

Acórdão: 24.601/23/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002364901-40  
Impugnação: 40.010154304-13  
Impugnante: Nexa Recursos Minerais S.A.  
IE: 367219883.00-36  
Proc. S. Passivo: Diego Aubin Miguita /Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

**EMENTA**

**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 (observado o rateio de cargas), 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. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos da Impugnante. Corretas as exigências remanescentes referentes ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido de multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**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. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos da Impugnante. Canceladas as exigências relativas aos meses de janeiro e fevereiro de 2020. Corretas as exigências remanescentes 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. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, por meio de levantamento quantitativo, da falta de recolhimento do ICMS devido pela entrada de energia elétrica desacobertada de documento fiscal, referente a fatos geradores ocorridos nos meses de 05/2018, 02/2019 a 04/2019 e 06/2019 a 08/2019.

Exige-se o ICMS acrescido da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada disposta no art. 55, inciso II, c/c art. 55, § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Versa também sobre a constatação, por meio de levantamento quantitativo, do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, referente a fatos geradores ocorridos nos meses de 01/2018 a 04/2018, 06/2018 a 01/2019, 05/2019, 09/2019 a 02/2020 e 05/2020 tendo em vista o fornecimento de energia elétrica desacobertado de documentação fiscal, sem que tenha sido promovido o estorno dos créditos desta energia elétrica não utilizada no processo de industrialização.

Exige-se o ICMS acrescido da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada disposta no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 47/80.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 187/188.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 193/224.

A Fiscalização novamente reformula o lançamento às págs. 225.

Aberta vista, a Impugnante adita a sua impugnação às págs. 228/273, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 274/312.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 314/390, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, conforme Termo de Reformulação do Lançamento acostado às págs. 225, excluindo-se do crédito tributário as exigências relativas aos meses de janeiro e fevereiro de 2020.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CCMG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 5.589 de 08/07/22.

---

## ***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 alterações de estilo.

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

Preliminarmente, a Impugnante alega a nulidade do lançamento em razão de ter sido cerceada em sua defesa.

Aduz que a reformulação do lançamento empreendida pelo Fisco para modificar a redação da infração relacionada aos estornos de créditos de ICMS promoveu a adoção de novo critério jurídico, acarretando também, a sua nulidade.

A seu ver, o lançamento apresenta “*acusação genérica e desprovida de clareza mínima quanto a elementos essenciais à sua compreensão*”.

Na sua visão, “o que não está claro é a conclusão alcançada pela autoridade lançadora diante das diferenças apuradas”.

Assim, entende que “a autoridade lançadora impôs à Impugnante a tarefa, não de rebater as razões que levaram à lavratura do auto de infração, mas de buscar sentido na exigência fiscal a partir de meras indicações genéricas e imprecisas. Não houve, portanto, ‘descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão’ do auto de infração ora combatido, de modo que o requisito do artigo 89, inciso IV, do RPTA, novamente, não foi observado”.

Acrescenta que “o tópico ‘base legal / infringência’ do auto de infração é completamente inócuo, não atendendo à exigência do artigo 89, inciso V, do RPTA. Isso porque a autoridade lançadora reproduz a indicação de dezenas de dispositivos legais, sem contextualizar a sua aplicação para o caso concreto”.

No mesmo sentido, segundo a Impugnante, “os relatórios que acompanham o auto de infração também não indicam qualquer fundamento legal. Ou seja, não houve ‘citação expressa do dispositivo legal infringido’, mas a apresentação de lista de dispositivos gerais que guardam relação apenas com aspectos da apuração do ICMS”.

Afirma que, “além da violação direta aos requisitos mínimos do auto de infração previstos no artigo 89 do RPTA, o expediente adotado pela autoridade lançadora implica cerceamento ao direito de defesa da Impugnante e ao contraditório”.

Pontua que, “para além disso, a nulidade também decorre de vício quanto à regularidade do ato administrativo relativo ao lançamento tributário: o auto de infração não apresenta motivação”.

Sustenta que, “no caso, não é possível ter certeza quanto aos elementos de fato e de direito considerados pela autoridade lançadora. Em razão disso, há nítido vício de nulidade”.

Conclui, dessa forma, que a declaração de nulidade do lançamento é medida que se impõe.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Ao contrário do que afirma a Impugnante, o relatório fiscal é absolutamente claro quanto às infrações a ela imputadas. Verifica-se nos autos, em especial, no item 7.1 do Relatório Complementar de Auto de Infração (págs. 11/16), que as infrações foram minuciosamente detalhadas pelo Fisco e foram discriminados os dispositivos legais que fundamentam as penalidades cominadas.

A metodologia utilizada na apuração das irregularidades apontadas foi esmiuçada no item 7.2, desse relatório.

Foi explicada a lógica subjacente ao procedimento do levantamento quantitativo.

Foram expostas as razões do computo de cada parcela integrante do levantamento quantitativo e da forma em que foram computadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram esclarecidas as consequências legais relacionadas aos valores apurados naquele levantamento.

As fontes que subsidiaram o procedimento foram devidamente discriminadas pelo Fisco. Conforme seu relato, para a apuração das infrações apontadas, além dos documentos e declarações fiscais da Autuada, foram utilizadas as informações prestadas pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (relatórios CONFAZ).

Dos relatórios de contabilização das operações com energia elétrica realizadas no âmbito do Ambiente de Contratação Livre (ACL) elaborados pela CCEE foram utilizadas somente aquelas que continham os dados que permitiram a realização do levantamento quantitativo, tais como: **(i)** balanço energético do perfil do agente; **(ii)** quotas do PROINFA alocados pela CCEE para cada estabelecimento associado ao perfil; **(iii)** consumo de cada estabelecimento; **(iv)** percentual de carga de cada estabelecimento; **(v)** contabilização da carga, de acordo com o percentual de consumo de cada estabelecimento, em relação ao consumo total do conjunto dos estabelecimentos associados ao mesmo perfil e **(vi)** contratos de compra e venda de energia registrados na CCEE, além de outros dados extraídos da escrita fiscal do contribuinte.

Também foram apontados, com precisão, em quais anexos e planilhas do Auto de Infração se encontravam aquelas fontes de informação.

Planilhas demonstrativas do levantamento quantitativo e da apuração do crédito tributário foram juntadas aos autos e citadas no Relatório Fiscal Complementar.

Naquele relatório também foram listados todos os dispositivos legais que dispõem sobre as obrigações do contribuinte que realiza operações de circulação de energia elétrica no âmbito do Ambiente de Comercialização, sujeitas ao ICMS.

Também foram discriminados os dispositivos legais infringidos.

Finalmente, foram listados os dispositivos que sustentam a aplicação das penalidades cominadas.

Destaque-se que a responsabilidade da Autuada pelo recolhimento do ICMS devido pelas aquisições de energia elétrica efetuadas na condição de consumidor final da mercadoria e desacobertas de documentação fiscal decorre de expressa legislação, confira-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.**  
(Grifou-se)

-----  
Lei nº 6.763/75

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

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. (Grifou-se)

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

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, como é o caso dos autos, é responsável pelo pagamento do imposto não recolhido aos cofres públicos, *verbis*:

RICMS/02 - 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**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária. (GRIFOU-SE)

Resta clara, portanto, a responsabilidade tributária da Impugnante em relação às entradas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal.

Nesse passo, a falta de indicação de dispositivo relativo à responsabilidade tributária não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, sob seu ponto de vista formal, mesmo porque: **(i)** o art. 89 do RPTA não estabelece a imperiosidade da indicação dos dispositivos relativos à responsabilidade tributária; **(ii)** é defeso ao contribuinte alegar desconhecimento da lei, especialmente no tocante à responsabilidade tributária.

Ressalte-se que anteriormente à emissão do Auto de Infração, foram realizadas reuniões com o Autuado, quando todas as ações fiscais desenvolvidas foram criteriosamente explicadas e esclarecidas.

Às págs. 07/10 dos autos verifica-se que o Contribuinte foi informado sobre o acompanhamento, pelo Fisco, de suas operações com energia elétrica através do Termo de Intimação nº 009/2021, datado de 14 de outubro de 2021.

A Autuada foi devidamente intimada de todos os atos processuais. Em 08/04/22 ela foi cientificada do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF nº 10.000042064.41), conforme exigido pelo art. 69, Inciso I, do Regulamento dos Processos e Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, Decreto nº 44.747/08).

Por sua vez, por ocasião das reformulações do lançamento efetuadas, constou nos respectivos termos os fundamentos que as justificaram, e foram demonstradas as modificações introduzidas nos documentos juntados ao Auto de infração, bem como, a sua repercussão sobre o crédito tributário.

As reformulações efetuadas decorreram do acatamento parcial da defesa do Autuado, nos termos do inciso I do art. 145, do CTN, c/c os § 1º e 2º do art. 120, do RPTA, e nelas não foram adotados novos critérios jurídicos para fundamentar o lançamento.

Saliente-se que a modificação efetuada na redação da infração relacionada ao estorno de créditos de ICMS, originalmente descrita como o aproveitamento indevido de créditos de ICMS tendo em vista o fornecimento de energia elétrica desacoberto de documentação fiscal, sem que tenha sido promovido o estorno dos créditos desta energia elétrica não utilizada no processo de industrialização, não implicou na mudança dos fundamentos legais relativos à infringência e às exigências do imposto e das penalidades.

O novo texto, apesar de excluir a expressão “*fornecimento de energia desacoberto de documentação fiscal*”, manteve a acusação da falta de estorno de créditos vinculados à energia elétrica não utilizada no processo de industrialização do estabelecimento, a qual é a infração devidamente apontada e penalizada no lançamento, desde sua origem.

Veja-se que o Fisco indicou expressamente em seu relatório o art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02, como fundamento da glosa dos créditos por ele promovida.

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

[...]

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

[...]

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

[...]

II - que for consumida no processo de industrialização

Como dito, ao contrário da afirmação da Impugnante, não houve alteração do critério jurídico no presente caso, pois a reformulação do lançamento foi efetivada pelo Fisco com fulcro no art. 145, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN).

CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149

Não se trata, portanto, de retificação por força de recurso de ofício ou de iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149, mas exclusivamente em razão dos argumentos da Impugnante.

Cumprе reforçar que desde o lançamento originalmente formalizado, as exigências fiscais se referiam ao estorno de créditos, inclusive no tocante à penalidade aplicada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, que se aplica integralmente ao presente processo.

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

[...]

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além, de todo o exposto, não fosse o bastante, 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 à possibilidade de aplicação de responsabilidade tributária em casos da espécie, conforme argumentos anteriormente reproduzidos.

Imperativo concluir-se que não há qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

Dessa feita, e uma vez constarem nos autos todos os elementos exigidos pela legislação tributária capazes de proporcionar a adequada motivação do lançamento e o pleno direito de defesa à Impugnante, notadamente, os requisitos reivindicados pelo art. 142 do CTN e pelo art. 89 do Regulamento do Processo Tributário Administrativo RPTA, rejeita-se as prefaciais de nulidade arguidas.

### Do Mérito

Para melhor compreensão da matéria relativa à presente lide, segue abaixo breve resumo do procedimento adotado pelo Fisco no levantamento quantitativo em apreço, bem como sobre a acusação fiscal posterior à Reformulação do Lançamento (2ª reformulação)

#### a) Anexos I a III:

Nos Anexos I a III do Auto de Infração, o Fisco apurou, observado o rateio de cargas por ponto de consumo, as sobras e déficits de energia, em MWh, do estabelecimento autuado (Juiz de Fora), em cada período de apuração, com base no balanço energético do contribuinte, disponibilizado pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), conforme quadro exemplificativo abaixo: (a coluna “Balanço Energético” foi inserida pela Assessoria).

ANEXOS I A III - 2018 A 2021

Ano/Mês	PERFIL DE AGENTE	GERAÇÃO TOTAL (MWh)	MECANISMO DE REALOCAÇÃO DE ENERGIA (MWh)	CONSUMO NA GERAÇÃO (MWh)	CONSUMO CARGA (MWh)	CONTRATOS DE VENDA (MWh)	CONTRATOS DE COMPRA (MWh)	BALANÇO ENERGÉTICO - CONTABILIZAÇÃO DO AGENTE (MWh)	PERCENTUAL DA CARGA	CONTABILIZAÇÃO DA CARGA (MWh)
		A	B	C	D	E	F	G = A + B - C - D - E + F	H	I = G X H
201801	VMZ	38.171,540	1.655,520	0,000	130.936,525	0,000	93.621,660	2.512,196	27,28%	685,408
201802	VMZ	27.215,920	10.913,095	0,000	121.624,097	0,000	64.587,302	-18.907,781	26,46%	-5.003,767
201803	VMZ	35.137,936	4.178,993	0,000	130.234,976	0,000	89.786,978	-1.131,069	25,04%	-283,200
201804	VMZ	23.400,804	23.718,952	0,000	130.500,300	0,000	83.913,667	533,123	28,26%	150,662
201805	VMZ	21.027,159	30.254,412	0,075	126.705,307	0,000	83.897,096	8.473,285	29,55%	2.504,249
201806	VMZ	20.674,779	22.459,307	0,715	125.456,243	0,000	89.803,593	7.480,721	28,87%	2.159,714
201807	VMZ	32.488,675	2.758,779	0,000	128.523,952	0,000	101.147,933	7.871,434	29,17%	2.296,480
201808	VMZ	32.299,701	974,418	0,000	129.006,485	0,000	103.416,702	7.684,336	28,64%	2.200,413
201809	VMZ	29.323,665	2.983,275	0,000	122.019,607	0,000	97.740,966	8.028,299	27,95%	2.243,943
201810	VMZ	37.448,151	-5.222,634	0,000	123.708,168	0,000	97.039,217	5.556,567	28,28%	1.571,658
201811	VMZ	40.222,783	-3.819,830	0,000	123.405,033	0,000	91.662,307	4.660,227	28,12%	1.310,599
201812	VMZ	0,000	0,000	0,000	130.925,858	0,000	136.866,506	5.940,648	27,11%	1.610,402



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXOS I A III - 2018 A 2021

Ano/Mês	PERFIL DE AGENTE	GERAÇÃO TOTAL (MWh)	MECANISMO DE REALOCAÇÃO DE ENERGIA (MWh)	CONSUMO NA GERAÇÃO (MWh)	CONSUMO CARGA (MWh)	CONTRATOS DE VENDA (MWh)	CONTRATOS DE COMPRA (MWh)	BALANÇO ENERGÉTICO - CONTABILIZAÇÃO DO AGENTE (MWh)	PERCENTUAL DA CARGA	CONTABILIZAÇÃO DA CARGA (MWh)
		A	B	C	D	E	F	G = A + B - C - D - E + F	H	I = G X H
201901	VMZ	0,000	0,000	0,000	127.042,396	0,000	131.834,201	4.791,805	25,27%	1.210,743
201902	VMZ	0,000	0,000	0,000	120.565,507	0,000	122.849,787	2.284,280	27,94%	638,297
201903	VMZ	0,000	0,000	0,000	131.224,473	0,000	131.242,861	18,388	28,02%	5,152
201904	VMZ	0,000	0,000	0,000	130.770,196	0,000	130.717,430	-52,765	26,92%	-14,206
201905	VMZ	0,000	0,000	0,000	138.433,883	0,000	135.881,194	-2.552,689	27,63%	-705,392
201906	VMZ	0,000	0,000	0,000	131.218,346	0,000	131.466,222	247,876	26,86%	66,575
201907	VMZ	0,000	0,000	0,000	136.236,149	0,000	137.122,972	886,823	28,58%	253,430
201908	VMZ	0,000	0,000	0,000	136.954,054	0,000	137.926,405	972,351	28,62%	278,244
201909	VMZ	0,000	0,000	0,000	125.438,251	0,000	127.156,187	1.717,936	29,42%	505,343
201910	VMZ	0,000	0,000	0,000	131.948,257	0,000	132.624,041	675,784	28,59%	193,217
201911	VMZ	0,000	0,000	0,000	125.427,696	0,000	128.110,180	2.682,484	29,35%	787,438
201912	VMZ	0,000	0,000	0,000	136.717,986	0,000	137.229,700	511,713	27,61%	141,285

ANEXOS I A III - 2018 A 2021

Ano/Mês	PERFIL DE AGENTE	GERAÇÃO TOTAL (MWh)	MECANISMO DE REALOCAÇÃO DE ENERGIA (MWh)	CONSUMO NA GERAÇÃO (MWh)	CONSUMO CARGA (MWh)	CONTRATOS DE VENDA (MWh)	CONTRATOS DE COMPRA (MWh)	BALANÇO ENERGÉTICO - CONTABILIZAÇÃO DO AGENTE (MWh)	PERCENTUAL DA CARGA	CONTABILIZAÇÃO DA CARGA (MWh)
		A	B	C	D	E	F	G = A + B - C - D - E + F	H	I = G X H
202001	VMZ	0,000	0,000	0,000	130.420,663	0,000	127.394,125	-3.026,538	28,45%	-861,035
202002	VMZ	0,000	0,000	0,000	126.061,590	0,000	119.722,244	-6.339,346	25,89%	-1.640,981
202003	VMZ JUIZ DE FORA	0,000	0,000	0,000	38.238,845	0,000	38.068,966	-169,879	100,00%	-169,879
202004	VMZ JUIZ DE FORA	0,000	0,000	0,000	38.751,871	0,000	38.582,609	-169,262	100,00%	-169,262
202005	VMZ JUIZ DE FORA	0,000	0,000	0,000	25.935,064	0,000	36.391,336	10.456,272	100,00%	10.456,272
202006	VMZ JUIZ DE FORA	0,000	0,000	0,000	25.757,442	4.102,128	40.263,805	10.404,235	100,00%	10.404,235
202007	VMZ JUIZ DE FORA	0,000	0,000	0,000	30.572,602	0,000	30.868,012	295,410	100,00%	295,410
202008	VMZ JUIZ DE FORA	0,000	0,000	0,000	27.920,512	0,000	37.839,227	9.918,715	100,00%	9.918,715
202009	VMZ JUIZ DE FORA	0,000	0,000	0,000	34.205,179	0,000	35.987,806	1.782,627	100,00%	1.782,627
202010	VMZ JUIZ DE FORA	0,000	0,000	0,000	37.960,182	0,000	38.182,213	222,031	100,00%	222,031
202011	VMZ JUIZ DE FORA	0,000	0,000	0,000	34.671,888	0,000	34.828,720	156,832	100,00%	156,832
202012	VMZ JUIZ DE FORA	0,000	0,000	0,000	37.113,329	0,000	37.504,096	390,767	100,00%	390,767

ANEXOS I A III - 2018 A 2021

Ano/Mês	PERFIL DE AGENTE	GERAÇÃO TOTAL (MWh)	MECANISMO DE REALOCAÇÃO DE ENERGIA (MWh)	CONSUMO NA GERAÇÃO (MWh)	CONSUMO CARGA (MWh)	CONTRATOS DE VENDA (MWh)	CONTRATOS DE COMPRA (MWh)	BALANÇO ENERGÉTICO - CONTABILIZAÇÃO DO AGENTE (MWh)	PERCENTUAL DA CARGA	CONTABILIZAÇÃO DA CARGA (MWh)
		A	B	C	D	E	F	G = A + B - C - D - E + F	H	I = G X H
202101	VMZ JUIZ DE FORA	0,000	0,000	0,000	34.689,447	0,000	37.390,199	2.700,752	100,00%	2.700,752
202102	VMZ JUIZ DE FORA	0,000	0,000	0,000	31.787,411	0,000	35.094,220	3.306,808	100,00%	3.306,808
202103	VMZ JUIZ DE FORA	0,000	0,000	0,000	33.886,687	0,000	37.149,573	3.262,886	100,00%	3.262,886
202104	VMZ JUIZ DE FORA	0,000	0,000	0,000	33.144,779	0,000	35.658,196	2.513,417	100,00%	2.513,417

Esclareça-se que o estabelecimento autuado, até 2019, estava associado ao perfil de agente “VMZ”, juntamente com outros três estabelecimentos mineiros da Autuada (Vazante, Morro Agudo e Juiz de Fora) e o estabelecimento de Aripuanã – MT.

A partir de março de 2020, o estabelecimento de Juiz de Fora (Autuado) passou a ter o seu próprio e exclusivo perfil, denominado “VMZ JUIZ DE FORA”, assim como ocorreu com os demais estabelecimentos.

Feita essa observação, é oportuno ressaltar que 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 Balanço Energético positivo caracteriza sobras de energia, enquanto um resultado negativo representa um déficit de energia do perfil 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, observado o rateio de cargas), para se evitar qualquer duplicidade com as autuações envolvendo as contabilizações e liquidações das operações com energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

O resultado do balanço energético do perfil do agente é rateado entre os estabelecimentos consumidores a ele associados, de acordo com o percentual de consumo de cada um deles, em relação ao consumo total.

A “Contabilização da Carga” de cada estabelecimento (sobras ou déficits do estabelecimento) é obtida mediante simples multiplicação do resultado do perfil do agente pelos respectivos percentuais de consumo.

O consumo de energia de cada estabelecimento está indicado no Anexo II.

Todos esses dados são obtidos a partir de relatórios fidedignos repassados pela CCEE à SEF/MG.

Os dados de “Geração” de energia referentes às Usinas Consorciadas “Capim Branco I”, “Capim Branco II” e “Igarapava”, que geram energia para o consumo dos estabelecimentos associados ao perfil “VMZ”, não foram incluídos nos “Contratos de Compra”, por se tratarem de usinas consorciadas, no entanto, cumpre registrar que toda a energia direcionada aos estabelecimentos consumidores deve ser regularmente acobertada por documentos fiscais a serem emitidos por essas usinas.

b) Anexos IV, V e VI:

Nos Anexos IV e V estão indicadas as quantidades de energia relativas aos contratos bilaterais de compras e ao PROINFA, dados também disponibilizados pela CCEE.

Esclareça-se que o PROINFA representa a energia elétrica proveniente de fontes alternativas (eólica, solar) e de pequenas centrais hidrelétricas (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 dispõe sobre a emissão de documentos fiscais no âmbito do Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica (PROINFA).

Por sua vez, o Anexo VI traz a informação sobre os contratos bilaterais de vendas de energia firmados pelo agente da CCEE (agente fiscalizado), devendo-se destacar que no presente caso não houve vendas de energia registradas na CCEE, para o perfil de agente “VMZ”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### c) Anexos VII e VIII:

No Anexo VII estão indicadas as notas fiscais de entradas de energia elétrica no estabelecimento autuado, emitidas pelos respectivos fornecedores, referentes aos contratos bilaterais de compras, bem como aquelas emitidas pelas usinas consorciadas (geração de energia em usinas consorciadas).

Por seu turno, no Anexo VIII constariam as notas fiscais de vendas de energia emitidas pelo estabelecimento autuado, porém, como já afirmado, inexistem notas fiscais de vendas, pois não houve vendas de energia elétrica registradas na CCEE.

### d) Anexos IX e X:

No Anexo IX consta a indicação dos preços médios ponderados mensais da energia adquirida, calculados de acordo com as notas fiscais de entradas constantes no Anexo VII, cujos valores são utilizados para fins de cálculo do ICMS a ser recolhido ou a ser estornado, de acordo com o resultado do levantamento quantitativo.

No Anexo X foram calculados os percentuais de entradas de energia elétrica normalmente tributados pelo ICMS, percentuais estes utilizados para fins de estornos de créditos.

### e) Anexo XI (Levantamento Quantitativo):

No Anexo XI é apresentado o levantamento quantitativo propriamente dito, onde todos os dados anteriores são utilizados,

Após a referida reformulação, o levantamento quantitativo apresentou os resultados informados nos quadros abaixo:

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO RETIFICADO - RESUMO - 2018 A 2021

ANO/MÊS	ENTRADAS COM NF (MWh)	PROINFA (MWh)	AJUSTES CONTABILIZAÇÃO CARGA (MWh)	SAÍDAS COM NF (MWh)	CONSUMO CARGA (MWh)	DIFERENÇA APURADA (MWh)
	A	B	C	D	E	F = A + B - C - D - E
201801	38.704,849	436,358	685,408	0,000	35.723,691	2.732,109
201802	34.381,631	391,365	-5.003,767	0,000	32.186,677	7.590,086
201803	34.468,567	414,826	-283,200	0,000	32.608,555	2.558,038
201804	36.874,278	415,428	150,662	0,000	36.879,794	259,250
201805	39.111,913	444,849	2.504,249	0,000	37.447,295	-394,781
201806	39.337,314	441,242	2.159,714	0,000	36.219,713	1.399,130
201807	43.776,569	436,889	2.296,480	0,000	37.496,689	4.420,289
201808	43.476,614	464,709	2.200,413	0,000	36.941,060	4.799,850
201809	40.363,987	469,860	2.243,943	0,000	34.104,989	4.484,915
201810	41.079,904	502,044	1.571,658	0,000	34.990,471	5.019,820
201811	38.855,651	502,837	1.310,599	0,000	34.705,287	3.342,602
201812	42.657,714	482,467	1.610,402	0,000	35.491,636	6.038,143

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

**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO RETIFICADO - RESUMO - 2018 A 2021**

ANO/MÊS	ENTRADAS COM NF (MWh)	PROINFA (MWh)	AJUSTES CONTABILIZAÇÃO CARGA (MWh)	SAÍDAS COM NF (MWh)	CONSUMO CARGA (MWh)	DIFERENÇA APURADA (MWh)
	A	B	C	D	E	F = A + B - C - D - E
201901	33.096,212	245,006	1.210,743	0,000	32.099,727	30,748
201902	34.104,246	220,251	638,297	0,000	33.689,672	-3,473
201903	36.533,325	234,952	5,152	0,000	36.767,095	-3,971
201904	34.957,477	234,181	-14,206	0,000	35.207,833	-1,968
201905	37.949,845	248,188	-705,392	0,000	38.253,858	649,567
201906	35.057,575	248,307	66,575	0,000	35.242,954	-3,647
201907	38.925,819	255,236	253,430	0,000	38.932,570	-4,945
201908	39.182,125	267,846	278,244	0,000	39.190,242	-18,515
201909	37.661,308	267,803	505,343	0,000	36.898,578	525,190
201910	37.683,686	282,339	193,217	0,000	37.726,096	46,712
201911	43.930,603	279,895	787,438	0,000	36.819,079	6.603,980
201912	37.665,341	261,135	141,285	0,000	37.748,101	37,090

**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO RETIFICADO - RESUMO - 2018 A 2021**

ANO/MÊS	ENTRADAS COM NF (MWh)	PROINFA (MWh)	AJUSTES CONTABILIZAÇÃO CARGA (MWh)	SAÍDAS COM NF (MWh)	CONSUMO CARGA (MWh)	DIFERENÇA APURADA (MWh)
	A	B	C	D	E	F = A + B - C - D - E
202001	37.773,301	198,491	-861,035	0,000	37.104,034	1.728,793
202002	33.758,211	176,311	-1.640,981	0,000	32.631,856	2.943,647
202003	37.880,351	188,615	-169,879	0,000	38.238,845	0,000
202004	38.397,037	185,573	-169,262	0,000	38.751,871	0,000
202005	36.188,031	203,305	10.456,272	0,000	25.935,064	0,000
202006	40.067,178	196,627	10.404,235	4.102,128	25.757,442	0,000
202007	30.665,224	202,789	295,410	0,000	30.572,602	0,000
202008	37.618,571	220,656	9.918,715	0,000	27.920,512	0,000
202009	35.763,672	224,134	1.782,627	0,000	34.205,179	0,000
202010	37.948,189	234,024	222,031	0,000	37.960,182	0,000
202011	34.593,690	235,029	156,832	0,000	34.671,888	0,000
202012	37.283,484	220,612	390,767	0,000	37.113,329	0,000

**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO RETIFICADO - RESUMO - 2018 A 2021**

ANO/MÊS	ENTRADAS COM NF (MWh)	PROINFA (MWh)	AJUSTES CONTABILIZAÇÃO CARGA (MWh)	SAÍDAS COM NF (MWh)	CONSUMO CARGA (MWh)	DIFERENÇA APURADA (MWh)
	A	B	C	D	E	F = A + B - C - D - E
202101	37.308,284	81,915	2.700,752	0,000	34.689,447	0,000
202102	35.017,859	76,360	3.306,808	0,000	31.787,411	0,000
202103	37.066,669	82,904	3.262,886	0,000	33.886,687	0,000
202104	35.570,885	87,311	2.513,417	0,000	33.144,779	0,000

O levantamento quantitativo realizado no presente processo tem por objetivo precípua 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 disponibilizada ao agente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

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, nessa situação não haveria qualquer infração à legislação, sendo este o caso dos meses referentes a março de 2020 a abril de 2021, para os quais não foram apuradas quaisquer diferenças.

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).

### 2ª) Diferenças positivas:

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) e o rateio de cargas, são superiores à energia utilizada, ou seja, o contribuinte tem documentação fiscal hábil, porém com quantidades superiores ao seu consumo/vendas, sendo necessário o estorno proporcional do crédito referente à parte excedente da energia elétrica consignada nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores da Autuada.

O estorno proporcional é feito multiplicando-se a quantidade excedente de energia elétrica, em MWh, pelo preço médio ponderado das aquisições da mesma energia, com fulcro 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;

Eventuais saídas desacobertadas de energia somente são apuradas se houver contratos de vendas registrados na CCEE, sem a emissão, total ou parcial, da documentação fiscal correspondente.

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.

No caso dos autos, não houve saídas de energia desacobertas de documentação fiscal, pois o perfil de agente “VMZ” sequer possuía contratos de vendas registrados na CCEE.

Diante desse fato, como já salientado, o Fisco reformulou o lançamento, com fulcro no art. 145, inciso I do CTN, excluindo a acusação de “fornecimento de energia desacoberta de documentação fiscal” (item 02 do AI), alterando-a para “falta de estorno de créditos”.

Não houve, nesse caso, portanto, alteração do crédito tributário, mas somente adequação da acusação fiscal original, após acatamento do argumento da Impugnante quanto à inexistência de saídas desacobertas.

f) Anexo XII (Demonstrativo do Crédito Tributário):

Por fim, no Anexo XII do Auto de Infração, o Fisco indica o demonstrativo do crédito tributário, de acordo com as irregularidades apuradas no levantamento quantitativo.

Feitos esses esclarecimentos, aborda-se as controvérsias travadas sobre o mérito do lançamento.

Conforme relatado, após a reformulação do lançamento, a presente autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo de energia, realizado no período de 01/01/18 a 30/04/21:

1. Entrada de energia elétrica desacoberta 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 disponibilizada).

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isoladas capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, incisos II e XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Em sua peça defensiva aditada, a Impugnante alega a existência de equívocos específicos do trabalho fiscal.

Sobre as quantidades consideradas no levantamento quantitativo, questiona *“qual é o dispositivo legal ou, ao menos, regulamentar que determina que tais componentes sejam considerados na apuração do “saldo” de energia excedente a ser calculado pelo contribuinte para fins do estorno de créditos de ICMS?”*

Neste ponto, cumpre esclarecer que a técnica fiscal está lastreada nos próprios pressupostos relativos a levantamentos quantitativos de energia elétrica e no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02.

Considerando-se que o objeto é confrontar as entradas com as saídas e consumo de energia, são inseridos no levantamento os dados relativos às entradas com notas fiscais, ao PROINFA, ao consumo, às vendas e à contabilização da carga.

Por outro lado, cabe esclarecer 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 estornar.

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.

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 ponderada, o preço arbitrado tende a se situar entre os preços mínimos e máximos praticados em cada período.

Quanto ao percentual de aquisições tributadas, como a própria denominação indica, sua utilização tem por objetivo restringir a glosa dos créditos sobre a parcela da energia cuja entrada ocorreu com normal tributação do ICMS, uma vez que a Impugnante possui entradas dessa mercadoria com diferimento do imposto.

Noutro tópico de sua defesa, a Impugnante alega que o levantamento quantitativo possui vícios de premissas, uma vez que foram consideradas “*apenas as movimentações do perfil de agente ‘VMZ’*”.

Sustenta que o seu estabelecimento estava, à época autuada, vinculado “*a outros perfis de agentes perante a CCEE, havendo liquidações relacionadas, por exemplo, aos perfis ‘VMZ 10’ e ‘VMZ 15’*”.

Pondera que “*esse erro já foi, em parte, reconhecido pela autoridade lançadora, que alterou o levantamento quantitativo de janeiro e fevereiro de 2020 para refletir as liquidações relacionadas ao perfil ‘VMZ TRES MARIAS’ o fisco, ainda assim, continuou a ignorar as movimentações dos perfis ‘VMZ 10’ e ‘VMZ 15’*”, nos períodos entre janeiro de 2018 e dezembro de 2019”.

No entanto, os argumentos da Impugnante não encontram respaldo na legislação vigente.

Ao contrário da afirmação da Impugnante, nos exercícios de 2018 e 2019, o estabelecimento consumidor autuado estava associado, única e exclusivamente, ao Perfil de Agente VMZ, juntamente com outros três estabelecimentos da Autuada (Vazante, Morro Agudo e Juiz de Fora).

A partir de 2020, o estabelecimento autuado (Juiz de Fora) passou a ter o seu próprio e exclusivo perfil, denominado “VMZ JUIZ DE FORA”.

Os Perfis de Agente VMZI0 (janeiro de 2017) e VMZI5 (a partir de fevereiro de 2017) referiam-se à movimentação da usina “Picada” (geração de energia),



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CNPJ nº 04.432.851/0001-64, conforme relatório CFZ006 da CCEE, cujos dados encontram-se abaixo reproduzidos:



### CFZ006 - Informações para Secretaria de Estado da Fazenda - Geração

Evento	CNPJ Agente	Ano/Mês	Razão Social do Agente Proprietário	Sigla do Agente	Classe	% de Propriedade	Código da Parcela de Usina	CNPJ da Usina	Nome da Usina	Localização
2017_01 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/01	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ 10	Autoprodutor	100%	8156	04432851000164	PICADA	MG



### CFZ006 - Informações para Secretaria de Estado da Fazenda - Geração

Evento	CNPJ Agente	Ano/Mês	Razão Social do Agente Proprietário	Sigla do Agente	Classe	% de Propriedade	Código da Parcela de Usina	CNPJ da Usina	Nome da Usina	Localização
2017_02 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/02	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ 15	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_03 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/03	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ 15	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_04 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/04	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ 15	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_05 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/05	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ 15	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_06 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/06	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ 15	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_07 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/07	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ 15	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_08 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/08	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ 15	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_09 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/09	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ 15	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_10 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/10	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ 15	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_11 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/11	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ 15	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG
2017_12 - CONTABILIZAÇÃO	42416651000107	2017/12	VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.	VMZ 15	Autoprodutor	100%	8156	42416651000707	PICADA	MG

Resta claro, portanto, que o estabelecimento autuado, contrariamente à afirmação da Impugnante, não está associado aos Perfis de Agente VMZ10 e VMZ15.

Para o Agente Centralizador, do ponto de vista estritamente financeiro, o que interessa é o resultado global, isto é, qual é a quantia que tem direito a receber ou a que tem o dever de pagar à CCEE, porém, do ponto de vista tributário, deve-se examinar o resultado do perfil de agente e cada um dos estabelecimentos a ele associados (havendo dois ou mais – observado o rateio de cargas), em função do princípio da autonomia dos estabelecimentos.

O Convênio ICMS nº 15/07 deixa claro que deve ser observado o critério de utilização do Perfil de Agente e dos estabelecimentos a ele associados, confira-se:

Cláusula terceira Cada estabelecimento ou domicílio do agente que se enquadrar no caso do inciso II, 'b', da cláusula primeira, quando for responsável pelo pagamento do imposto deverá:

I - ao emitir a nota fiscal relativa à entrada, ou solicitar sua emissão: (...)

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

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

**proporcional ao consumo verificado em cada ponto de consumo associado ao perfil.** (Grifou-se)

Esse critério é taxativamente reproduzido, como não poderia deixar de ser, no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, observadas as regras específicas estabelecidas no art. 53-E do mesmo Anexo IX, bem como na Resolução nº 4.956/16.

Convênio ICMS nº 15/07

[...]

Cláusula segunda - Na hipótese do inciso II da cláusula primeira:

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

[...]

b) em caso de haver mais de um estabelecimento **por perfil**, observar o rateio da base de cálculo proporcional ao consumo verificado em cada ponto de consumo **associado ao perfil**. (Grifou-se)

-----  
RICMS/02 - ANEXO IX

Efeitos a partir de 01/09/18

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

Efeitos de 04/04/08 a 31/08/18

Art. 53-F. Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e nas apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e 'Déficits' (MCSD) do Ambiente de Comercialização Regulado, o agente de mercado emitirá nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, relativamente às diferenças apuradas:

[...]

Efeitos a partir de 01/09/18

§ 1º - Para determinação da posição credora ou devedora, relativamente à liquidação no Mercado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

-----  
Resolução nº 4.956/16

**Art. 1º**- Para determinação da posição devedora ou credora do perfil de agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo e às apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficit (MCSD), deverá ser considerado o Valor a Liquidar pelo **Perfil de Agente** informado pela CCEE.

§ 1º - Para determinação da posição credora ou devedora a que se refere o caput, excluem-se do Valor a Liquidar **pelo Perfil de Agente** as parcelas que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores, bem como as cobradas a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, os juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação.

§ 2º - As parcelas excluídas na forma do § 1º deverão ter respaldo nos relatórios emitidos pela CCEE.

**Art. 2º**- Os estabelecimentos do Agente da CCEE emitirão, até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da liquidação financeira:

I - **quando o perfil de agente** ao qual esteja associado apresentar posição devedora, nota fiscal pela entrada de energia elétrica, com destaque do ICMS, no caso de **perfil** de autoprodutor ou de consumidor livre, observado o disposto no art. 49 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, vedado o destaque do imposto nos demais casos;

II - quando o **perfil de agente** ao qual esteja associado apresentar posição credora, nota fiscal pela saída de energia elétrica, sem destaque do ICMS.

§ 1º - O Valor a Liquidar **pelo Perfil do Agente**, observado o disposto no § 1º do art. 1º, **será distribuído entre os estabelecimentos associados ao perfil de agente da seguinte forma:**

I - havendo estabelecimentos consumidores de energia elétrica associados ao **mesmo perfil** de

agente, o valor será distribuído apenas entre esses estabelecimentos e será atribuído a cada um deles na proporção entre a sua carga e o somatório das cargas de todos os estabelecimentos consumidores do perfil no período;

II - havendo exclusivamente estabelecimentos geradores associados a um mesmo perfil de agente, o valor será atribuído a cada um desses estabelecimentos na proporção entre a sua geração de energia elétrica e o somatório das gerações de todos os estabelecimentos do perfil no período;

III - nos demais casos, o valor será atribuído a cada um dos estabelecimentos do perfil de agente na proporção entre suas operações de saída de energia elétrica e o somatório das operações de saída de energia elétrica de todos os estabelecimentos do perfil no período.

§ 2º - O valor atribuído a cada estabelecimento nos termos do § 1º, somado ao valor do ICMS, se for o caso, será informado como valor da operação e como base de cálculo do imposto, quando houver incidência.

**Art. 3º**- Na hipótese do perfil de agente apresentar posição credora e o seu Balanço Energético apresentar valor positivo, caracterizando disponibilização de energia elétrica para o mercado, todos os estabelecimentos a ele associados deverão:

[...]

onde:

[...]

**Efeitos de 1º/01/2017 a 03/03/2020 - Redação original:**

§ 2º - Para efeito do disposto neste artigo, considera-se Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido o resultado positivo da divisão do valor obtido no Balanço Energético pela quantidade total de energia elétrica adquirida mediante contratos bilaterais registrados na CCEE pelo perfil de agente no período.

(Grifou-se)

Portanto, tanto o Convênio ICMS nº 15/07, quanto o art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, bem como a Resolução nº 4.956/16 determinam, de forma expressa e taxativa, a utilização do critério do “perfil de agente”.

Apesar dessas normas se referirem às liquidações das diferenças no Mercado de Curto Prazo da CCEE (posições devedoras ou credoras na CCEE), é inconteste que elas são indissociáveis das demais estabelecidas no Capítulo III do Anexo IX do RICMS/02, que compreende os arts. 45 a 53-N, os quais regulamentam as operações relativas à energia elétrica, dentre os quais se insere o art. 53-E do mesmo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo, que fundamenta a presente autuação, juntamente com os dispositivos específicos relativos a levantamentos quantitativos.

Esse critério está em perfeita sintonia com a metodologia de cálculo estabelecida pela CCEE para apuração das diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado de energia elétrica pelos Agentes.

A própria CCEE disponibiliza ao Fisco a pré-fatura, que considera o balanço energético na consolidação da contabilização no MCP, cujos resultados em cada mês de competência são disponibilizados por perfil de Agente.

Por sua vez, o Balanço Energético, cujo resultado é utilizado no levantamento quantitativo, observado o rateio de carga para cada estabelecimento, representa o resultado, em quantidade de energia elétrica (MWh), no período de referência da liquidação financeira, das operações de compra, venda, geração e consumo de energia elétrica do perfil de agente.

Não há que se falar, portanto, em recálculo do levantamento quantitativo, considerando-se conjuntamente os perfis VMZ, VMZI0 e VMZI5, como pleiteia a Impugnante, pois o Balanço Energético é calculado de acordo com cada perfil de agente e, por força do princípio da autonomia dos estabelecimentos e das normas legais supracitadas, havendo mais de um estabelecimento por perfil, deve ser observado o rateio do consumo verificado em cada carga a ele associada, para fins de verificação do cumprimento das obrigações principal e acessórias, por estabelecimento associado ao respectivo perfil.

Ressalte-se que os argumentos da Impugnante referentes ao tópico por ela denominado de “Alterações de Cadastro perante a CCEE em março de 2020” de sua peça exordial, são similares aos acima relatados e já foram rejeitados pela 3ª Câmara de Julgamento, quando da análise do PTA nº 01.002365583-99, envolvendo estabelecimento de mesma titularidade da Impugnante.

ACÓRDÃO Nº 24.499/23/3ª

PTA/AI: 01.002365583-99

IMPUGNANTE: NEXA RECURSOS MINERAIS S.A.

IE: 367219883.06-05

(...)

COMO SE VÊ, **APESAR DE SUA EXTENSA ARGUMENTAÇÃO**, A IMPUGNANTE SUSTENTA, EM SÍNTESE, QUE O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DEVERIA SER FEITO CONSIDERANDO-SE CONJUNTAMENTE OS RESULTADOS DOS PERFIS VMZ, VMZ I0 E VMZ I5.

NO ENTANTO, **OS ARGUMENTOS DA IMPUGNANTE NÃO ENCONTRAM RESPALDO NA LEGISLAÇÃO VIGENTE.**

INICIALMENTE É PRECISO ESCLARECER QUE A AUTUADA REALIZOU SUAS OPERAÇÕES NA CCEE ATRAVÉS DO **AGENTE CENTRALIZADOR** COM CNPJ Nº 42.416.651.0001/07, COM A SIGLA VMZ.

COMO BEM ESCLARECIDO PELA IMPUGNANTE, O SEU AGENTE CENTRALIZADOR POSSUÍA TRÊS **PERFIS DE AGENTE** DISTINTOS, A SABER: VMZ, VMZIO E VMZ15, TODOS COM A CLASSE DE PERFIL DE AUTOPRODUTOR.

PORÉM, AO CONTRÁRIO DA AFIRMAÇÃO DA IMPUGNANTE, O ESTABELECIMENTO CONSUMIDOR AUTUADO, ATÉ FEVEREIRO DE 2020, ESTAVA ASSOCIADO, ÚNICA E EXCLUSIVAMENTE, AO **PERFIL DE AGENTE VMZ**, ASSIM COMO OCORREU COM OS ESTABELECIMENTOS AUTUADOS NOS AUTOS DE INFRAÇÃO NºS 01.002365375-02, 01.002365480-83 E 01.002364901-40.

OS PERFIS DE AGENTE VMZIO (JANEIRO DE 2017) E VMZ15 (A PARTIR DE FEVEREIRO DE 2017) REFERIAM-SE À MOVIMENTAÇÃO DA USINA “PICADA” (GERAÇÃO DE ENERGIA), CNPJ Nº 04.432.851/0001-64, CONFORME RELATÓRIO CFZ006 DA CCEE, CUJOS DADOS ENCONTRAM-SE ABAIXO REPRODUZIDOS:

[...]

**SOMENTE A PARTIR DE MARÇO DE 2020**, CONFORME RELATADO PELA IMPUGNANTE, OS ESTABELECIMENTOS AUTUADOS NOS AUTOS DE INFRAÇÃO NºS 01.002365480-83, 01.002365583-99 (PRESENTE PROCESSO), 01.002365375-02 E 01.002364901-40 PASSARAM A TER **PERFIS PRÓPRIOS, DENOMINADOS “VMZ JUIZ DE FORA”, “VMZ TRÊS MARIAS”, “VMZ MORRO AGUDO” E “VMZ VAZANTE”, COM CLASSE DE PERFIL DE CONSUMIDOR LIVRE, MOMENTO EM QUE OS PERFIS DE AGENTE PASSARAM A SE CONFUNDIR COM OS PRÓPRIOS ESTABELECIMENTOS AUTUADOS** (PERFIS COM UM ÚNICO ESTABELECIMENTO ASSOCIADO), CONFORME EXEMPLO ABAIXO, RELATIVO AO MÊS SUPRACITADO (MARÇO DE 2020), CUJOS DADOS FORAM EXTRAÍDOS DE RELATÓRIOS DA CCEE:

[...]

RESTA CLARO, PORTANTO, QUE O ESTABELECIMENTO AUTUADO, CONTRARIAMENTE À AFIRMAÇÃO DA IMPUGNANTE, **NÃO ESTÁ ASSOCIADO AOS PERFIS DE AGENTE VMZIO E VMZ15.**

(...)

**NÃO HÁ QUE SE FALAR, PORTANTO, EM RECÁLCULO DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, CONSIDERANDO-SE CONJUNTAMENTE OS PERFIS VMZ, VMZIO E VMZ15, COMO PLEITEIA A IMPUGNANTE, POIS O BALANÇO ENERGÉTICO É CALCULADO DE ACORDO COM CADA PERFIL DE AGENTE E, POR FORÇA DO PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS E DAS NORMAS LEGAIS SUPRACITADAS, HAVENDO MAIS DE UM ESTABELECIMENTO POR PERFIL, DEVE SER OBSERVADO O RATEIO DO CONSUMO VERIFICADO EM CADA CARGA A ELE ASSOCIADA, PARA FINS DE VERIFICAÇÃO DO CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIAS, POR ESTABELECIMENTO ASSOCIADO AO RESPECTIVO PERFIL.**

(...)

CORRETO, PORTANTO, O PROCEDIMENTO FISCAL, UMA VEZ QUE EXPRESSAMENTE PREVISTO NA LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA ...” (GRIFOS ORIGINAIS)

Correto, portanto, o procedimento fiscal, uma vez que expressamente previsto na legislação que rege a matéria.

O Impugnante reclama que foi computado no Levantamento Quantitativo valor de quantidade de energia por ele adquirida divergente em relação ao constante na Nota Fiscal nº60604, serie 1, emitida em 09/06/20 pelo contribuinte Votener Votorantim Coml. De Energia, CNPJ nº 03.984.862/0001-94.

O argumento foi acatado pela Fiscalização e conforme Termo de Reformulação do Lançamento às págs. 187/188, a retificação implicou na redução do crédito tributário.

Passo seguinte, o Impugnante alega erro na apuração levada a efeito pelo levantamento quantitativo efetuado no lançamento, relativamente aos meses de janeiro e fevereiro de 2020.

No entanto, os argumentos da Impugnante relativos ao presente tópico dizem respeito ao estabelecimento de Três Marias, que já foram analisados no PTA nº 01.002365480-83.

Naquela ocasião o Fisco, concordando com os argumentos da Impugnante, reformulou o lançamento de forma a considerar no Levantamento Quantitativo relativo relacionado ao estabelecimento de Três Marias, as informações contidas nos relatório de contabilização elaborado pela CCEE referentes a dois perfis de agentes, quais sejam, VMZ e VMZ Três Marias.

Por sua vez, quando do julgamento daquele lançamento, a 3ª Câmara do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, acatando o parecer da Assessoria, decidiu pela exclusão do crédito tributário as exigências relativas aos meses de janeiro e fevereiro 2020.

Entendeu-se que a metodologia utilizada pelo Fisco não encontra respaldo na legislação vigente, por contrariar o critério do perfil de agente estabelecido nas normas legais que regem a matéria, notadamente, o art.53-E e o 53-F, ambos do Anexo IX, do RICMS/02.

Ademais, verificou-se incompatibilidades entre os dados relativos ao consumo de energia elétrica do estabelecimento efetivamente medido e aquele informado no relatório da CCEE para o perfil de agente CMZ Três Marias e ainda, em relação às quantidades constantes dos contratos ali declarados. Tais incongruências são indicativas de um possível erro, provavelmente em função da fase de transição da associação do estabelecimento de Três Marias (MG) do perfil de agente “VMZ” para o seu perfil próprio e exclusivo, denominado “VMZ TRÊS MARIAS”, especialmente em razão de ser o estabelecimento centralizador das operações da empresa no MCP.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por oportuno, cumpre lembrar que nos meses de janeiro e fevereiro de 2020, o estabelecimento de Juiz de Fora, o de Três Marias, de Vazante e de Morro Agudo encontravam-se vinculados ao perfil de agente VMZ.

Nessa medida, a contabilização efetuada pela CCEE acerca das operações realizadas por aquele perfil de agente considerou as informações relacionadas a cada um daqueles estabelecimentos a ele vinculados.

Todavia, parte dos contratos de compra de energia celebrados que deveriam estar registrados em nome do perfil de agente VMZ foram equivocadamente atribuídos ao perfil de agente VMZ Três Marias.

Por conseguinte, o saldo do Balanço Energético apurado pela CCEE para o perfil de agente VMZ foi afetado por aquela intercorrência, na medida em que as quantidades de energia constantes daqueles contratos deveriam ter sido consideradas na sua apuração.

Assim, tal como sucedeu com estabelecimento de Três Marias, a imprecisão contida no valor do saldo do BE acabou por influenciar, indevidamente, no resultado do Levantamento Quantitativo realizado para o estabelecimento de Juiz de Fora, em relação aos meses de janeiro e fevereiro de 2020.

Naquele caso, deveria o Fisco ter intimado o contribuinte e/ou oficiado a CCEE, para fins de esclarecimentos dos fatos, pois, a princípio, o mais correto seria o recálculo do balanço energético do perfil de agente “VMZ” incluindo a quantidade de energia relativa ao contrato de compra vinculado ao perfil “VMZ TRÊS MARIAS”, isto é, tudo leva a crer que os contratos de compras registrados no perfil “VMZ TRÊS MARIAS”, deveriam estar inseridos no perfil “VMZ”.

Se houvesse a realocação dos contratos de compras registrados no perfil “VMZ TRÊS MARIAS” para o perfil “VMZ”, os balanços energéticos de cada perfil seriam os abaixo indicados (nulos para o perfil “VMZ TRÊS MARIAS”), cujas quantidades, em MWh, são totalmente distintas das adotadas pelo Fisco:

### CONTABILIZAÇÃO DO PERFIL DE AGENTE - REALOCAÇÃO DE CONTRATOS DE COMPRA

Ano/Mês	CNPJ do Agente	Perfil de Agente	CONSUMO (MWh)	CONTRATOS DE VENDA (MWh)	CONTRATOS DE COMPRA (MWh)	Contabilização do Agente (MWh)
202001	42416651000107	VMZ	130.420,663	0,000	137.654,629	7.233,966
202001	42416651000107	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	0,000
202002	42416651000107	VMZ	126.061,590	0,000	129.320,780	3.259,190
202002	42416651000107	VMZ TRES MARIAS	0,000	0,000	0,000	0,000

Todavia, como tais incongruências na contabilização do perfil do agente VMZ não foram tratadas, elas acabaram por distorcer o valor do saldo do Balanço Energético daquele perfil, e, por conseguinte, a parcela constante do Levantamento Quantitativo denominada Ajustes de Contabilização de Carga, no procedimento realizada para os quatro estabelecimentos autuados, dentre os quais, o presente autuado.

Dessa feita, uma vez que levantamentos quantitativos de energia elétrica, ou de qualquer outra mercadoria, devem estar amparados em dados fidedignos, de modo a



afastar qualquer dúvida sobre o procedimento, considerando que no caso específico de energia elétrica, os dados relativos aos contratos de compras e vendas influenciam diretamente no cálculo do balanço energético e, por consequência, no levantamento quantitativo propriamente dito, e, finalmente, verificando-se que, no caso daqueles autos, o Fisco não esclareceu suficientemente os fatos narrados e não conferiu certeza aos dados referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2020, foram afastadas as exigências relacionadas com esses períodos.

Assim, como salientado, devem ser afastadas as exigências fiscais relativas aos meses de janeiro e fevereiro de 2020.

Noutro tópico, a Impugnante alega que o Fisco ignorou informações por ela prestadas *“durante o procedimento de fiscalização acerca da emissão de notas fiscais de saída no caso de apuração de posição credora no MCP e realização do estorno de créditos de ICMS correspondente”*.

Salienta que *“basta ver que a Impugnante emitiu notas fiscais de saída em relação às competências de janeiro a março de 2018, maio a dezembro de 2018, janeiro a dezembro de 2019 e janeiro e fevereiro de 2020 (doc. 4 da impugnação original)”*.

Ressalta que *“essa providência está pautada nas previsões da Resolução nº 4.956/2016, que trata das ‘obrigações, principal e acessória, a serem observadas pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo’. Destaca-se, desde já: trata-se de previsão específica para operações realizadas no MCP e que não foi sequer mencionada no auto de infração”*.

Porém, 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.

As notas fiscais a que faz alusão a Impugnante, referem-se àquelas por ela emitidas, relativamente às suas posições credoras na CCEE, tema que não tem nenhuma relação com o levantamento quantitativo relativo ao presente processo, como já afirmado em outras oportunidades.

Como anteriormente esclarecido, 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 liquidações das posições financeiras no MCP da CCEE estão disciplinadas 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 disponibilizada ao agente corresponde à utilizada (consumida, vendida ou sobras liquidadas na CCEE).

Por outro lado, a Resolução nº 4.956/16 disciplina as obrigações, principal e acessórias, a serem observadas pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) nas liquidações das diferenças no Mercado de Curto Prazo (posições financeiras devedoras ou credoras), não tendo, pois, qualquer relação com o procedimento relativo a levantamentos quantitativos de energia elétrica, não fazendo sentido a sua citação no Auto de Infração, como tenta fazer crer a Impugnante.

A inexistência de identidade entre os procedimentos fiscais acima pode ser resumida da seguinte forma, no tocante ao estorno de créditos indevidos:

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 à energia consumida e revendida e eventuais sobras.

A base de cálculo utilizada para fins de estorno de créditos corresponde à multiplicação da quantidade excedente da energia elétrica, em MWh, pelo preço médio ponderado de suas aquisições.

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.

Não há que se falar, portanto, em compensação ou dedução de valores estornados relativos às posições credoras na CCEE com valores apurados em levantamento quantitativos, pois essas irregularidades não têm relação entre si (não se confundem).

Passo seguinte, a Impugnante alega não serem exigíveis os estornos de créditos de ICMS.

Entende que o inciso I do art. 32 não se presta a fundamentar aqueles estornos, pois ele determina a obrigação no caso do *'bem entrado no estabelecimento for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta'*.

Como ele não promoveu operações de saídas de energia elétrica, carece de fundamentação o lançamento e ele deve ser cancelado.

Sem razão, contudo, a Impugnante.

Esclareça-se, uma vez mais que, no caso dos autos, as diferenças apuradas no levantamento quantitativo resultam da comparação de documentos fiscais com a energia consumida pelo estabelecimento.

Dessa feita, o excesso de quantidades documentadas em relação à consumida revela que parcela da energia adquirida não foi consumida pelo estabelecimento e que sequer chegou a entrar fisicamente nele.

Assim, o valor de créditos de ICMS correspondente àquela quantidade não consumida pelo estabelecimento não pode ser aproveitado pelo contribuinte e deve ser por ele estornado.

A glosa de créditos, 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.

Nesse caso, a energia excedente consignada nos documentos fiscais, em MWh, sequer ingressa no estabelecimento e, por consequência, não é utilizada no processo de industrialização da Impugnante, motivo pelo qual a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco com fulcro no art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02, expressamente indicado no Relatório Complementar do Auto de Infração, aplica-se integralmente ao caso dos autos.

Art. 66.

[...]

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

[...]

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

[...]

II - que for consumida no processo de industrialização

Reitere-se, uma vez mais, que inexistente acusação fiscal, após a reformulação do lançamento, de “fornecimento” ou saídas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal, sendo impróprio, portanto, qualquer questionamento da Impugnante quanto a esse fato.

Assim, o estorno de créditos relativos às diferenças positivas apuradas em levantamentos quantitativos de energia elétrica está plenamente respaldado na legislação vigente.

A Impugnante alega que para apurar as irregularidades deduzidas nos autos - relativas às entradas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal - “a fiscalização baseou-se exclusivamente em documentos e nos lançamentos da Impugnante para lavrar os autos de infração ora combatidos. Todos os documentos solicitados durante a fiscalização foram apresentados, permitindo a condução dos trabalhos fiscais sem complicações”.

Requer, nesses termos, a redução da multa isolada referente à entrada de energia elétrica desacoberta de documentação fiscal para o percentual de 20%, conforme determina o art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Art. 55

(...)

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

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte.

No entanto, ao contrário da alegação da Impugnante, o feito fiscal não se baseou, única e exclusivamente, em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte, pois foram necessários relatórios da CCEE e a realização de levantamento quantitativo para a apuração das irregularidades ora analisadas.

Correta, portanto, a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, sem a redução acima, uma vez que incabível ao caso presente.

A Impugnante reclama de que estaria sendo duplamente penalizada em função de uma única infração, contrariando o princípio do *non bis in idem*, entretanto, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

As Multas Isoladas aplicadas, capituladas no art. 55, incisos II e XXVI da Lei nº 6.763/75 referem-se a descumprimento de obrigações acessórias, ao passo que a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

[...]

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

[...]

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

-----  
Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

[...]

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, “são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias”.

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que esta possui caráter punitivo e repressivo, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

**EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.**

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXMª. SRª. DESª. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

Por fim, as questões de cunho constitucional suscitadas 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/MG, 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, porém, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulações do lançamento efetuadas pela Fiscalização às págs. 187 e 225, excluindo-se, ainda, as exigências relativas aos meses de janeiro e fevereiro de 2020, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Diego Aubin Miguita e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Thiago Álvares Feital.

**Sala das Sessões, 20 de junho de 2023.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Presidente**

D