

Acórdão: 24.568/23/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002826186-41  
Impugnação: 40.010156252-06  
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda  
IE: 062616449.36-40  
Proc. S. Passivo: Humberto Lucas Marini/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

**EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - ENERGIA ELÉTRICA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatada a entrada de energia elétrica desacobertada de documento fiscal, apurada por meio de levantamento quantitativo de mercadoria, previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado que o contribuinte apropriou, indevidamente, crédito de ICMS destacado em nota fiscal com informação de quantidades de energia elétrica superiores à energia efetivamente disponibilizada, sendo necessário o estorno proporcional do crédito referente à parte excedente da energia elétrica consignada nos documentos fiscais. **Infração apurada por meio de levantamento quantitativo de mercadoria, previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Corretas as exigências referentes ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre a constatação, mediante levantamento quantitativo, realizado no período de 01/06/18 a 31/12/22, das seguintes irregularidades:

1. Entradas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal;
2. Aproveitamento de crédito de ICMS de energia elétrica em desacordo com a legislação tributária.

Com relação à irregularidade “1”, as exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, incisos II da Lei nº 6.763/75, esta última já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal.

Quanto à irregularidade “2”, as exigências referem-se ao ICMS estornado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 62/102, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 457/477.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 478/516, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração, e no mérito, pela procedência do lançamento.

---

### ***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 pequenas alterações.

#### **Da Preliminar**

##### **Da Arguição de “Arbitramento em Descompasso com o Art. 148 do CTN”:**

A Autuada afirma que não houve prévio procedimento para declarar a inidoneidade dos registros contábeis e escrituração de sua unidade de Ipatinga, nem mesmo há no Auto de infração qualquer justificativa para que a autoridade fiscal pudesse se utilizar do lançamento tributário por arbitramento, como exige o art. 148 do Código Tributário Nacional -CTN.

Argumenta que, como o presente Auto de Infração trata da suposta entrada de energia desacoberta de documento fiscal, o Fisco acabou por arbitrar um preço de energia, com base nos preços praticados pelos fornecedores, sendo que não restou claro o critério para definição do referido preço médio, vez que pela análise dos Anexos do AI, são relacionadas notas fiscais estranhas à circulação de mercadoria.

Acrescenta que, no Anexo 1.6 verifica-se o Fisco utilizou para a formação do preço médio notas fiscais emitidas por Distribuidoras, Transmissoras e fornecedores de energia no geral, não considerando apenas as operações de compra e venda de energia elétrica e acabou por arbitrar valores que tiveram como base relações jurídicas estranhas à referida aquisição.

Cita, a título de exemplo, o mês de maio de 2020 (Anexo 1.10), para o qual o preço médio ponderado do MWh arbitrado foi de R\$ 292,89, acrescentando que, nas notas explicativas, o Fisco indica que este preço médio teria sido obtido do Anexo 1.6”, conforme imagens abaixo:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ano/Mês	Entradas (MWh) (I)	PROINFRA (MWh) (II)	Contabilização (MWh) (III)	Saídas (MWh) (IV)	Consumo (MWh) (V)	Saldo (MWh) (VI) = (I) + (II) - (III) - (IV) - (V)	Preço Médio Arbitrado - Entradas (R\$) (VII)	Aliquota (VIII)	Valor da Operação - Saldo Devedor (R\$) (IX) = (VI) * (VII)	ICMS Entrada Desacobertada (R\$) (X) = (VIII) * (IX)
202005	9.745,913	251,655	335,360	0,000	9.816,313	-154,105	292,89	18%	45.135,93	8.124,47

65 (VII) Preço médio ponderado do MWh registrado nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica, com ICMS incluso (Anexo 1.6).

Ressalta, porém, que a soma dos valores unitários destas notas com a inclusão do ICMS não corresponde ao valor do “Preço Médio ponderado do MWh registrado nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica, com ICMS incluso (Anexo 1.6)”, que consta do Anexo 1.10 (R\$ 292,89), em outras palavras, ainda que o Fisco tenha indicado que o “Preço Médio Arbitrado – Entradas”, tenha sido retirado do Anexo 1.6, o fato é que não explicou a metodologia para que tenha chegado neste valor, tendo arbitrado um valor que não tem qualquer respaldo nas notas fiscais referentes ao recebimento de energia elétrica.

Destaca que o procedimento adotado não encontra amparo na legislação fiscal ou regulatória, pois as eventuais diferenças apuradas são resolvidas no MCP, registradas nos relatórios de liquidação financeira emitidos pela CCEE.

Sustenta que, neste caso, para fins do cumprimento das obrigações principal e acessórias vinculadas ao ICMS, os Estados e o Distrito Federal elegeram o critério financeiro na definição do fato gerador (posição credora = saída de energia; enquanto posição devedora = entrada de energia elétrica), na forma do art. 53-F, do Anexo IX, do RICMS/02.

Assim, a seu ver, a indevida contabilização e arbitramento do preço médio de energia resultou em fixação do valor de operação e eventual alegação de registro indevido de créditos de forma equivocada e desvinculada da realidade dos fatos.

Complementa que, considerando que os contribuintes mineiros também se submetem aos procedimentos fiscais estabelecidos para registro das liquidações financeiras, a metodologia adotada pelo Fisco resulta em bitributação da eventual exposição, observando que a liquidação financeira no âmbito da CCEE visa resolver exatamente essas diferenças apuradas e, na forma da legislação estadual, submete-se à tributação pelo ICMS.

Aduz que o arbitramento é meio excepcional que dispõem as autoridades administrativas fiscais para a apuração da base de cálculo de um tributo. Essa exceção é utilizável apenas e tão somente nos casos de omissão ou quando não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo da obrigação tributária ou pelo terceiro legalmente obrigado, conforme determina o artigo 148 do CTN, oportunidade em que reproduz os arts. 53, inciso III e 54, incisos V e IX do RICMS/02, e afirma não é dado ao Poder Legislativo Estadual, nem muito menos ao Poder Executivo Estadual, transpor os limites previstos no art. 148 do CTN, posto que se trata de norma geral de caráter nacional, nos termos do art. 146, III, ‘b’, da CF/88, cuja observância é obrigatória pelos Estados.

Reitera que, em que pese se esteja diante de lançamento por arbitramento, não é dado ao Fisco utilizar esta metodologia sem justificativa ou motivação, em especial por se tratar de regra excepcional, posto que a motivação é requisito de validade de todo e qualquer ato administrativo, ainda que discricionário.

Afirma que a norma do art. 142 do CTN é clara ao asseverar que é ônus do Fisco delinear, com precisão e clareza, os contornos fáticos que caracterizam a ocorrência do fato gerador, inclusive do fato gerador correspondente à aplicação da norma de responsabilização pessoal, posto que a atividade administrativa de lançamento deve respeitar os preceitos constitucionais, inclusive para viabilizar a ampla defesa do sujeito passivo (principal e devedor solidário), como decidiu o STF.

Enfatiza que, *in casu*, o Auto de Infração em testilha não teceu uma linha sequer que tentasse justificar o cabimento do arbitramento, isto é, porque as informações, documentos (apresentados ou que poderiam ter sido solicitados na fase de fiscalização), notas fiscais elencadas pelo próprio fiscal no Anexo 1.6 e os registros contábeis do estabelecimento de Ipatinga não merecem fé ou são inidôneos.

Reporta-se ao art. 89, inciso IV do RPTA, reafirmando que, *in casu*, a fiscalização estadual não motivou, ainda que sucintamente, a razão pela qual estariam presentes os pressupostos do art. 148 do CTN para a realização do lançamento tributário pelo método do arbitramento da base de cálculo do ICMS nos meses de janeiro de 2017 a dezembro de 2020.

Conclui, nesses termos, que é patente a improcedência do Auto de Infração, tendo em vista (i) que não há motivação ou justificativa para a adoção do arbitramento e (ii) a adoção de Preço médio é incompatível com as regras regulatórias da CCEE e também com os próprios documentos levantados pela Fiscalização no Anexo 1.6, razão pela qual a sistemática do Fisco de Minas Gerais não se presta para o cálculo do ICMS supostamente devido.

No entanto, as alegações da Impugnante não se coadunam com a realidade dos fatos.

Ressalte-se, inicialmente, que a média ponderada dos preços de aquisição de energia elétrica nada mais é que um índice técnico financeiro, extraído da própria escrita fiscal do contribuinte autuado, utilizado para apuração da base de cálculo dos valores do ICMS a recolher ou a serem estornados.

Explica-se: como já afirmado, no presente lançamento foi constatado:

1. Entradas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal;
2. Aproveitamento de crédito de ICMS de energia elétrica em desacordo com a legislação tributária (créditos de energia em valor superior à energia efetivamente contratada, observado a rateio de cargas).

No primeiro caso, houve falta de emissão de notas fiscais na forma regulamentar, em relação às diferenças apuradas.

Na segunda infração, as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais de entradas, mais o PROINFA, observados os ajustes (sobras ou déficits),

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

são superiores à carga do estabelecimento, ou seja, o contribuinte tem documentação fiscal hábil, porém com quantidades superiores ao seu consumo, sendo necessário o estorno proporcional do crédito referente à parte excedente da energia elétrica consignada nos documentos fiscais (*notas fiscais consignando quantidades de energia elétrica superiores às efetivamente contratadas*).

Como o próprio nome indica, em levantamentos quantitativos as diferenças apuradas são quantitativas (em Megawatt-hora - MWh, no presente caso), não tendo o Fisco conhecimento de qual ou quais fornecedores de energia da Impugnante deixaram de emitir ou que emitiram documentos fiscais consignando quantidades de energia elétrica superiores àquelas efetivamente contratadas, sendo a escrita fiscal do contribuinte omissa em relação a essa questão, exatamente pelo fato de as notas fiscais terem sido emitidas em desacordo com as normas estabelecidas na legislação de regência.

Assim, para a apuração da base de cálculo e do valor do ICMS a ser recolhido ou a ser estornado é necessária a valoração da energia elétrica, sendo mais que natural a utilização da média ponderada dos preços de aquisição de energia elétrica.

Não há qualquer ilegalidade na utilização do preço médio de aquisição, pois tal medida visa, única e exclusivamente, tornar o preço arbitrado razoável ou o mais próximo possível da realidade, pois, por se tratar de uma média aritmética, o preço arbitrado tende a se situar entre os preços mínimos e máximos praticados em cada período.

A avaliação contraditória está plenamente garantida no presente processo administrativo, inexistindo, portanto, qualquer violação ao art. 148 do CTN.

Ao contrário da alegação da Impugnante, as infrações narradas no Auto de Infração motivam suficientemente a utilização do arbitramento, nos termos previstos no art. 53, incisos III e VI c/c 54, incisos V e IX do RICMS/02.

RICMS/02

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

[...]

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

[...]

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado. (Grifou-se)

-----  
Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - o valor fixado por órgão competente, hipótese em que serão observados os preços médios praticados, nos 30 (trinta) dias anteriores, no mercado da região onde ocorrer o fato gerador, ou o preço divulgado ou fornecido por organismos especializados, quando for o caso;

[...]

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior. (Grifou-se)

Assim, como já afirmado, inexistente qualquer ofensa ao art. 148 do CTN no procedimento fiscal, como tenta fazer crer a Impugnante.

Quanto aos valores arbitrados propriamente ditos, verifica-se, uma vez mais, não assistir razão à Impugnante.

Ressalte-se nesse sentido, que os preços médios arbitrados estão indicados, por período de apuração, na coluna “Preço Médio Arbitrado – Entradas (R\$) (VII)” do Anexo 1.10 do Auto de Infração (aba da planilha referente ao Anexo 1), onde consta o seguinte item em sua legenda informativa: “(VII) Preço médio ponderado do MWh registrado nas notas fiscais de aquisição de energia elétrica, com ICMS incluso (Anexo 1.6)”.

Com relação a essa legenda, mostram-se necessárias as seguintes considerações:

- A unidade de energia utilizada foi o Megawatt-Hora (MWh), isto é, tanto a quantidade, quanto o preço de aquisição, indicados no Anexo 1.6, devem ser convertidos para essa unidade (MWh), antes de qualquer cálculo, se outra unidade de quantificação de energia tiver sido informada na nota fiscal (KWh, por exemplo).

Logo, se a unidade informada na nota fiscal for Quilowatt-hora (KWh), então a apuração da quantidade de energia elétrica em MWh é obtida pela divisão pelo fator 1.000. Por outro lado, se o valor unitário informado estiver em R\$/KWh, para obtenção do preço unitário do MWh, o valor consignado no documento deve ser multiplicado por 1.000.

- O preço médio foi obtido com o valor do ICMS incluso em sua própria base de cálculo, ou seja, tratando-se de nota fiscal de aquisição interestadual de energia, o preço nela indicado deve ser dividido por 0,82 (alíquota de 18%), para inclusão do ICMS em sua base de cálculo, antes do cálculo do preço médio ponderado (igual a BC/ST, se informada no documento fiscal);

- Para o cálculo do preço médio de determinado período de apuração, devem ser consideradas as notas fiscais emitidas no mês subsequente.

Assim, a título de exemplo, para o cálculo do preço médio relativo ao mês de maio de 2020, citado pela Impugnante, as notas fiscais e os respectivos preços a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

serem considerados são aqueles constantes nas notas fiscais referentes ao mês de junho do mesmo exercício.

- O preço médio ponderado é o resultado da divisão do valor total das notas fiscais de entradas, com o ICMS incluso, pela quantidade total de energia nelas consignada, sendo improcedente, portanto, o argumento da Impugnante de que esse preço não tem qualquer respaldo nas notas fiscais referentes ao recebimento de energia elétrica.

Segue infra transcrito quadro sintético relativo ao cálculo dos preços médios ponderados referentes ao exercício de 2020, todos coincidentes com aqueles adotados pelo Fisco para fins de valoração da energia elétrica (Anexo 1.10):

MÊS DE REFERÊNCIA	MÊS DE EMISSÃO DAS NFs	QUANTIDADE TOTAL DE ENERGIA (MWh)	PREÇO TOTAL	PREÇO MÉDIO PONERADO DO MWh
202001	202002	10.494,50	3.578.088,55	340,95
202002	202003	9.959,70	3.124.165,98	313,68
202003	202004	9.832,30	3.084.199,85	313,68
202004	202005	9.525,36	2.797.987,90	293,74
202005	202006	9.745,91	2.854.489,76	292,89
202006	202007	9.490,36	2.955.940,99	311,47
202007	202008	10.034,96	3.249.630,06	323,83
202008	202009	10.279,11	3.478.449,95	338,40
202009	202010	9.999,27	3.537.984,67	353,82
202010	202011	10.510,20	3.659.962,74	348,23
202011	202012	10.207,04	3.435.707,03	336,60
202012	202101	10.822,19	3.641.395,11	336,48

Especificamente em relação ao mês de referência/competência de maio de 2020, as notas fiscais e os dados utilizados para o cálculo do preço médio ponderado são os seguintes:

Nome do Emitente	UF do Emitente	Número da Nota Fiscal	Quantidade Comercial	Unidade Comercial	Valor unitário (R\$)	Qtde (MWh) (I)	Preço (R\$/MWh) (II)	Preço (R\$/MWh) com ICMS (III)	Qtde*Preço com ICMS (IV)
CEMIG GERACAO E TRANSMISSAO S.A	MG	137835	113.900,000	KWH	0,34	113,900	344,68	344,68	39.259,41
SANTO ANTONIO ENERGIA SA	RO	13323	767,513	MWH	258,36	767,513	258,36	315,07	241.822,75
CESP - COMERCIALIZADORA DE ENERGIA	SP	245	8.864,500	MWH	238,05	8.864,500	238,05	290,30	2.573.407,60
Soma coluna (I):						9.745,913	Soma coluna (IV):		2.854.489,76
<b>PREÇO MÉDIO PONDERADO</b>								R\$	<b>292,89</b>

Os preços médios ponderados foram calculados com base nas notas fiscais de compra de energia elétrica que foram registradas pela Impugnante em sua EFD, sendo improcedente, portanto, o argumento da defesa de que o Fisco não considerou

apenas as operações de compra de energia elétrica e acabou por arbitrar valores que tiveram como base relações jurídicas estranhas à referida aquisição.

A título de complementação, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal acerca da matéria, cujos argumentos são integralmente ratificados pela Assessoria:

#### Manifestação Fiscal

“... A afirmação de que a Fiscalização, além de considerar as operações de compra de energia, também considerou notas fiscais emitidas pelas distribuidoras e transmissoras a fim de arbitrar o preço médio é inverídica.

A Impugnante utiliza como exemplo o mês de competência (mês em que ocorre o consumo) de maio de 2020 e utiliza como fonte do arbitramento do preço médio as notas fiscais emitidas também em maio de 2020 – que na verdade, referem-se às quantidades consumidas em abril de 2020. Isso porque as notas fiscais são emitidas pelos fornecedores no mês subsequente ao consumo, conforme já admitido pela própria Impugnante em outro tópico de sua defesa.

Além do engano ao identificar as notas fiscais que se referem ao consumo do mês de competência de maio de 2020 – notas fiscais emitidas em junho de 2020 se referem ao consumo de maio do mesmo ano –, a Impugnante também erra no fundamento ao dizer que a soma dos valores unitários das notas fiscais de compra, com ICMS incluso, não corresponde ao preço médio ponderado. Obviamente, a soma dos preços é diferente da média ponderada dos preços.

Para ratificar a assertividade dos cálculos efetuados pelo Fisco passa-se à demonstração da apuração do preço médio arbitrado de R\$ 292,89 para o mês de competência de maio de 2020 (Anexo 1.10 – LQ EE às págs. 17).

A média ponderada consiste em atribuir pesos aos valores dos quais se pretende calcular a média a fim de que valores com pesos maiores tenham maior impacto no resultado. No presente caso, o peso atribuído a cada preço unitário de energia elétrica foi a quantidade fornecida. O cálculo efetuado dessa forma (com pesos) evita que uma pequena quantidade de energia fornecida com preço relativamente muito acima do mercado resulte em uma média ponderada exageradamente alta.

O preço médio ponderado da energia elétrica consiste então no somatório da multiplicação de cada



quantidade fornecida pelo seu respectivo preço dividido pelo somatório das quantidades fornecidas.

O quadro abaixo mostra os cálculos efetuados para as notas fiscais emitidas no mês de junho de 2020, referentes ao consumo (mês de competência) de maio de 2020.

[...]

A coluna (I) mostra as quantidades informadas nos documentos fiscais em MWh (quantidades em KWh são divididas por 1.000 para obtenção dos valores em MWh).

A coluna (II) mostra os preços unitários informados nos documentos fiscais em R\$/MWh (preços em R\$/KWh são multiplicados por 1.000 para obtenção dos valores em R\$/MWh).

A coluna (III) mostra os preços unitários em R\$/MWh com ICMS incluso (preços de energia elétrica oriundos de outros estados devem ser divididos pelo fator “1 – alíquota interna”, que no caso resulta na divisão pelo fator 0,82).

A coluna (IV) mostra a multiplicação das quantidades e os respectivos preços unitários com ICMS.

O preço médio ponderado resulta da divisão do somatório dos valores da coluna (IV) pelo somatório dos valores da coluna (I). No exemplo o preço médio apurado para o mês de competência de maio de 2020 foi de R\$ 292,89, conforme informado no Anexo 1.10 – LQ EE (págs. 17).

Oportuno ressaltar que o valor de 9.745,913 MWh, somatório das quantidades de energia elétrica referente ao mês de competência de maio de 2020, como não poderia deixar de ser, é o mesmo considerado na coluna “Entradas” da tabela com o cálculo do LEVANTAMENTO QUANTITATIVO (Anexo 1.10 – LQ EE às págs. 17).

É de se destacar também que foram consideradas pelo Fisco no LEVANTAMENTO QUANTITATIVO as notas fiscais de compra de energia elétrica que foram registradas pela Impugnante em sua EFD, mesmo aquelas registradas indevidamente nos registros C500, reservados para registro de documentos oriundos das distribuidoras.

Os demais valores arbitrados foram calculados da mesma forma.

E, finalmente, a Impugnante demonstra que não teve dificuldades em identificar as notas fiscais de compra

de energia elétrica utilizadas no cálculo do LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Apenas considerou informações de fornecimento de energia de mês diverso do mês de competência pretendido (provavelmente por um lapso já que em sua própria defesa argumenta que as notas fiscais são emitidas no mês subsequente ao mês de consumo) e teve dificuldades no cálculo da média ponderada uma vez que o confundiu com a soma dos preços unitários das notas fiscais.

Mantidos todos os preços arbitrados pelo Fisco ...”  
(Grifou-se)

Ressalte-se que o presente lançamento, contrariamente à afirmação da Impugnante, foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades aplicadas, inexistindo qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade.

Inexiste, também, qualquer ofensa ao art. 142 do CTN, como pretende fazer crer a Impugnante, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escorreita as penalidades cabíveis.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do Auto de Infração.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação, mediante levantamento quantitativo, realizado no período de 01/06/18 a 31/12/22, das seguintes irregularidades:

1. Entradas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal;
2. Aproveitamento de crédito de ICMS de energia elétrica em desacordo com a legislação tributária.

Com relação à irregularidade “1”, as exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, incisos II da Lei nº 6.763/75, esta última já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à irregularidade “2”, as exigências referem-se ao ICMS estornado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Como já afirmado, para a realização do levantamento quantitativo de energia elétrica, são utilizados os seguintes pressupostos e/ou definições:

- A energia elétrica não pode ser armazenada/estocada, por se tratar de mercadoria intangível. Então o estoque inicial e o estoque final serão sempre iguais à zero;

- O balanço energético do perfil do agente é o resultado, em quantidade de energia elétrica (MWh), de todas as suas movimentações com energia (compra, venda/revenda, geração e consumo).

Um resultado positivo, caracteriza sobras de energia, enquanto um resultado negativo representa um déficit de energia do agente.

Essas sobras e déficits serão liquidadas no Mercado de Curto Prazo, no âmbito da CCEE, e são tratadas como “Ajustes” no levantamento quantitativo (acréscimo positivo dos déficits ou subtração das sobras), para se evitar qualquer duplicidade com as autuações envolvendo as contabilizações e liquidações das operações com energia elétrica realizadas no âmbito da CCEE;

- O total de energia disponível (contratada e autoproduzida – usinas consorciadas, se for o caso), incluindo o PRONINFA e eventuais déficits, deve ser igual à energia de alguma forma utilizada, seja sob a forma de consumo, revenda ou sobras liquidadas na CCEE;

De acordo com o disposto no art. 53-E, § § 2º e 4º do Anexo IX do RICMS/02, os fornecedores de energia elétrica devem observar o seguinte:

- as notas fiscais devem ser emitidas de acordo com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento;

- a base de cálculo da operação é o preço total contratado (ao qual está integrado o montante do próprio imposto), observada a distribuição de cargas, no caso de dois ou mais pontos de consumo.

Efeitos a partir de 01/09/18

Art. 53-E. - O agente da CCEE que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica a adquirente localizado neste Estado, relativamente a cada contrato bilateral, excetuados os termos de cessão gerados pelo Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficit - MCS - do Ambiente de Comercialização Regulado, deverá observar o seguinte:

I - emitir mensalmente nota fiscal, modelo 55, para cada estabelecimento destinatário, ou, na hipótese de dispensa da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, requerer a emissão de nota fiscal avulsa;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - em caso de incidência do imposto, a base de cálculo da operação é o preço total contratado, ao qual será integrado o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

III - em se tratando de fornecimento a consumidor livre ou especial ou a autoprodutor, o ICMS será devido à unidade federada onde ocorrer o consumo, como nas demais hipóteses.

§ 1º - O agente localizado em outra unidade da Federação que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica em relação a adquirente localizado em território mineiro deverá manter inscrição no Cadastro de Contribuintes deste Estado.

§ 2º - Em caso de contrato globalizado por submercado, o agente deverá emitir as notas fiscais de que trata o inciso I do caput, **de acordo com a respectiva distribuição de cargas, ainda que não identificada no contrato, prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento, devendo ser considerada qualquer redistribuição promovida pelo adquirente, entre estabelecimentos de sua titularidade.**

§ 3º - O adquirente da energia elétrica objeto dos contratos bilaterais de que trata o caput deve informar ao respectivo agente fornecedor a sua real distribuição de cargas por estabelecimento, bem como suas alterações.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

Art. 53-E - O agente da CCEE que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica a adquirente localizado neste Estado deverá, relativamente a cada contrato bilateral:

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

I - emitir mensalmente nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e para cada estabelecimento destinatário;

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

II - lançar e recolher o imposto devido, no caso de fornecimento a consumidor livre ou a autoprodutor.

§ 1º O agente localizado em outra unidade da Federação que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica em relação a adquirente localizado em território mineiro deverá manter inscrição no Cadastro de Contribuintes deste Estado.'

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

§ 2º Em caso de contrato globalizado por submercado, o agente fornecedor emitirá Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, de acordo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento, ainda que não identificada no contrato, devendo ser considerada qualquer redistribuição promovida pelo adquirente entre estabelecimentos de sua titularidade.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

§ 3º O adquirente informará ao fornecedor a sua real distribuição de cargas por estabelecimento bem como suas alterações.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

§ 4º Na hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo a base de cálculo da operação é o preço total contratado, ao qual está integrado o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.  
(Grifou-se)

Presumindo-se que todas as operações de aquisições e revendas de energia elétrica tenham sido efetuadas com o regular acobertamento fiscal (exceto as relativas ao PROINFA, para as quais não há obrigação de emissão de nota fiscal para acobertar a entrada no estabelecimento do consumidor livre), verifica-se que, diminuindo-se do total de energia disponível a quantidade de energia consumida, revendida e eventuais sobras deve-se obter um resultado igual a zero.

$$\text{Entradas C/NF} + \text{PROINFA} + \text{Déficits} - \text{Consumo} - \text{Vendas C/NF} - \text{Sobras} = 0$$

Assim, inexistindo diferenças positivas ou negativas na fórmula acima, conclui-se que todas as operações com energia elétrica foram feitas na forma estabelecida no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, ou seja, nesta situação não haveria qualquer infração à legislação.

Porém, se houver alguma diferença, positiva ou negativa, as conclusões que podem ser extraídas são as seguintes:

### 1ª) Diferenças negativas:

As diferenças negativas retratam entradas de energia elétrica desacobertadas de documentação fiscal, no tocante à diferença, ou seja, as entradas de energia elétrica, em MWh (Megawatt-hora), consignadas nas notas fiscais de entradas, mais o PROINFA, foram inferiores ao consumo e à revenda de energia (observados os déficits ou sobras de energia e o rateio de cargas, no caso de dois ou mais estabelecimentos consumidores associados ao perfil do agente).

Como em todo e qualquer levantamento quantitativo, entradas desacobertadas também são apuradas quando há emissão de notas fiscais de saídas em quantidades superiores à energia disponível (saídas sem lastro em entradas acobertadas).

### 2ª) Diferenças positivas:

Inexistindo saídas desacobertas, as diferenças positivas permitem a conclusão de que as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais de entradas, mais o PROINFA, observados os ajustes (sobras e déficits), são superiores aos montantes referentes aos contratos bilaterais (e energia autoproduzida, se for o caso), ou seja, o contribuinte tem documentação fiscal hábil, porém com quantidades superiores ao seu consumo/vendas (observados os ajustes e o rateio de cargas, conforme o caso), sendo necessário o estorno proporcional do crédito referente à parte excedente da energia elétrica consignada nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores da Autuada.

Constatadas saídas desacobertas, o procedimento correto é a exigência do débito de ICMS, se os contratos de vendas estiverem vinculados a operações internas, ou a glosa de créditos, com fulcro no art. 71, inciso I do RICMS/02, se esses contratos se referirem a operações interestaduais.

Grosso modo, o levantamento quantitativo apenas verifica se o total das entradas de energia elétrica com notas fiscais e PROINFA (incluindo os déficits, se for o caso) é equivalente às parcelas relativas ao consumo, às revendas e às sobras.

Verifica-se, portanto, que o levantamento quantitativo de energia elétrica não tem qualquer vínculo com a liquidação das diferenças das operações com energia elétrica no mercado de curto prazo no âmbito da CCEE.

Os dados relativos às quantidades de sobras ou déficits (MWh), informados pela CCEE, são utilizados no levantamento quantitativo apenas para verificação da energia efetivamente consumida pelo estabelecimento auditado, para fins de confrontação com a documentação fiscal emitida pelos fornecedores de energia elétrica, não importando, para efeito e no momento da realização do levantamento quantitativo, se o estabelecimento auditado cumpriu as suas obrigações principal e acessórias inerentes ao resultado da liquidação financeira das diferenças (posições financeiras credoras ou devedoras), nos termos estabelecidos em dispositivo legal próprio, a saber, art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02.

Em resumo:

- A glosa de créditos, quando ocorre, se limita à parcela excedente do imposto destacado nos respectivos documentos fiscais, em consequência de as notas fiscais indicarem quantidades de energia elétrica (MWh) superiores ao consumo, à revenda e às sobras (energia efetivamente disponível oriunda de contratos bilaterais e autoproduzida, se for o caso);

- A cobrança de ICMS, por entradas desacobertas, se refere aos casos em que os déficits de energia, em quantidade positiva, somados com entradas de energia com notas fiscais for inferior à quantidade total consumida e revendida;

- Constatadas saídas desacobertas, o procedimento correto é a exigência do débito de ICMS, se os contratos de vendas estiverem vinculados a operações internas, ou a glosa de créditos, com fulcro no art. 71, inciso I do RICMS/02, se esses contratos se referirem a operações interestaduais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A glosa de créditos efetuada em levantamentos quantitativos, realizada com fulcro no art. 70, inciso X do RICMS/02, restringe-se à parcela do imposto destacada a maior na documentação fiscal relativa à entrada de energia elétrica no estabelecimento, contrariando o disposto no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, já transcrito anteriormente, não tendo, pois, como já afirmado, qualquer vinculação com estornos inerentes às liquidações de diferenças das operações com energia elétrica no mercado de curto prazo, no âmbito da CCEE.

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

[...]

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso;

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante apresenta os argumentos a seguir, que serão analisados na ordem em que indicados.

- Alegação de “Correção do Procedimento Adotado”:

A Impugnante relata que, no mercado de energia, o faturamento é realizado no mês subsequente ao consumo e o relatório de liquidação financeira da CCEE é emitido 2 (dois) meses após o consumo. O faturamento (realizado no mês subsequente ao consumo) é realizado com base no consumo medido, deduzidas as perdas esperadas/estimadas para determinado período.

Acrescenta que, na forma do art. 53-D do Anexo IX do RICMS/02, no caso de contratos globalizados por submercado, o fornecedor deverá emitir as notas fiscais, de acordo com a respectiva distribuição de cargas, ainda que não identificada no contrato, prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento, devendo ser considerada qualquer redistribuição promovida pelo adquirente, entre estabelecimentos de sua titularidade

Salienta, no entanto, que o percentual de perdas somente é conhecido quando da publicação do relatório de liquidação financeira da CCEE, ou seja, dois meses após a emissão das notas fiscais de fornecimento, conforme gráfico explicativo infra transcrito:



- (1) **Momento 1** - Consumo é verificado mensalmente;
- (2) **Momento 2** - Faturamento ocorre no mês subsequente ao consumo;
- (3) **Momento 3** - Liquidação Financeira – dois meses após o consumo.

Destaca que, no momento da indicação do consumo em cada estabelecimento (momento 1) e correspondente faturamento, não se tem precisão em relação a todos os valores referentes ao consumo em determinado mês. Desta forma, apesar do volume faturado ser próximo daquele efetivamente apurado, podem ser verificadas sobras ou exposições que são resolvidas no mercado de curto de prazo e liquidadas no âmbito da CCEE

Assim, segundo a Impugnante, considerando que os volumes finais somente são conhecidos quando no Relatório CCEE e, ainda, considerando a natureza da mercadoria – energia elétrica e as peculiaridades do mercado, o cotejamento entre os valores informados nos Relatórios CCEE e os volumes indicados nas Notas Fiscais não serão idênticos, como pretende a d. fiscalização. Com efeito, como já exposto, eventuais excedentes ou faltas são resolvidas por meio das liquidações financeiras realizadas no Mercado de Curto Prazo.

Ressalta que, neste diapasão, verifica-se que o Convênio nº 15/07, relativamente às diferenças apuradas nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE, estabeleceu procedimento a ser observado pelo agente, nas hipóteses de verificação de posição credora ou devedora. Observa-se que o critério para definição da base de cálculo é financeiro, sendo desconsiderado o montante de energia contabilizada.

Frisa, porém, que não é este o entendimento do Fisco que, além de desconsiderar a realidade fática (não há consumo verificado no estabelecimento atuado), acaba por distorcer as peculiaridades setoriais do mercado de energia, pois, na visão fiscal, a quantidade de energia (MW/h) informada nas respectivas notas fiscais deve ser coincidente com o volume conhecido dois meses após o fato gerador por meio do relatório de liquidação financeira da CCEE.

Afirma que, na verificação do consumo de energia elétrica e, conseqüentemente, se teria recebido energia desacobertada de nota fiscal, a energia proveniente do PROINFA não é registrada pelos consumidores em documentos fiscais, conforme definido no Ajuste SINIEF nº 03/09. Não obstante, tal montante é reduzido do resultado indicado pelo Fisco.

Argumenta, novamente, que o real consumo somente é verificado/confirmado no momento da emissão do Relatório de Liquidação Financeira emitido pela CCEE, dois meses após o consumo. Não sendo possível conhecer tais elementos quando a distribuição da carga é verificada pela Impugnante e ocorre o faturamento pelo fornecedor.

Apresenta o seguinte quadro exemplificativo contendo informações acerca do fornecimento, consumo e eventuais diferenças apuradas para o período da autuação fiscal em tela:



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

Período	Consumo carga MH/h (1)	NF Fornecimento (2)	Diferença Apurada (1) – (2) MW/h (3)	PROINFA (5)	Diferença Apurada (3) – (5) MW/h
Outubro 2018	10.804,79	10.819,39	(14,16)	292,80	278,64
Novembro 2018	10.462,79	10.499,88	(37,09)	293,30	256,21
Agosto 2019	10.424,73	10.443,67	(18,94)	278,87	259,93
Setembro 2019	10.174,02	10.202,42	(28,40)	278,82	250,42
Fevereiro 2020	10.039,22	9.959,70	79,52	290,92	(211,92)
Março 2020	9.924,59	9.832,30	92,29	233,47	(141,18)
Abril 2021	10.722,86	10.740,27	(17,41)	224,74	207,33
Junho 2021	10.391,11	10.474,49	(83,38)	246,24	162,86
Julho 2022	9.943,64	10.025,84	(82,20)	249,66	167,46
Agosto 2022	9.919,07	10.009,96	(90,89)	267,19	176,30

Aduz que, conforme se verifica, exceto pelos meses de fevereiro e março de 2020, exemplificativamente, em que foi apurada posição devedora e, deste modo, a sobra de energia foi liquidada no âmbito da CCEE, em estrita observância às regras setoriais, a estimativa de consumo verificada no mês subsequente ao consumo, é suprida em sua integralidade pela somatória do montante de energia faturado, acrescido do montante oriundo do PROINFA.

A seu ver, é patente que o consumo apurado no estabelecimento Barreiro Novo está suportado por documentos fiscais. Ademais, se considerado o montante da energia oriunda do PROINFA, durante quase todo o período, há uma pequena sobra a qual é liquidada no âmbito da CCEE.

No seu entendimento, não há dúvidas acerca do fato de que houve emissão de todos os documentos fiscais que suportam o referido consumo de energia registrado no estabelecimento Barreiro Novo, bem como a integralidade do ICMS incidente foi regularmente informado e recolhido e o correto crédito de ICMS foi regularmente escriturado, não havendo que se falar em infração ou falta de recolhimento do imposto, pois (i) o faturamento da energia se deu de forma correta, tendo os documentos fiscais de Barreiro Novo consignado as informações disponíveis à época da sua emissão; (ii) as eventuais diferenças (excedente ou déficit) de energia é resolvida no âmbito da liquidação financeira cujo relatório é emitido dois meses após o consumo.

A seu ver, a ficção criada pelo Fisco de que o resultado do confronto entre as entradas e saídas deveria ser zero é absurda, na medida em que implicaria que a Impugnante previsse a quantidade exata de energia a ser consumida em determinado mês, desconsiderando questões técnicas que não são constantes ou previamente definidas.

Acrescenta que, conforme se verifica do levantamento exemplificativo acima, as diferenças apuradas em MWh são extremamente pequenas, demonstrando que a energia por ela contratada é quase igual ao consumo, não havendo excessos ou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

faltas injustificadas, sendo que estas pequenas diferenças são decorrentes de perdas operacionais que somente podem ser verificadas dois meses após o consumo, quando a CCEE aponta as diferenças liquidadas.

Finaliza ressaltando que os créditos de ICMS correspondentes são registrados com base nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores, observando-se, ainda, Laudo Técnico indicando o percentual de energia consumida no seu processo industrial, acrescentando que, verificada eventual sobra de energia, não realiza qualquer ajuste nos créditos originalmente registrados, na medida em que eventuais diferenças na quantidade faturada e consumida são resolvidas no âmbito da CCEE.

No entanto, verifica-se, uma vez mais, que os argumentos da Impugnante não são condizentes com a realidade dos fatos.

Como já afirmado, se as notas fiscais de aquisição de energia elétrica forem emitidas na forma estabelecida na legislação, então as entradas de energia com notas fiscais, acrescidas das quantidades relativas ao PROINFA, com posterior dedução do consumo e das sobras (ou acréscimos das quantidades positivas inerentes aos déficits) dever ser igual a zero.

Isso equivale a dizer que o total de energia disponível (em MWh, incluindo os déficits) deve corresponder à quantidade de energia de alguma forma utilizada (consumo, vendas, sobras, etc.), ainda que as sobras, equiparadas a saídas de energia, e os déficits, representativos de entradas adicionais, sejam objeto de posterior liquidação no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

$$\text{ENTRADAS COM NF + PROINFA - ENERGIA CONSUMIDA - SOBRAS} = 0$$

$$\text{ENTRADAS COM NF + PROINFA - ENERGIA CONSUMIDA + DÉFICITS} = 0$$

Obs.: os Déficits representam entrada adicional de energia elétrica

Inexistindo diferenças positivas ou negativas nas fórmulas acima, conclui-se que todas as operações com energia elétrica foram feitas na forma estabelecida no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, ou seja, nesta situação não haveria qualquer infração à legislação.

Não é esse, entretanto, o caso dos autos, pois, no presente processo, foram apuradas tanto entradas desacobertadas quanto a falta de estorno de créditos relativos à energia elétrica contratada mediante contratos bilaterais, sendo improcedente, portanto, a afirmação da Impugnante de que “não há dúvidas acerca do fato de que houve emissão de todos os documentos fiscais que suportam o referido consumo de energia registrado no estabelecimento Barreiro Novo”

Por outro lado, as próprias fórmulas acima demonstram a incorreção do argumento da Impugnante quanto ao PROINFA, no sentido de que tal montante é reduzido do resultado indicado pelo Fisco

Conforme já esclarecido, o PROINFA representa a energia elétrica proveniente de fontes alternativas (eólica, solar) e de pequenas centrais hidrelétricas

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

(PCH), em operações centralizadas pela Eletrobrás, em relação às quais não há obrigação de emissão de nota fiscal para acobertar a entrada no estabelecimento do consumidor livre, nos termos da Cláusula Sexta do Ajuste SINIEF nº 03/09, que cuida das operações no âmbito do PROINFA.

Não obstante a desobrigação legal de emissão de documento fiscal, no levantamento quantitativo, ao contrário da alegação da Impugnante, a energia relativa ao PROINFA é adicionada às demais aquisições de energia com notas fiscais, conforme quadro ilustrativo abaixo, referente a três meses de cada exercício objeto da autuação, cujos dados foram extraídos do “Anexo 1.10 - LQ EE” do Auto de Infração.

**DADOS DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO**

Ano/Mês	Entradas (MWh)	PROINFA (MWh)	Contabilização (MWh)	Saídas (MWh)	Consumo (MWh)	DIFERENÇA (MWh)
	A	B	C	D	E	F = A + B - C - D - E
201806	10.237,623	257,336	95,751	0,000	10.241,322	157,887
201807	11.277,750	254,798	-49,444	0,000	11.251,377	330,615
201808	11.099,555	271,022	313,535	0,000	11.068,591	-11,550
201901	10.968,700	255,093	230,500	0,000	10.975,042	18,251
201902	10.154,500	229,319	138,811	0,000	10.338,915	-93,908
201903	10.927,120	244,625	278,457	0,000	10.974,947	-81,659
202001	10.494,500	245,827	175,955	0,000	10.545,021	19,351
202002	9.959,700	218,357	143,168	0,000	10.039,224	-4,335
202003	9.832,300	233,471	100,847	0,000	9.924,596	40,328
202101	11.809,505	210,868	1.296,883	0,000	10.737,233	-13,744
202102	10.813,537	196,572	1.287,340	0,000	9.864,082	-141,313
202103	11.010,652	213,418	1.366,828	0,000	10.965,811	-1.108,569
202201	10.484,930	228,233	1.430,088	0,000	10.496,250	-1.213,175
202202	9.497,300	204,408	1.127,726	0,000	9.518,888	-944,906
202203	10.625,690	220,924	1.164,018	0,000	10.647,221	-964,625

Também é improcedente o argumento da Impugnante no sentido de que “o real consumo somente é verificado/confirmado no momento da emissão do Relatório de Liquidação Financeira emitido pela CCEE, dois meses após o consumo”.

Na verdade, o que ocorre dois meses após o período de referência é a emissão da Pré-Fatura da CCEE, relativa à liquidação das sobras e déficits de energia no Mercado de Curto Prazo, porém, o consumo final de uma carga é determinado por período de comercialização, isto é, é finalizado dentro do próprio período de competência ou até o início do mês subsequente, o mesmo acontecendo com as perdas técnicas de energia.

Conforme demonstrado no quadro abaixo, de acordo com sua política interna, a CCEE concede a seus agentes compradores o prazo máximo de até 29 (vinte e nove) dias do mês seguinte ao de operação de compra de energia elétrica (até “MS + 29du”), para que estes vinculem os montantes contratados às suas respectivas unidades consumidoras, pois a CCEE tem até 30 (trinta) dias para enviar “à respectiva Secretaria da Fazenda as informações disponibilizadas pelos agentes compradores diretamente no sistema específico até esta data”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6. DESCRIÇÃO DE ATIVIDADES			
Contratos do ambiente livre			
ATIVIDADE	RESPONSÁVEL	DETALHAMENTO	PRAZO
Realizar operações de registro de CCEAL	Agente vendedor	Atividades relacionadas à efetivação e/ou alteração do registro de CCEAL.	Até MS+6du
Validar operações de registro de CCEAL	Agente comprador	Validação das atividades relacionadas à efetivação e/ou alteração do registro de CCEAL.	Até MS+7du
Realizar operações de ajustes de CCEAL	Agente vendedor	Atividades relacionadas a ajustes de dados do CCEAL.	Até MS+8du
Validar operações de ajustes de CCEAL	Agente comprador	Validação das atividades relacionadas a ajustes de dados do CCEAL.	Até MS+9du
Confirmar sinalização de condições especiais	CCEE	A CCEE confirma informações prestadas pelo agente.	Até MS+10du
Associar carga ao CCEAL e demais informações para fins fiscais	Agente comprador	Os agentes compradores vinculam os montantes contratados às suas respectivas unidades consumidoras para todos os CCEALs registrados.	Até MS+29du
Disponibilizar informações à SEFAZ	CCEE	A CCEE envia à respectiva Secretaria da Fazenda as informações disponibilizadas pelos agentes compradores diretamente no sistema específico até esta data.	MS+30du

**Legenda:**  
MS: Mês seguinte ao de operação de compra e venda de energia elétrica  
du: dias

Observe-se, no entanto, que o agente comprador tem até o “MS + 7du” (7 dias do mês seguinte) para validar as atividades relacionadas à efetivação e/ou alteração do registro de CCEAL (Contrato de Comercialização de Energia no Ambiente de Contratação Livre), pois a CCEE confirma as informações prestadas pelo agente “até MS+10du”.

Por outro lado, de acordo com os Procedimentos de Comercialização disponibilizados pela CCEE os ajustes de medição (consumo) devem ser feitos até o sétimo dia do mês subsequente ao consumo para serem utilizados na contabilização que se inicia no décimo segundo dia do mês subsequente ao mês de competência ou mês de consumo.

Além disso, a partir do nono dia do mês subsequente os dados de medição contábil, que serão utilizados na contabilização, estão fechados para a consulta do agente, de acordo com o ‘Submódulo 2.1 – Coleta e ajuste de dados de medição’ dos Procedimento de Comercialização disponibilizado pela CCEE aos agentes.

A partir desse momento, o agente pode consultar os dados de medição fechados que serão utilizados nos processos de contabilização<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Disponível em:

[https://www.ccee.org.br/documents/80415/919498/2.1%20-%20Coleta%20e%20ajuste%20de%20dados%20de%20medi%C3%A7%C3%A3o\\_v3.0.pdf/6d88e3d5-45a7-b237-e631-0d78e7e6bc34](https://www.ccee.org.br/documents/80415/919498/2.1%20-%20Coleta%20e%20ajuste%20de%20dados%20de%20medi%C3%A7%C3%A3o_v3.0.pdf/6d88e3d5-45a7-b237-e631-0d78e7e6bc34)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### CCEE - PROCEDIMENTOS DE COMERCIALIZAÇÃO Submódulo 2.1 - Coleta e ajuste de dados de medição

ATIVIDADE	RESPONSÁVEL	DETALHAMENTO	PRAZO
[...]	[...]	[...]	[...]
Disponibilizar dados de medição que serão utilizados na Contabilização	CCEE	A CCEE disponibiliza os dados de medição que são utilizados na contabilização.	Até MS+9du
Consultar dados de medição que serão utilizados nos processos de contabilização	Agente de Medição	<b>A partir deste momento, o agente pode consultar os dados de medição fechados que serão utilizados nos processos de contabilização.</b>	<b>A partir de MS+9du</b>

Portanto, a Recorrente tem pleno conhecimento das quantidades de energia referentes aos contratos bilaterais de aquisições energia, mesmo porque é ela quem efetiva a contratação e alimenta os dados no sistema da CCEE, bem como dos “*dados de medição fechados que serão utilizados nos processos de contabilização*” (consumo), até “MS + 9du”.

Por outro lado, há que se destacar que as sobras e déficits, que são objeto de liquidação das diferenças no Mercado de Curto Prazo da CCEE, são resultados efetivos (sobras ou déficits físicos de energia), isto é, as perdas já são consideradas no total consumido, pois o consumo de energia informado pela CCEE não é o consumo físico de energia do estabelecimento (sem as perdas), e sim o consumo contábil, calculado pela CCEE com o objetivo de determinar a geração e o consumo total por agente já ajustados, de modo a incorporar as quantidades correspondentes de perdas da Rede Básica.

É o que se depreende das seguintes notas técnicas expedidas pela própria CCEE, em seu módulo “Regras de Comercialização – Medição Contábil”, *verbis*:<sup>2</sup>

“... Medição Contábil

#### 1. Introdução

A ‘Medição Contábil’ compreende os processos de ajuste e de agrupamento dos dados de medição em informações consolidadas por ativo tipo carga ou geração e por agente da CCEE.

Esse processo, conforme ilustrado na Figura 1, é subsequente ao módulo de ‘Medição Física’, que trata dos dados coletados a partir do Sistema de Coleta de Dados de Energia (SCDE).

[...]

O módulo ‘Medição Contábil’ detalha o processo de agrupamento de dados e atribui propriedade às

<sup>2</sup> Disponível em:

[https://www.ccee.org.br/portal/faces/oquefazemos\\_menu\\_lateral/regras?\\_adf.ctrl-state=13j7xf6jdo\\_1&\\_afLoop=332284900963942#!%40%40%3F\\_afLoop%3D332284900963942%26\\_adf.ctrl-state%3D13j7xf6jdo\\_5](https://www.ccee.org.br/portal/faces/oquefazemos_menu_lateral/regras?_adf.ctrl-state=13j7xf6jdo_1&_afLoop=332284900963942#!%40%40%3F_afLoop%3D332284900963942%26_adf.ctrl-state%3D13j7xf6jdo_5)

informações coletadas dos pontos de medição, ao agregar essas informações em ativos de geração ou consumo de energia.

O objetivo do módulo 'Medição Contábil' é determinar:

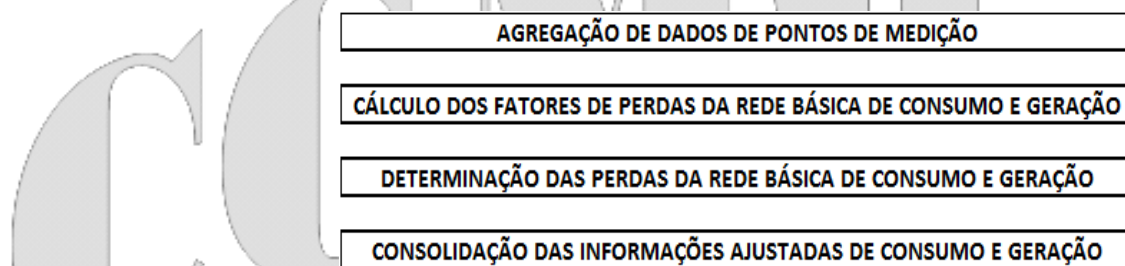
- a geração por usina, definindo a energia comercial e de teste;
- o consumo por parcela de carga e de usina;
- a geração e o consumo total por agente já ajustados, de modo a incorporar as quantidades correspondentes de perdas da Rede Básica.

[...]

## 1.2. Conceitos Básicos

### 1.2.1. O Esquema Geral

O módulo 'Medição Contábil', esquematizado na Figura 2, agrega e ajusta as informações de medição, consolidando os ativos de geração e consumo para cada agente:



[...]

Observam-se, a seguir, as etapas do processo, que serão abordadas ao longo deste documento:

- Agregação de Dados de Pontos de Medição: responde pelo endereçamento, para cada agente, das medições em termos de ativos e suas respectivas parcelas, atendendo às características e particularidades de cada instalação.
- Cálculo dos Fatores de Perdas da Rede Básica de Consumo e Geração: calcula, em valores percentuais, os fatores de perdas da Rede Básica associados às quantidades sujeitas a este ajuste.
- Determinação das Perdas da Rede Básica de Consumo e Geração: estabelece os volumes de perdas dos ativos de consumo e de geração que participam da Rede Básica.
- Consolidação das Informações Ajustadas de Consumo e Geração: ajusta os montantes gerados e consumidos, de acordo com as perdas da Rede Básica

calculadas anteriormente, e consolida as informações por agente.

[...]

1.2.4. Cálculo dos Fatores de Rateio de Perdas da Rede Básica incidentes sobre o Consumo e Geração do SIN.

As perdas elétricas associadas ao transporte da energia elétrica no SIN, por meio da Rede Básica, provocam um desequilíbrio entre os dados de medição de produção e de consumo total de energia coletados pelo SCDE.

Esse efeito encontra-se ilustrado na Figura 5:

[...]

Sem o rateio das perdas, calculadas pela diferença entre a geração e o consumo total do SIN, o volume de energia contabilizado para os geradores seria naturalmente maior que o volume de energia associado ao consumo dos pontos de carga. Em um mercado contabilizado por diferenças, como se apresenta o Setor Elétrico, onde não existe produção sem o seu respectivo consumo, o descasamento entre a geração e o consumo provocaria um déficit contábil. O ajuste das informações de medição dos agentes que participam do rateio, incorporando as perdas da Rede Básica, elimina esse descasamento.

De acordo com a regulamentação vigente, essas perdas são absorvidas na proporção de 50% para os consumidores e 50% para os geradores participantes do rateio de perdas da Rede Básica, como ilustra a Figura 6, determinando, dessa forma, os fatores de rateio de perdas de consumo e de geração:

[...]

2.2.1. Detalhamento do Cálculo dos Fatores de Perdas de Consumo e Geração

O cálculo dos fatores de perdas de consumo e geração é composto pelos seguintes processos:

- Cálculo das Perdas da Rede Básica
- Cálculo do Fator de Perdas de Geração
- Cálculo do Fator de Perdas de Consumo

[...]

2.4.1. Detalhamento da Consolidação das Informações Ajustadas de Consumo e Geração

O processo de consolidação das informações de consumo e geração é composto pelos seguintes comandos e expressões:

9. A Geração Final de uma usina é dada pela medição da geração comercial apurada, descontadas as perdas da Rede Básica associadas ao empreendimento. A expressão que consolida a geração de uma determinada usina é:

[...]

14. O consumo final, ou reconciliado, de uma carga é determinado por período de comercialização, por meio do ajuste das perdas da Rede Básica associadas à carga, de acordo com a seguinte expressão:

$$RC_{c,j} = MED_{Cc,j} + \sum_{CECP} PERDAS_{c,c',j}$$

Onde:

RC c,j é o Consumo Reconciliado da parcela de carga 'c', por período de comercialização 'j'

MED\_C c,j é a Medição de Consumo Não Ajustada da parcela de carga "c", por período de comercialização 'j'

PERDAS\_C c,j corresponde às Perdas de Consumo no período de comercialização 'j', por parcela de carga 'c'

'CP' é o conjunto de perdas das parcelas de cargas 'c', que são atribuídas à parcela de carga 'c' ..." (Grifou-se)

Como já afirmado, de acordo com o disposto no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, os fornecedores de energia elétrica devem observar o seguinte:

- as notas fiscais devem ser emitidas de acordo com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento;
- a base de cálculo da operação é o preço total contratado (ao qual está integrado o montante do próprio imposto), observada a distribuição de cargas, no caso de dois ou mais pontos de consumo.

Assim, não se coaduna com a realidade dos fatos a afirmação da Impugnante de que o Fisco teria se equivocado ao considerar os valores contratados, informados nas notas fiscais, sem considerar o percentual de perdas, isto é, que eventuais diferenças quantitativas seriam decorrentes perdas esperadas/estimadas para determinado período, pois: (I) as notas fiscais devem ser emitidas de acordo com os contratos bilaterais firmados e registrados na CCEE; (II) no consumo contábil ou na medição contábil de consumo, já estão incorporadas as perdas da rede básica, o que equivale a dizer que no cálculo das sobras e dos déficits as perdas são automaticamente deduzidas do total da energia contratada.

Se as perdas técnicas de energia não estivessem incluídas na medição contábil do consumo, essas perdas não seriam absorvidas na proporção de 50% para os



consumidores (neste caso, a Autuada) e 50% para os geradores participantes do rateio de perdas da Rede Básica, causando um desequilíbrio entre geração e consumo.

De uma forma resumida, pode-se concluir o que se segue:

1) no relatório disponibilizado pela CCEE à Secretaria de Estado da Fazenda, na coluna “Carga Medida - (MWh)” é informada a Medição Contábil, onde já estão consideradas as perdas da rede básica;

2) a medição física é a apuração da medição verificada nos medidores que comporão o consumo contábil do agente;

3) a medição contábil na CCEE corresponde à medição física, agregada de perdas da rede básica;

4) portanto, a medição contábil informada pela CCEE já contempla as perdas técnicas de energia até o ponto de consumo.

Exemplificando:

- Total de energia contratada pelo agente (informado pela CCEE): 100 unidades (MWh);

- Consumo contábil de energia (informado pela CCEE): 110 unidades (MWh);

- Déficit de energia: 10 unidades (MWh).

Nesse caso, os 10 MWh seriam considerados déficits efetivos (integralmente), sem ter que se levar em consideração qualquer perda, pois esta já está incluída na medição contábil do consumo.

A título de complementação, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal sobre a matéria ora análise, cujos argumentos são integralmente ratificados pela Assessoria do CCMG, *in verbis*:

#### Manifestação Fiscal

“... A Impugnante inicia sua argumentação indicando que o fornecedor deverá emitir notas fiscais de acordo com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo, devendo ser considerada qualquer redistribuição promovida pelo adquirente. Entretanto, a indicação de que esta regra está prevista no art. 53-D do Anexo IX do Decreto no 43.080/2002 (RICMS/02) não procede. O dispositivo mencionado se refere à documentação fiscal que deve ser emitida pela distribuidora de energia elétrica para cada consumidor livre ou autoprodutor que comercialize energia no âmbito da CCEE relativa aos encargos de uso do sistema de distribuição, o qual não é objeto desta peça fiscal.

O afirmado pela Impugnante em relação à distribuição de cargas se encontra de fato no art. 53-E do Anexo IX do Decreto no 43.080/2002 (RICMS/02):

[...]

Como definido no dispositivo acima, o adquirente deve informar sua real distribuição de cargas para o fornecedor. Como isso não foi observado pela Autuada, o LEVANTAMENTO QUANTITATIVO apurou diferenças na movimentação de energia elétrica, exatamente o objeto desta autuação. A técnica empregada pelo Fisco será abordada alhures.

Feito este esclarecimento, o Fisco prossegue com sua manifestação.

A Impugnante apresenta um gráfico explicativo às págs. 67, o qual é reproduzido abaixo:

[...]

A alegação de que o percentual de perdas somente é conhecido no momento da liquidação financeira, ou seja, 2 meses após o registro de consumo da energia elétrica, não procede e vai de encontro aos procedimentos e prazos definidos pela CCEE para o setor.

Inicialmente, cabe detalhar como a CCEE calcula as perdas no SIN. Em seu sítio institucional é possível encontrar as Regras de Comercialização (<https://www.ccee.org.br/web/guest/mercado/regras-de-comercializacao>), com vários módulos que descrevem os mecanismos pelos quais os agentes exercem os seus direitos e cumprem com suas obrigações no mercado. As regras são formuladas pela CCEE a partir de metodologia definida pela ANEEL.

Abaixo seguem informações contidas em seus módulos de Medição Física e Medição Contábil:

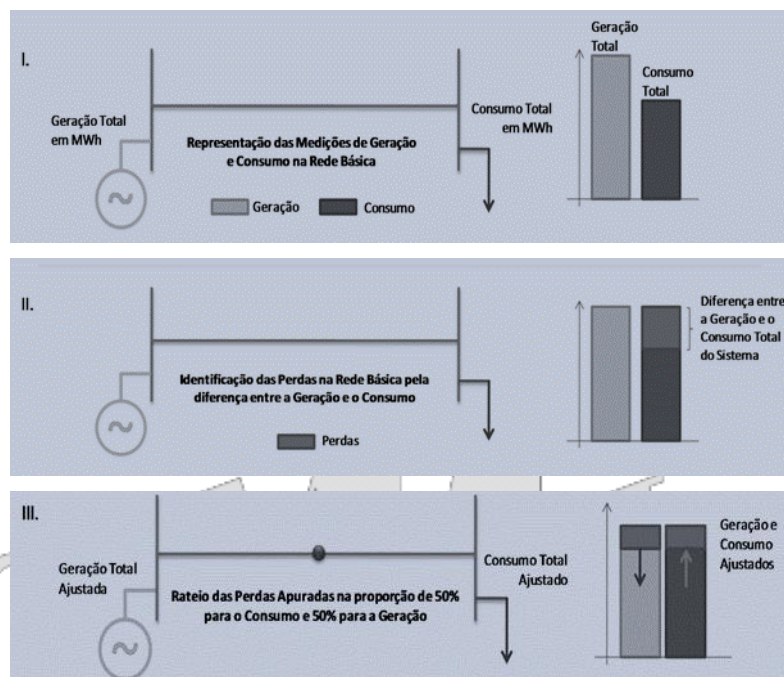
[...]

Como explicado no módulo de Medição Física, a forma de coleta dos dados de energia elétrica nos pontos de medição – que medem as quantidades de energia elétrica geradas nas usinas e consumidas pelas cargas – pelo SCDE garante a exatidão das grandezas obtidas nos prazos exigidos. Portanto, as informações contidas nos relatórios da CCEE, que foram utilizadas na peça fiscal ora impugnada, são informações fidedignas.

Por seu turno, no módulo de medição Contábil é feita a incorporação das perdas da Rede Básica aos agentes de geração e de consumo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As figuras abaixo, extraídas do módulo de Medição Contábil, ilustram o procedimento de alocação das perdas aos agentes geradores e aos agentes consumidores na CCEE:



As perdas são calculadas por meio da diferença entre o total gerado (MWh) e o total consumido (MWh) na Rede Básica. Uma vez identificado o montante de energia referente às perdas (MWh) é feito o rateio na proporção de 50% para consumo e 50% para geração. A alocação de 50% das perdas ao consumo resulta em um montante de consumo ajustado maior que o medido e a alocação de 50% das perdas à geração resulta em um montante de geração ajustado menor que o medido, de forma que os valores ajustados de geração e de consumo se igualam.

A parcela das perdas atribuídas à geração é distribuída aos vários agentes de geração na CCEE de forma proporcional aos seus respectivos montantes gerados. De forma análoga, a parcela das perdas atribuídas ao consumo é distribuída aos vários agentes de consumo na CCEE de forma proporcional aos seus respectivos montantes consumidos.

Esse procedimento leva a medição ao centro de gravidade do SIN (montantes de geração iguais aos montantes consumidos) significando que a medição contábil contempla as perdas da Rede Básica. Estes são os valores utilizados nos processos de contabilização.

A CCEE também disponibiliza os Procedimentos de Comercialização

(<https://www.ccee.org.br/web/guest/mercado/procedimentos-de-comercializacao>) que definem os procedimentos e prazos para que os parâmetros utilizados no processo de contabilização da CCEE estejam disponíveis.

Conforme os Procedimentos de Comercialização disponibilizados pela CCEE os ajustes de medição devem ser feitos até o sétimo dia útil do mês subsequente ao consumo para serem utilizados na contabilização que se inicia no décimo segundo dia útil do mês subsequente ao mês de competência ou mês de consumo.

Além disso, a partir do nono dia útil do mês subsequente os dados de medição contábil, que serão utilizados na contabilização, estão fechados para a consulta do agente, de acordo com o “Submódulo 2.1 – Coleta e ajuste de dados de medição” dos Procedimento de Comercialização disponibilizado pela CCEE aos agentes. Abaixo segue figura com os prazos definidos no Submódulo 2.1.

[...]

Portanto, as perdas, incorporadas aos dados de medição contábil (prontas para utilização no processo de contabilização), são conhecidas pelo agente até o nono dia útil do mês subsequente ao consumo e não apenas após 2 meses ocorrido o consumo conforme afirmado pela Impugnante.

Além disso, faz-se necessário também nesse ponto explicar o procedimento para registro dos contratos de compra e de venda de energia na CCEE. Uma pesquisa nos Procedimentos de Comercialização relativos à contratação no ambiente livre, disponível no sítio da CCEE na internet (<https://www.ccee.org.br/web/guest/mercado/procedimentos-de-comercializacao>), esclarece que os compradores e vendedores possuem tempo hábil para ajustar as quantidades contratadas antes do início do processo de contabilização. Esse ajuste nos valores dos contratos registrados na CCEE está em sintonia com o estabelecido no art. 53-E do Anexo IX do Decreto no 43.080/2002 (RICMS/02) previamente citado.

No quadro abaixo, extraído do documento “Submódulo 3.1 – Contratos do ambiente livre”, seguem os prazos estabelecidos pela CCEE para validação do registro de CCEAL (Contratos de Comercialização de Energia no

Ambiente de Contratação Livre), que corresponde ao contrato bilateral entre as partes.

[...]

Verifica-se que os agentes vendedores e compradores têm até o nono dia útil do mês subsequente ao de operação de compra e venda de energia elétrica para validar ou alterar/ajustar os dados registrados no CCEAL. Este prazo é suficiente para que as quantidades de energia elétrica sejam ajustadas de acordo com o consumo verificado no mês de operação.

Dessa forma, com a informação de consumo do agente consumidor livre (já incorporadas as perdas) e dos valores definitivos dos contratos registrados na CCEE, é possível que os fornecedores da Impugnante emitam seus documentos fiscais (no mês subsequente ao mês de consumo) com as quantidades de energia elétrica compatíveis com a movimentação de energia no estabelecimento industrial.

É imprescindível esse controle por parte da Impugnante a fim de evitar desequilíbrios (saldos positivos e negativos no LEVANTAMENTO QUANTITATIVO) na movimentação de energia elétrica em seu estabelecimento. A não observância desse controle implica em prejuízo ao erário público como demonstrado no trabalho fiscal ora impugnado ...” (Grifou-se)

- Alegação de “Indevido Arbitramento da Base de Cálculo”:

Em apertada síntese, a Impugnante insiste que é patente que o Fisco está equivocado ao analisar a operação 2 (dois) meses após o fato gerador, na medida em que se utiliza dados não conhecidos no momento do consumo, sendo impossível que tais dados estivessem refletidos nas notas fiscais emitidas pelos fornecedores quando do efetivo consumo.

Essa alegação, no entanto, já foi ultrapassada no tópico precedente.

Contudo, há que se ressaltar, uma vez mais, que o prazo de dois meses após cada período de competência se refere à emissão da Pré-Fatura da CCEE, relativa à liquidação das diferenças no Mercado de Curto Prazo.

De modo diverso, o consumo final de uma carga, ao contrário da afirmação da Impugnante, é determinado por período de comercialização, isto é, é finalizado dentro do próprio período de competência ou até o início do mês subsequente, o mesmo acontecendo com as perdas técnicas de energia.

Reitere-se que a forma de coleta dos dados de energia elétrica nos pontos de medição – que medem as quantidades de energia elétrica geradas nas usinas e consumidas pelas cargas – pelo SCDE garante a exatidão das grandezas obtidas nos prazos exigidos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, as informações contidas nos relatórios da CCEE, que foram utilizadas na peça fiscal são fidedignas.

- Alegação de “Arbitramento em Descompasso com o Art. 148 do CTN”:

A questão em epígrafe já foi analisada no tópico relativo à preliminar, sendo desnecessários, pois, maiores comentários sobre essa matéria.

- Alegação de “Erro em Autuar a Impugnante por Suposta Entrada Desacobertada”:

A Impugnante narra, inicialmente, que uma das supostas infrações por ela cometidas foi o recebimento de energia elétrica desacobertada de nota fiscal, razão pela qual, o Fisco exigiu o ICMS incidente nestas operações, bem como multa de revalidação e multa isolada

Destaca, contudo, que as vendas de energia destinadas ao estabelecimento consumidor Barreiro Novo, foram realizadas por contribuinte regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes dos Estados de sua localização. Assim e na forma da legislação vigente, os contribuintes fornecedores deveriam emitir nota fiscal sempre que promovessem a saída real ou simbólica de mercadorias de seus estabelecimentos.

Dessa forma, segundo a Impugnante, ainda que por absurdo se entenda que teria havido entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal no estabelecimento autuado, conforme alega o Fisco, eventual regularização, inclusive com recolhimento complementar do ICMS deveria ser atribuída ao fornecedor (e não ao adquirente).

Cita e transcreve o art. 20 do Anexo V do RICMS/02 e afirma que a legislação mineira não estabelece o procedimento exigido pela fiscalização para suposta regularização das operações com energia elétrica, ou seja, emissão de nota fiscal complementar para suportar o recebimento de energia elétrica e respectivo destaque do ICMS, isto é, em que pese a extensa redação do art. 20 do Anexo V do RICMS/02, não haveria obrigatoriedade de emissão de nota fiscal de entrada complementar quando do recebimento de energia elétrica por fornecedores em razão da compra de energia por meio de contratos bilaterais.

Destaca que a situação do presente Auto de Infração é diferente das autuações referentes aos PTA n°s 01.002825777-16 e 01.002825552-83, em que é exigido o ICMS sobre operações no mercado de curto prazo de energia elétrica. No caso de entrada de energia elétrica adquirida do mercado de curto prazo, haveria a obrigatoriedade de emissão de nota fiscal de entrada complementar, segundo a legislação mineira (art. 53-F do Anexo IX do RICSM/02)

Contudo, a seu ver, no presente caso, como a energia foi adquirida pelo estabelecimento consumidor Barreiro Novo diretamente de fornecedores de energia elétrica, não haveria qualquer obrigatoriedade ou autorização para que a Impugnante emitisse notas fiscais complementares de entrada, cabendo aos próprios fornecedores a obrigatoriedade de emissão das respectivas notas fiscais de saída, o que evidenciaria erro na identificação do sujeito passivo no lançamento, em afronta o art. 142 do CTN

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta, nesse sentido, que “o art. 15 do Anexo V do RICMS/02 veda a emissão de notas fiscais não previstas na legislação, de modo que se a Impugnante emitisse notas fiscais de entrada, fatalmente seria penalizada pela emissão de notas fiscais não previstas na legislação, vale dizer, se a autuação trata da suposta entrada desacobertada de nota fiscal e não é obrigação da Impugnante emitir estas notas fiscais quando da aquisição de energia elétrica no ambiente de contratação livre, é patente que há erro na autuação, vez que a mesma deveria ser direcionada ao fornecedor de energia que supostamente, teria promovido a saída desacobertada de mercadoria.

Sustenta que não se deve invocar a norma estabelecida no art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75, na medida em que o referido dispositivo legal sequer foi citado pela d. fiscalização dentre a infinidade de dispositivos elencados, acrescentando que, se este fosse de fato o fundamento da autuação, não haveria cabimento na aplicação da multa isolada nos termos do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, conforme aplicado pelo Fisco no item 1 acima colacionado, vez que a única maneira da Impugnante não ser autuada pela suposta entrada de energia desacobertada, seria se emitisse um documento fiscal não previsto na legislação.

Conclui, dessa forma, que é patente que no cenário de compra de energia elétrica por meio de contratos bilaterais, não há que se falar em entrada desacobertada de energia elétrica, na medida em que, eventual diferença não é conhecida no momento do faturamento, bem com legislação mineira não prevê a emissão do documento fiscal de entrada correspondente, caso o fornecedor não emita nota fiscal complementar de saída, de modo que não há outro desfecho para este caso que não o cancelamento da autuação.

Sem razão, contudo, a Impugnante.

Como bem salienta o Fisco, uma pesquisa à legislação tributária desfaz qualquer dúvida sobre a responsabilidade tributária da Impugnante no caso ora analisado. Confira-se:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

g) o do Estado onde estiver localizado o adquirente, inclusive consumidor final, nas operações interestaduais com energia elétrica e petróleo, lubrificantes e combustíveis dele derivados, quando não destinados à industrialização ou à comercialização. (Grifou-se).

-----  
Lei nº 6.763/75

Art. 15. Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

[...]

XIV - o adquirente, em operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização. (Grifou-se).

[...]

-----  
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.

[...]

-----  
Código Tributário Nacional

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

[...]

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

-----  
Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;

[...]

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

-----  
Lei nº 6.763/75

Art. 22 Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

[...]

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso,

consumo ou ativo imobilizado, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;



[...]

§ 22. Aplica-se, conforme dispuser o regulamento, ao gerador, ao distribuidor ou ao destinatário final de energia elétrica a responsabilidade do pagamento do imposto por substituição tributária, desde a produção ou importação até a última operação que destine a energia a consumidor livre ou a consumidor cativo. (Grifou-se)

A lei define claramente a obrigação do contribuinte de exigir a emissão do documento fiscal, por parte do remetente da mercadoria, que corresponda à operação real.

Logo, se há registro de consumo de energia elétrica em seu estabelecimento, deve-se exigir que o fornecedor emita o documento fiscal com a retenção do imposto devido correspondente.

A omissão da Autuada em exigir a documentação fiscal pertinente à operação concorre para o não recolhimento do imposto, trazendo para si a responsabilidade sobre a obrigação tributária.

Da mesma forma, o adquirente de energia elétrica em operação interestadual, quando não destinada à comercialização ou industrialização do próprio produto, é responsável pelo pagamento do imposto não recolhido aos cofres públicos, *verbis*:

RICMS/02

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

[...]

VII - no recebimento, pelo destinatário situado em território mineiro, de petróleo, lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados ou de energia elétrica, oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto.

-----  
RICMS02 - Anexo XV

Art. 68. O contribuinte, inclusive o não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, que receber energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização do próprio produto, sem retenção ou com retenção a menor do imposto, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária. (Grifou-se).

Considerando-se, portanto, que a infração narrada pelo Fisco encontra-se plenamente caracterizada nos autos e tendo em vista toda a legislação acima, não resta qualquer dúvida de que a Impugnante responde pelo crédito tributário relativo às entradas de energia desacobertadas de documentação fiscal.

Reitere-se que o presente lançamento, contrariamente à afirmação da Impugnante, foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do

Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades aplicadas, inexistindo qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade.

Além disso, o art. 92 do RPTA estabelece de forma absolutamente clara que *“as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida”*, sendo certo que a Impugnante, pelo próprio teor de sua impugnação, tem plena ciência das infrações que lhe foram imputadas, inclusive quanto a dispositivo legal que lhe atribui responsabilidade tributária em casos da espécie, ainda que outro dispositivo seja igualmente aplicável (art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75).

Assim, a falta de indicação de dispositivo relativo à responsabilidade tributária não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, no seu ponto de vista formal, mesmo porque é defeso ao contribuinte alegar desconhecimento da lei, no tocante à responsabilidade tributária.

Inexiste, também, qualquer ofensa ao art. 142 do CTN, como pretende fazer crer a Impugnante, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma esmerada as penalidades cabíveis.

- Alegação de “Cobrança em Duplicidade: Lavratura de Segundo Auto de Infração em Relação ao mesmo Fato e ao mesmo Período”:

A Impugnante alega que a infração por ela supostamente cometida já foi objeto de outros lançamentos de ofício.

Salienta, nesse sentido, que, se for verdade que o auto de infração ora impugnado diz respeito a suposto recolhimento a menor de ICMS em razão da entrada de energia elétrica desacobertada de documento fiscal, apurado por meio de levantamento quantitativo, bem como da ausência de estorno nos meses em que a Impugnante apurou posição excedente de energia, tais supostas infrações, também foram objeto dos PTA nºs 01.002825777-16 e 01.002825552-83 (docs. 04 e 05).

Na sua visão, o procedimento adotado pelo Fisco, ao lavrar os dois Autos de Infração, o primeiro sob a ótica quantitativa, com arbitramento da base de cálculo e preço médio, e, o segundo, com base no resultado da liquidação financeira, que desconsidera o volume de energia consumido ou disponibilizada, acaba por exigir ICMS em duplicidade sobre uma mesma suposta infringência.

Ressalta que, no caso em que apurou posição credora no âmbito da CCEE, teria disponibilizado energia no mercado de curto prazo e, nos casos que apurou posição devedora, teria retirado energia do Sistema Interligado (“SIN”), ambos no mercado de curto prazo, complementando que, se os PTAs nºs 01.002825777-16 e 01.002825552-83 exigem ICMS sobre operações no mercado de curto prazo de energia elétrica, no mesmo período englobado no presente Auto de Infração, bem como estorno do ICMS, é patente que há sobreposição dos valores que estão sendo cobrados.

Salienta que a determinação do fato gerador no MCP ocorre com base em resultado financeiro apurado no âmbito da CCEE. Não há nos PTAs nº 01.002825777-16 e 01.002825552-83 uma análise quantitativa que demonstre uma efetiva circulação de mercadoria, que seria o fato gerador do imposto estadual nos termos estabelecidos na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/96.

Reproduz o relatório dos Autos de Infração relativos aos PTAs nºs 01.002825777-16 e 01.002825552-83 e conclui que a exigência relativa ao suposto ICMS devido na entrada de energia ou o estorno de créditos decorrentes de suposta disponibilização da energia no sistema interligado também acabam por ser objeto do resultado da liquidação financeira na CCEE, de modo que a sua exigência neste segundo lançamento de ofício caracteriza autêntico *bis in idem*, razão pela qual o lançamento deve ser cancelado de pronto, inclusive por ofensa aos mais comezinhos princípios constitucionais, a exemplo do princípio da legalidade.

No entanto, ao contrário da alegação da Impugnante, inexistente qualquer hipótese de duplicidade de exigências do crédito tributário relativo ao presente lançamento, com aqueles referentes aos PTAs nºs 01.002825777-16 e 01.002825552-83.

O que se verifica é que a Impugnante confunde os procedimentos relativos a levantamentos quantitativos de energia elétrica com as liquidações das diferenças efetuadas pela CCEE relativas às movimentações com energia elétrica no Mercado de Curto Prazo.

Ressalte-se que o levantamento quantitativo referente ao presente lançamento foi realizado sob a égide do art. 53-E, § 2º do Anexo IX do RICMS/02, enquanto as autuações relativas aos PTAs nºs 01.002825777-16 e 01.002825552-83 estão respaldadas em norma distinta (art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02), que disciplina fatos também distintos.

Em termos práticos, o levantamento quantitativo realizado no presente processo tem por objetivo precípuo verificar se as notas fiscais emitidas pelos fornecedores de energia estão de acordo com as quantidades de energia constantes nos respectivos contratos bilaterais de fornecimento da energia, nos termos previstos no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, bem como averiguar se o total de energia disponível corresponde à quantidade de alguma forma utilizada (consumo, vendas e eventuais sobras liquidadas na CCEE), uma vez que não há a possibilidade de formação de estoques (inicial ou final) de energia elétrica.

Por outro lado, os PTAs nºs 01.002825777-16 e 01.002825552-83 tiveram por objetivo verificar se o estabelecimento autuado cumpriu as suas obrigações tributárias em relação às suas posições financeiras devedoras e credoras, quanto às operações com energia elétrica no Mercado de Curto Prazo da CCEE (liquidação das diferenças – sobras e déficits).

Importante destacar que as obrigações tributárias do contribuinte, no caso dos PTAs nºs 01.002825777-16 e 01.002825552-83, são decorrentes da valoração das diferenças, positivas ou negativas, de seu balanço energético, incluídos os demais débitos e créditos relativos aos encargos do sistema.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, como já afirmado, os levantamentos quantitativos de energia, como é o caso do presente processo, têm como objetivo averiguar se o total de energia disponível de cada estabelecimento, observado o rateio de cargas, corresponde à quantidade de alguma forma utilizada (consumo, vendas e eventuais sobras liquidadas na CCEE), uma vez que não há a possibilidade de formação de estoques (inicial ou final) de energia elétrica.

O levantamento abaixo, contendo os dados relativos a três meses de cada exercício objeto da presente autuação, demonstra o resultado do cotejo do total de energia disponível (em MWh) com a energia de alguma forma utilizada. Confira-se:

### PROCESSO EM ANÁLISE - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - ENERGIA DISPONÍVEL X UTILIZADA

Ano/Mês	ENTRADAS C/NF (MWh)	PROINFA (MWh)	DÉFICITS EM QUANTIDADES POSITIVAS (MWh)	TOTAL DISPONÍVEL (MWh)	SAÍDAS C/NF (MWh)	CONSUMO (MWh)	SOBRAS DE ENERGIA (MWh)	TOTAL DE ENERGIA UTILIZADA (MWh)	DIFERENÇA (MWh)
	A	B	C	D = A + B + C	E	F	G	H = E + F + G	I = D - H
201806	10.237,623	257,336		10.494,959	0,000	10.241,322	95,751	10.337,072	157,887
201807	11.277,750	254,798	49,444	11.581,992	0,000	11.251,377		11.251,377	330,615
201808	11.099,555	271,022		11.370,577	0,000	11.068,591	313,535	11.382,127	-11,550
201901	10.968,700	255,093		11.223,793	0,000	10.975,042	230,500	11.205,542	18,251
201902	10.154,500	229,319		10.383,819	0,000	10.338,915	138,811	10.477,727	-93,908
201903	10.927,120	244,625		11.171,745	0,000	10.974,947	278,457	11.253,404	-81,659
202001	10.494,500	245,827		10.740,327	0,000	10.545,021	175,955	10.720,976	19,351
202002	9.959,700	218,357		10.178,057	0,000	10.039,224	143,168	10.182,392	-4,335
202003	9.832,300	233,471		10.065,771	0,000	9.924,596	100,847	10.025,443	40,328
202101	11.809,505	210,868		12.020,373	0,000	10.737,233	1.296,883	12.034,117	-13,744
202102	10.813,537	196,572		11.010,109	0,000	9.864,082	1.287,340	11.151,422	-141,313
202103	11.010,652	213,418		11.224,070	0,000	10.965,811	1.366,828	12.332,639	-1.108,569
202201	10.484,930	228,233		10.713,163	0,000	10.496,250	1.430,088	11.926,338	-1.213,175
202202	9.497,300	204,408		9.701,708	0,000	9.518,888	1.127,726	10.646,614	-944,906
202203	10.625,690	220,924		10.846,614	0,000	10.647,221	1.164,018	11.811,239	-964,625

Como afirmado, as quantidades relativas às sobras de energia (valores positivos da contabilização da carga) são deduzidas do levantamento quantitativo, por serem equiparadas a saídas de energia, independentemente de o contribuinte ter cumprido ou não as suas obrigações relativas ao MCP, exatamente para se evitar qualquer duplicidade com as liquidações das diferenças.

Por outro lado, as quantidades inerentes aos déficits são acrescentadas, por representarem entradas adicionais de energia.

Portanto, resultados positivos no levantamento quantitativo (em MWh) indicam que as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais de entradas, mais o PROINFA, são superiores ao consumo e às vendas do estabelecimento.

Em sentido contrário, os resultados negativos permitem a conclusão de que o as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais de entradas, mais o PROINFA, são inferiores ao consumo e às vendas do estabelecimento.

De acordo com os dados acima, conclui-se, sem qualquer dúvida, que as sobras e os déficits não integram os resultados positivos ou negativos apurados no

levantamento quantitativo, uma vez que este apenas apura as diferenças quantitativas entre o total de energia disponível e aquela de alguma forma utilizada pelo estabelecimento auditado (consumo, vendas e eventuais sobras, consideradas como saídas de energia).

Verifica-se, portanto, que o levantamento quantitativo de energia elétrica não tem qualquer vínculo com a liquidação das diferenças das operações com energia elétrica no mercado de curto prazo no âmbito da CCEE.

De maneira alternativa, a inexistência de identidade das irregularidades apuradas nos procedimentos acima pode ser resumida da seguinte forma:

a) Saídas desacobertas (Levantamento Quantitativo x Operações na CCEE):

Em levantamentos quantitativos, eventuais saídas desacobertas de energia elétrica somente são apuradas se houver contratos de vendas registrados na CCEE, sem a emissão, total ou parcial, da documentação fiscal correspondente.

Nas operações relativas ao Mercado de Curto Prazo, saídas desacobertas são apuradas quando o contribuinte deixa de emitir as notas fiscais referentes à liquidação de suas posições financeiras credoras, equiparadas a saídas interestaduais de energia, por se tratar de ambiente multilateral, ou seja, todos os agentes compradores adquirem energia elétrica do conjunto dos vendedores, sem que haja uma relação direta entre comprador e vendedor.

b) Entradas desacobertas (Levantamento Quantitativo x Operações na CCEE):

No levantamento quantitativo, apura-se ausência de notas fiscais ou notas fiscais de fornecedores consignando quantidade de energia inferior à efetivamente consumida e comercializada, consideradas as eventuais sobras.

Nas operações relativas ao Mercado de Curto Prazo, as entradas desacobertas apuradas referem-se às liquidações das posições financeiras devedoras, que representam entradas adicionais de energia elétrica (déficits de energia, em relação ao total contratado e autoproduzida).

c) Créditos Indevidos (Levantamento Quantitativo x Operações na CCEE):

Em levantamentos quantitativos, o estorno de créditos se restringe à parcela excedente de energia elétrica consignada nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores de energia, com relação ao montante consumido e comercializado, observadas as eventuais sobras.

Por outro lado, nas operações relativas ao Mercado de Curto Prazo, o estorno se refere à liquidação de posições financeiras credoras (sobras de energia) no Mercado de Curto Prazo da CCEE, equiparadas a saídas interestaduais de energia, fato que enseja a glosa proporcional dos créditos pelas entradas, por se tratar de saída subsequente da mesma mercadoria amparada pela não incidência do ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há que se falar, portanto, em *bis in idem*, pois os fatos analisados neste processo e nos PTAs nºs 01.002825777-16 e 01.002825552-83 são totalmente distintos, o mesmo acontecendo com os dispositivos legais inerentes a cada processo.

Outro argumento apresentado pela Impugnante seria quanto a uma suposta inexistência de previsão legal para apuração de diferenças quantitativas de energia elétrica.

Ressalte-se que a energia elétrica é considerada uma mercadoria, nos termos do art. 222, inciso I do RICMS/02.

RICMS/02

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

I - mercadoria é qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semovente, energia elétrica, substâncias minerais ou fósseis, petróleo e seus derivados, lubrificante, combustível sólido, líquido ou gasoso e bens importados por pessoa física ou jurídica para uso, consumo ou incorporação no ativo permanente.

[...]

[Grifou-se]

Enquadrando-se no conceito de mercadoria, a energia elétrica está sujeita à regra geral de apuração das quantidades movimentadas (entradas e saídas), mediante o procedimento previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02, que se refere a levantamento quantitativo, *verbis*:

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.

[...]

[Destacou-se]

Improcedente, portanto, a alegação de falta de previsão legal suscitada pela Autuada.

- Alegação de “Ilegalidade na Apuração dos Valores Supostamente Devidos a Título de Estorno”:

A Impugnante narra as infrações apuradas pelo Fisco, distinguindo-as da seguinte forma:

a) “quando a Impugnante figurou na posição deficitária de energia, ou seja, teria consumido energia em montante superior àquele consignado nos documentos

fiscais emitidos pelos fornecedores, a d. fiscalização calculou a base de cálculo (volume x preço médio arbitrado) do ICMS, adicionando ao resultado obtido o valor do próprio imposto. Sobre tal base de cálculo foi exigido o ICMS, sob alegação de recebimento de energia elétrica desacobertada de nota fiscal; e

b) “quando foi verificada situação inversa, ou seja, sobra de energia, a d. fiscalização calculou o valor da suposta exposição (volume x preço médio arbitrado), aplicando a alíquota de 18% - (dezoito por cento) - (incidente nas operações com energia elétrica destinadas a estabelecimento industrial), tendo apurado suposto montante de crédito indevido de ICMS. Nesta apuração, considerou ainda o percentual indicado pelo laudo técnico que suporta os registros de créditos pela unidade produtora”.

A seu ver, porém, em ambos os casos, o procedimento adotado pelo Fisco é equivocado.

Nesse sentido, a Impugnante reafirma que as informações que fundamentaram a apuração das exposições quantitativas deficitária ou superavitária não eram conhecidas no momento da aquisição e consumo da energia elétrica. E, deste modo, no momento do seu recebimento, a Impugnante não tinha conhecimento da eventual exposição que ensejasse emissão de nota fiscal de entrada ou ajuste nos créditos de ICMS originalmente registrados.

Reitera que as informações que fundamentam a suposta infração, são extraídas do Relatório emitido pela CCEE, dois meses após o consumo da energia elétrica, e eventuais diferenças são resolvidas na referida liquidação financeira.

Acrescenta que, para solução das eventuais exposições no âmbito da liquidação financeira foi eleito o critério financeiro para determinação do fato gerador do ICMS, tudo como estabelece o art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, pontuando que, sob ponto de vista prático, não é possível a coincidência de montantes no momento do faturamento da energia elétrica. Do mesmo modo, não há na legislação que rege o imposto disposição acerca dos eventuais ajustes quantitativos das operações com energia elétrica pelos adquirentes a serem realizadas 2 meses após o seu consumo.

No seu entender, considerando que os contribuintes mineiros também se submetem aos procedimentos fiscais estabelecidos para registro das liquidações financeiras (art. 53-F, Anexo IX, do RICMS/02), a metodologia adotada pela Fiscalização resulta em bitributação da eventual exposição.

Conclui, nessa linha, que é imperioso o entendimento de que os registros realizados pelos consumidores no momento do faturamento devam ser considerados definitivos e, eventuais diferenças somente, deverão ser refletidas sob a ótica fiscal, quando da liquidação financeira ocorrida no âmbito da CCEE.

Como se vê, a Impugnante insiste em argumentos cuja improcedência já foi demonstrada em tópicos anteriores.

Em que pese a repetitividade, há que se destacar, uma vez mais, que as irregularidades apuradas mediante levantamentos quantitativos de energia elétrica têm por objetivo precípuo verificar se as notas fiscais emitidas pelos fornecedores de

energia estão de acordo com as quantidades constantes nos respectivos contratos bilaterais de fornecimento da energia, nos termos previstos no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, não tendo nenhuma relação com a liquidação das posições devedoras ou credoras dos agentes da CCEE no Mercado de Curto Prazo, procedimento sujeito a dispositivo legal próprio, a saber: art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02.

Como já ressaltado, o levantamento quantitativo apenas verifica se o total das entradas de energia elétrica com notas fiscais e PROINFA (incluindo os déficits, se for o caso) é equivalente às parcelas relativas ao consumo e às sobras (ou equivalente ao consumo, no caso de déficits), devendo-se ressaltar que eventuais déficits, em MWh, já estão inseridos no consumo efetivo do estabelecimento.

Em resumo:

- A cobrança de ICMS, por entradas desacobertadas, se refere aos casos em que os déficits de energia, em quantidade positiva, somados com entradas de energia com notas fiscais for inferior à quantidade total consumida ( $\text{Déficits} + \text{Entradas C/NF} - \text{Consumo} < 0$ ), devendo-se reiterar que eventuais déficits, em MWh, já estão inseridos no consumo efetivo do estabelecimento;

- A glosa de créditos, quando ocorre, se limita à parcela excedente do imposto destacado nos respectivos documentos fiscais, em consequência de as notas fiscais indicarem quantidades de energia elétrica (MWh) superiores ao consumo e às sobras ( $\text{Energia C/NF} + \text{PROINFA} - \text{Consumo} - \text{Sobras} > 0$ ).

Ao contrário da afirmação da Impugnante, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco está respaldada no art. 70, inciso X do RICMS/02.

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

[...]

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso;

[...]

Improcedentes, portanto, os argumentos da Impugnante.

### **Questões de Cunho Constitucional**

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades ora exigidas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente prevista na Lei nº 6.763/75.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Renato Lopes da Rocha e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Balassiano Gaz. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

**Sala das Sessões, 21 de novembro de 2023.**

**Juliana de Mesquita Penha  
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**

CSP