência do aproveitamento indevido dos créditos utilizados pelo Contribuinte, o prazo decadencial para que o Fisco efetue lançamento das diferenças na apuração deve ser contado a partir de cada fato gerador.

Nesse sentido, também caminha a jurisprudência do Eg. Tribunal de Justiça de Minas Gerais:

EMENTA: REEXAME NECESSÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA. DECADÊNCIA. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO INDEVIDO. A DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, NA HIPÓTESE DE RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO, CONTA-SE NA FORMA DO ARTIGO 150, § 4º DO CTN. SÃO ILEGÍTIMOS OS CRÉDITOS DE ICMS APROPRIADOS EM DESACORDO COM A RESOLUÇÃO ESTADUAL N.º 3.166/2001, JÁ QUE DECORRENTES DE BENEFÍCIOS FISCAIS NÃO CELEBRADOS POR CONVÊNIOS RATIFICADOS PELOS ENTES FEDERADOS. SENDO OS PRODUTOS ESSENCIAIS NO PROCESSO PRODUTIVO, MAS QUE NÃO CONFIGURAM COMO MATÉRIA-PRIMA OU PRODUTO INTERMEDIÁRIO POR NÃO SEREM CONSUMIDOS OU INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL À SUA COMPOSIÇÃO, DESCABIDO O APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DO ICMS REALIZADO. SENTENÇA PARCIALMENTE REFORMADA NO REEXAME NECESSÁRIO. PARCIALMENTE PROVIDO O PRIMEIRO

RECURSO, PREJUDICADOS O SEGUNDO. (GRIFOS NOSSOS) (TJ-MG - AC: 10024112768874001 MG, RELATOR: ALBERGARIA COSTA, DATA DE JULGAMENTO: 03/03/2016, DATA DE PUBLICAÇÃO: 06/04/2016)

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - DIREITO TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS - DECADÊNCIA - RECOLHIMENTO PARCIAL DO TRIBUTO - ART. 15, § 4º, CTN - REDIRECIONAMENTO - SÓCIOS - ADMINISTRADORES - EXCESSO DE PODERES - CDA - AUSÊNCIA DE PROVA EM CONTRÁRIO - DISSOLUÇÃO IRREGULAR - CABIMENTO - MULTA - CARÁTER CONFISCATÓRIO - VALOR SUPERIOR AO LEGALMENTE PREVISTO - REDUÇÃO - POSSIBILIDADE. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, COM O PAGAMENTO PARCIAL DO TRIBUTO, O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS CONTAR-SE-Á DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR - ART. 150, § 4º, DO CTN - INQUESTIONÁVEL QUE A EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE, INCIDENTE PROCESSUAL DE CRIAÇÃO DOUTRINÁRIA, É ADMITIDA SOMENTE EM SITUAÇÕES NAS QUAIS SUAS RAZÕES ESTEJAM FUNDAMENTADAS EM PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA - PRESUME-SE DESFEITA IRREGULARMENTE A EMPRESA QUE DEIXAR DE FUNCIONAR NO SEU DOMICÍLIO FISCAL, SEM PRÉVIA COMUNICAÇÃO AO FISCO, LEGITIMANDO O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AO SÓCIO-GERENTE, CONSOANTE SÚMULA Nº 435/STJ - CABÍVEL A REDUÇÃO DA MULTA ISOLADA QUANDO SEU VALOR SUPERAR O VALOR PREVISTO NA LEI QUE A INSTITUI, POR SUA EVIDENTE ILEGALIDADE, OU QUANDO A PENALIDADE FOR SUPERIOR A 100% DA EXAÇÃO. (GRIFOS NOSSOS) (TJ-MG - AI: 10027170003241001 MG, RELATOR: ALICE BIRCHAL, DATA DE JULGAMENTO: 24/09/2019, DATA DE PUBLICAÇÃO: 30/09/2019)

Assim, tendo em vista a data em que a Autuada foi intimada do lançamento, qual seja, 28 de novembro de 2019, tem-se comprovada a decadência parcial do direito da Fiscalização de lançar os fatos geradores ocorridos anteriormente à 28 de novembro de 2014, uma vez ultrapassado o prazo estabelecido na legislação.

Por todo o exposto, julgo decaídos os créditos tributários referentes aos fatos geradores que ocorreram no período anterior a 28 de novembro de 2016.

### **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.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Curto Prazo" ou "Relativa à apuração e Liquidação do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits - 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).

Aparentemente, o conteúdo de outras impugnações foi reutilizado de forma quase integral na Peça de Defesa apresentada, sem as devidas adaptações e alterações decorrentes da modificação da matéria objeto de fiscalização. No entanto, de comum entre os dois lançamentos, apenas o fato de tratar da mesma mercadoria (energia elétrica).

Assim, por uma questão de coerência e celeridade, esta Câmara não se aprofundará em questionamentos relativos à liquidação financeira das sobras e déficits no âmbito da CCEE (já resumidos no tópico "Da Impugnação"), por serem estranhos ao lançamento.

### 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. 16), 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. 20).

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Analisando os anexos do lançamento, especificamente no que tange ao mês de **novembro de 2014**, nota-se que nesse período o Agente “Anglo Minas Rio” adquiriu **18.720,000 MWh** de energia elétrica, adquirida do vendedor “Tractebel Energia Comercializadora LTDA” (Anexo 1 – coluna “Energia (MWh)” – linha “1” – fls. 18).

Observando as colunas “Participação %” e “Carga Medida MWh” do Anexo 2 (fls. 21), depreende-se que o **consumo** total do Agente nesse mês (somatório dos 3 pontos de consumo) foi de **25.550,089 MWh** (22.498,841 + 2.389,384 + 661,864), sendo que o consumo do ponto de consumo do Estabelecimento Autuado foi de **22.498,841 MWh** (ponto de consumo “Anglo Minas Rio – RB” – Linha “1” – fls. 21), representando aproximadamente **88,06%** 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, não houve comercialização de energia elétrica pelo Agente diretamente para outros consumidores livres, como se pode ver pelo valor “0,000” da coluna “VENDA” do Anexo 3 de fls. 23.

Assim, confrontando a aquisição (18.720,000 MWh) e o consumo (25.550,089 MWh) do Agente em novembro de 2014, conclui-se que houve um déficit (consumo superior à contratação) de energia elétrica da ordem de **6.830,089 MWh** (+ 18.720,000 – 25.550,089) (Anexo 3 – coluna “Contabilização do Agente” – linha “1” – fls. 23).

A aquisição dessa energia elétrica pelo Agente foi realizada no por meio de liquidação na CCEE, pelo PLD, operação essa que, reitere-se, 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 entrou nos estabelecimentos (pontos de consumo) do Agente, na proporção de seus percentuais de carga.

Dessa forma, da quantidade de energia liquidada como déficit na CCEE (6.830,089 MWh), aproximadamente 88,06% consideram-se saídos do Estabelecimento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autuado, ou seja, **6.014,425 MWh** (6.830,089 x 0,8806), valor esse que foi utilizada no levantamento quantitativo de energia elétrica do Estabelecimento Autuado.

Como pode ser visto na linha “1” do Anexo 4 (fls. 31), para acobertar a entrada de energia elétrica no Estabelecimento Autuado nesse período foi emitida a seguinte Nota Fiscal:

- NF 17.582 – Tractebel Energia LTDA – QTD: **15.910,000 MWh**;

Esses são os valores utilizados no levantamento quantitativo realizado pelo Fisco, como se pode ver no Anexo 5 (fls. 27), tendo sido apurada uma entrada desacobertada de **574,42 MWh** no Estabelecimento Autuado, representada pelo valor negativo na coluna “SALDO”.

Considerando que o valor médio de entrada do MWh no período foi de **R\$ 201,36** (coluna “Preço Médio Do MWh” – fls. 27), o Fisco apurou uma base de cálculo de entrada desacobertada de **R\$ 115.664,43**, que resultou em recolhimento a menor de ICMS no valor de **R\$ 20.819,60**, o que pode ser visto nas duas últimas colunas da mesma planilha de fls. 27.

Destaque-se que o critério de valoração das quantidades de energia elétrica desacobertada apuradas no levantamento foi o “(VII) Preço médio do MWh registrado nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica (Anexo 4)”, como consta do rodapé dessa planilha.

Por fim, no Anexo 6 foram apuradas as multas de revalidação e isolada referentes a cada período autuado, conforme os critérios definidos na legislação e detalhados em legendas na parte inferior da própria planilha (fls. 29).

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 a dezembro de 2014, parte da energia adquirida pela Autuada entrou em seu 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.

(Grifou-se)

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

(Grifou-se)

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;

(Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(Grifou-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.**

(Grifou-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.

Por fim, importante salientar que as multas de revalidação e isolada 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 o limitador máximo existente no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, no que tange à penalidade isolada (coluna “MI – 40% VO com limitador 2 x ICMS ref. Art. 55, inciso II” do Anexo 6 (fls. 29), como já visto.

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

### **Do Pedido de Exclusão dos Coobrigados**

A Defesa alega que os Coobrigados devem ser excluídos do polo passivo, quatro deles por não terem 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. 06 dos autos. Os períodos em que cada um deles atuou como diretor da Autuada constam às fls. 268.

Analisando os dados, constata-se que o Coobrigado Pedro Manuel Domingos Alexandre Borrego foi diretor da Autuada no período de 15/03/16 a 18/08/16, ao passo que as infrações ora autuadas foram praticadas em período diverso, qual seja, novembro e dezembro de 2014.

Assim, por não deter poderes de gestão durante o período autuado, tal Coobrigado não responde pelas infrações praticadas, devendo ser excluído do polo passivo da autuação.

Lado outro, os demais Coobrigados, ao contrário do que alega a Defesa, ocupavam cargos de diretores na Autuada durante o período autuado, como pode ser visto nas mesmas telas de fls. 268.

A inclusão desses outros 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 fatos constatados na presente ação fiscal (dar entrada em mercadoria desacoberta de documento fiscal):

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

### 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.

(Grifou-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, com consequente falta de recolhimento do ICMS relativo a tais operações.

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.

Conclui-se, portanto, que está correta a inclusão dos demais Coobrigados no polo passivo da autuação, devendo ser excluído apenas o Coobrigado Pedro Manuel Domingos Alexandre Borrego, que não ocupava tal cargo no período autuado.

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, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 28/11/14. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Relator) e Hélio Victor Mendes Guimarães, que não a reconheciam. No mérito, por maioria de votos, quanto às exigências remanescentes, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir o Coobrigado Pedro Manuel Domingos Alexandre Borrego do polo passivo da obrigação tributária. Vencido, em parte, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, que excluía todos os Coobrigados. Designada relatora a Conselheira Gislana da Silva Carlos (Revisora). Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara,

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

ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 18 de maio de 2022.**

**Gislana da Silva Carlos  
Relatora designada**

**Marcelo Nogueira de Moraes  
Presidente**

L/D

CCMIG

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

Acórdão:	23.167/22/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001435076-20	
Impugnação:	40.010149824-63, 40.010150198-11 (Coob.), 40.010149827-90 (Coob.), 40.010149825-36 (Coob.), 40.010149828-71 (Coob.)	
Impugnante:	Anglo American Minério de Ferro Brasil S/A IE: 572740544.02-60 Luís Renato Lage Goncalves (Coob.) CPF: 708.882.486-87 Paulo Roberto Castellari Porchia (Coob.) CPF: 131.643.078-29 Pedro Manuel Domingos Alexandre Borrego (Coob.) CPF: 017.024.896-80 Vicente de Paulo Galliez Filho (Coob.) CPF: 704.531.107-97	
Coobrigado:	Luís Gonzaga Capitão Martins CPF: 054.165.227-39	
Proc. S. Passivo:	João Manoel Martins Vieira Rolla/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora - 1	

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

A decisão prevalente, pelo voto de qualidade, reconheceu a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 28/11/14.

Todavia, com a devida vênia aos entendimentos em contrário, entendo que a referida decadência não ocorreu.

Nesse contexto, pertinente transcrever a manifestação da Assessoria, exposta em seu Parecer, quando analisa a questão, em relação à qual comunga o entendimento deste Conselheiro:

“Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a 26/11/14, por entender ser aplicável o disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

A Fiscalização refuta o argumento e entende ser aplicável ao caso o art. 173, inciso I, CTN, não estando decaído o direito de constituir o crédito tributário.

Observe-se os dois dispositivos citados:

CTN

**Art. 150.** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º **Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador;** expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.**

(...)

**Art. 173.** O direito de a Fazenda Pública **constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:**

**I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;**

(...)

(Grifou-se)

Conforme estabelece o art. 150, § 4º, do CTN, se a lei não fixar prazo à **homologação**, ele será de 5 (cinco) anos, **contados da ocorrência do fato gerador**. Expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo a **comprovação** de ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, o art. 173, inciso I, determina que o direito da Fazenda Pública à **constituição** do crédito tributário extingue-se também em 5 (cinco) anos, mas **contados do primeiro dia do exercício seguinte** àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O termo “homologação” representa aqui, o ato expresso ou tácito pelo qual a autoridade tributária administrativa confirma ou ratifica, em momento posterior, outro ato pelo qual o contribuinte antecipou o pagamento do tributo sujeito a lançamento por homologação, sem o prévio exame dessa autoridade administrativa.

Por outro lado, o termo “constituir” pode ser definido como a atividade administrativa vinculada, pela qual a autoridade tributária efetua o lançamento, mediante verificação da ocorrência do fato gerador, identificação da quantia devida e do sujeito passivo e, sendo o caso, propõe a aplicação das penalidades cabíveis, apurando o crédito tributário a ser recolhido.

Assim, quando se fala de imposto devido em uma determinada competência mensal, decorrente do confronto entre os débitos pelas saídas e os créditos pelas entradas desse período, há duas possibilidades diferentes:

- 1) nas competências em que o contribuinte antecipa parcialmente o recolhimento do ICMS mensal devido, como regra, o prazo para que a Fiscalização **homologue** o recolhimento e exija a parcela não recolhida do imposto encerra-se em 5 (cinco) anos, contados da data do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, salvo comprovação de fraude, dolo ou simulação;
- 2) nas competências em que não houve recolhimento antecipado de qualquer valor relativo ao ICMS mensal ou, se mesmo tendo havido um pagamento parcial, restar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo para que a Fiscalização **constitua** o crédito tributário devido encerra-se em 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Esse é, inclusive, o entendimento esposado pelo STJ, ao decidir, na sistemática dos Recursos Repetitivos do art. 543-C do CPC/73 (hoje, art. 1.036 do CPC/15), o Recurso Especial (RESP) nº 973.733, publicado em 18/09/09, como o Tema Repetitivo nº 163 (*decisão vinculante para o Poder Judiciário*):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

O PRAZO DECADENCIAL QÜINQUÊNAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO (PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO: RESP 766.050/PR, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AGRG NOS ERESP 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 22.03.2006, DJ 10.04.2006; E ERESP 276.142/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

(GRIFOU-SE)

No caso em tela, a discussão a respeito da decadência cinge-se às exigências relativas ao período **anterior a 28/11/14** (e não 26/11/14, como afirma a Defesa), tendo em vista que a notificação do lançamento ocorreu em **28/11/19** (“Aviso de Recebimento – AR” – fls. 30 do PTA).

Analisando os recolhimentos de ICMS do período apresentados pela Impugnante (“Doc. 04” – fls. 108/133), verifica-se que nenhum dos documentos refere-se a pagamento de imposto devido mensalmente pelas operações e prestações realizadas (campo 99 da DAPI Modelo 1). Todos os documentos estão vinculados a pagamento de Diferencial de Alíquotas, em entradas decorrentes de operações interestaduais.

Como bem salienta a Fiscalização, os recolhimentos avulsos relativos à Diferencial de Alíquotas **não** representam antecipação de pagamento do imposto devido mensalmente pelas operações e prestações realizadas. Inclusive eles integram rubrica distinta na DAPI (campo 100 da DAPI Modelo 1).

Esses valores não compõem os débitos e créditos confrontados mensalmente para se apurar o ICMS devido pelas operações e prestações realizadas e não se referem às operações envolvidas na autuação, quais sejam, aquelas decorrentes das liquidações realizadas no MCP da CCEE, especialmente o estorno de crédito não realizado pelo Sujeito Passivo.

Assim, no período autuado, no qual não houve antecipação de recolhimento do ICMS devido mensalmente (ICMS/OP), não há o que se homologar, razão pela qual a decadência do direito de constituir o crédito tributário teve seu marco inicial (*dies a quo*) em 1º/01/15 e seu marco final (*dies ad quem*) em 31/12/19.

Tendo sido o lançamento notificado à Autuada em 28/11/19, não há que se falar em decadência do direito de constituir o crédito tributário.”

Ademais, no caso em comento, trata-se a autuação de constatação de entrada de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, cuja infringência não se trata de simples inadimplemento de obrigação tributária, o que afasta a possibilidade de aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN, que tem ressalva expressa “**salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.**”

Tanto é assim que aos administradores da Autuada foi estendida a responsabilidade pelo crédito tributário.

Logo, não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda Pública formalizar o crédito tributário em questão.

**Sala das Sessões, 18 de maio de 2022.**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Conselheiro**

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

---

Acórdão:	23.167/22/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001435076-20	
Impugnação:	40.010149824-63, 40.010150198-11 (Coob.), 40.010149827-90 (Coob.), 40.010149825-36 (Coob.), 40.010149828-71 (Coob.)	
Impugnante:	Anglo American Minério de Ferro Brasil S/A IE: 572740544.02-60 Luís Renato Lage Goncalves (Coob.) CPF: 708.882.486-87 Paulo Roberto Castellari Porchia (Coob.) CPF: 131.643.078-29 Pedro Manuel Domingos Alexandre Borrego (Coob.) CPF: 017.024.896-80 Vicente de Paulo Galliez Filho (Coob.) CPF: 704.531.107-97	
Coobrigado:	Luís Gonzaga Capitão Martins CPF: 054.165.227-39	
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 a dezembro de 2014, 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.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 6763/75

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.

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.

Dessa 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.

Nesse sentido, no caso em tela, sem adentrar no debate se os coobrigados efetivamente praticaram atos praticados 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. 168, mas é possível apurar do mesmo, que trata de informação da empresa



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

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 seria 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.

Por todo o exposto, diante da ausência de provas, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir os Coobrigados.

**Sala das Sessões, 18 de maio de 2022.**

**Marcelo Nogueira de Moraes  
Conselheiro**