

Acórdão: 24.647/23/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002182684-65  
Impugnação: 40.010153285-38  
Impugnante: Arcelormittal Brasil S.A.  
IE: 362094007.13-72  
Proc. S. Passivo: ARNALDO SOARES MIRANDA DE PAIVA/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. Infração caracterizada. Crédito tributário retificado pelo Fisco. 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.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - ENERGIA ELÉTRICA.** Acusação fiscal de fornecimento de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo específico, sem o estorno proporcional dos créditos de ICMS apropriados no momento da entrada dessa mesma mercadoria. Infração não caracterizada. Canceladas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo de energia, realizado no período de 01/01/17 a 31/12/20:

1. Entrada de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal;
2. Fornecimento de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal, sem o estorno proporcional dos créditos apropriados no momento da entrada dessa mesma mercadoria, não utilizada no processo de industrialização.

Quanto à primeira irregularidade, as exigências referem-se ao ICMS não recolhido, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal.

Com relação à segunda infração, as exigências referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 30/52, requerendo, ao final, o integral provimento de sua defesa.

Acatando parcialmente os argumentos da Impugnante, o Fisco retifica o crédito tributário, em razão da alteração do percentual de entradas tributadas de energia elétrica, para fins do cálculo do ICMS a ser estornado, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 547/549.

Regularmente cientificada, a Impugnante adita sua impugnação às págs. 560/584, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 606/637.

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de págs. 638/639, que gera as seguintes ocorrências: (I) esclarecimentos do Fisco – págs. 641/649; (II) novo aditamento da impugnação – págs. 650/670; (III) tréplica fiscal (págs. 671/719).

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 720/774, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração. Quanto ao mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às págs. 539/541, excluindo-se do crédito tributário remanescente as exigências relativas à segunda infração narrada no Auto de Infração (saídas de energia sem notas fiscais).

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.

Em sessão realizada em 01/08/23, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 23/08/23. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. Valter de Souza Lobato e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira.

---

## **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram, em sua maior parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações de estilo.

### **Da Preliminar**

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

#### **Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração – “Duplicidade de Lançamento”**

Em sua peça exordial, a Impugnante afirma que no presente lançamento encontram-se *ausentes a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e*

*das circunstâncias em que foi praticado, um dos requisitos da formalização do auto de infração previsto no art. 89, inc. IV do Decreto nº 44.747/08”.*

*Acusa a duplicidade de lançamento poste que, “de forma concomitante, a fiscalização também houve por autuar a Empresa por meio do AI nº 01.002181579-90, pelos exatos períodos aqui envolvidos, exigindo o pagamento do ICMS e emissão da documentação fiscal correspondente às aquisições suplementares realizadas pela Empresa no Mercado de Curto Prazo da CCEE nos períodos em que registrou posição devedora, bem como falta de emissão de documentação fiscal de saída, com o estorno dos créditos relativos a energia elétrica não utilizada nos períodos em que deteve posição credora. A diferença entre os dois autos de infração decorre somente da metodologia utilizada pela fiscalização, tendo, contudo, claramente sido autuados duas vezes os exatos supostos fatos geradores”.*

*Pontua que, “no AI nº 01.002181579-90, a fiscalização se valeu das apurações fornecidas pela CCEE quanto ao rateio de aquisições e consumo de energia elétrica do Agente da empresa responsável por adquirir energia para o estabelecimento autuado”.*

*Pondera que, “na presente autuação, surpreendentemente, para os exatos períodos, se valeu a fiscalização das reais aquisições de energia elétrica do estabelecimento aqui autuado, tendo, novamente se valido do rateio de consumo divulgado pela CCEE, apurando os supostos saldos devedores e credores de energia elétrica no período e exigido novamente as obrigações de recolhimento suplementar de ICMS e estorno de créditos, respectivamente. A única diferença constatada, portanto, é que na presente autuação a fiscalização efetivamente se valeu das aquisições reais do estabelecimento autuado, tendo formulado exigência fiscal supostamente fora do Mercado de Curto Prazo, mas que na verdade, não se sustenta, na medida em que a Impugnante é Consumidora Livre de energia, de modo que todas as suas aquisições, quando sobram, são destinadas ao MCP da CCEE, e quando faltam, ali são obtidas”.*

*Na sua visão “há dúvida relevante sobre o teor da acusação fiscal, eis que apontado de forma duplicada pelo agente autuante, limitando-se a afirmar que o procedimento realizado pelo contribuinte estaria em desacordo com a legislação de regência. Não se sabe, pois, se a fiscalização entende como correta a apuração por meio dos saldos de rateio divulgados pela CCEE ou se confirma que necessário seria a utilização das aquisições e consumos reais de cada estabelecimento da empresa individualizado.*

*No seu entender, “é exatamente na impossibilidade de confirmação da infração supostamente cometida que se encontra explícita a afronta ao direito de defesa do contribuinte, porquanto o impele ao estabelecimento de inferências e conjecturas acerca do lançamento tributário”.*

*Reforça que “é peremptória a declaração de nulidade do auto de infração, por ausência de motivação e cerceamento de defesa.*

*Finaliza pugnando “pela nulidade da exigência fiscal consubstanciada no auto de infração em epígrafe, seja por falta de motivação, ou, ainda por violação ao art. 142 do CTN”.*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos aditamentos à sua defesa, anteriores ou posteriores à diligência de págs. 638/639, a Impugnante apresentou, basicamente, esses mesmos argumentos quanto à hipotética nulidade do Auto de Infração.

No entanto, ao contrário da alegação da Impugnante, inexistente qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

Na verdade, o que se verifica é que a Impugnante, ao fazer menção ao PTA nº 01.002181579-90, confunde as operações de liquidações de sobras e déficits do Mercado de Curto Prazo no âmbito da CCEE (posições financeiras credoras ou devedoras) com o procedimento relativo a levantamentos quantitativos de energia elétrica.

Ressalte-se, no entanto, 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 a autuação relativa ao PTA nº 01.002181579-90 está respaldado 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, o PTA nº 01.002181579-90 teve por objetivo verificar se o estabelecimento autuado cumpriu as suas obrigações, principal e acessórias, 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).

De acordo com o seu Relatório Fiscal, no mencionado PTA foi constatado que a Autuada deixou de recolher e não efetuou o estorno de crédito do ICMS relativo às liquidações das posições devedoras ou credoras no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), dentre outras ocorrências.

No caso do PTA nº 01.002181579-90, o rateio de cargas, que corresponde ao percentual de consumo do estabelecimento autuado em relação ao consumo da totalidade dos estabelecimentos associados ao perfil do agente, é utilizado para se apurar as Posições Financeiras Devedoras ou Credoras do Estabelecimento Autuado, a partir das posições do perfil de agente.

Portanto, conforme indicado no quadro abaixo, relativo ao Anexo “I – Análise da Contabilização” do PTA nº 01.002181579-90 (principal anexo do AI – dados parciais), inerente ao exercício de 2017, verifica-se que as irregularidades nele constatadas, narradas no Relatório Fiscal acima, refere-se, como já afirmado, ao cumprimento ou não das obrigações, principal e acessórias, relativas à liquidação na CCEE das posições devedoras ou credoras do estabelecimento autuado, nos respectivos períodos de apuração/liquidação.

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

**"I - ANÁLISE DA CONTABILIZAÇÃO" - EXERCÍCIO 2017 - PTA nº 01.002181579-90**

MÊS	LIQUIDAÇÃO	DADOS DO AGENTE			CONSUMO			Posição	
		CNPJ	Classe	Perfil	CNPJ da Carga	Participação	Contabilização do Agente		Contabilização da Carga
						(A)	(B)		(C=BxA)
201701	201703	17469701000177	Consumidor Livre	ARCELOR JF	17469701006612	16,50%	-478.956,20	-79.013,48	D
201702	201704	17469701000177	Consumidor Livre	ARCELOR JF	17469701006612	16,32%	-30.123,16	-4.916,00	D
201703	201705	17469701000177	Consumidor Livre	ARCELOR JF	17469701006612	17,75%	2.485.484,39	441.063,68	C
201704	201706	17469701000177	Consumidor Livre	ARCELOR JF	17469701006612	17,39%	831.666,47	144.635,73	C
201705	201707	17469701000177	Consumidor Livre	ARCELOR JF	17469701006612	19,00%	1.179.224,00	224.004,65	C
201706	201708	17469701000177	Consumidor Livre	ARCELOR JF	17469701006612	18,51%	936.441,89	173.334,81	C
201707	201709	17469701000177	Consumidor Livre	ARCELOR JF	17469701006612	18,43%	1.216.730,79	224.230,29	C
201708	201710	17469701000177	Consumidor Livre	ARCELOR JF COM	17469701006612	7,11%	2.048.911,86	145.698,64	C
201709	201711	17469701000177	Consumidor Livre	ARCELOR JF COM	17469701006612	12,03%	4.400.058,63	529.357,31	C
201710	201712	17469701000177	Consumidor Livre	ARCELOR JF COM	17469701006612	17,60%	2.769.508,65	487.429,43	C
201711	201801	17469701000177	Consumidor Livre	ARCELOR JF COM	17469701006612	15,74%	1.229.222,49	193.434,51	C
201712	201802	17469701000177	Consumidor Livre	ARCELOR JF COM	17469701006612	19,38%	-36.183,30	-7.011,24	D

Por outro lado, no levantamento quantitativo inerente ao presente processo, a análise é quantitativa, em MWH, isto é, verifica-se se o total de energia elétrica com notas fiscais, mais o PROINFA e eventuais déficits de energia são equivalentes ao consumo, às vendas/revendas e às sobras porventura existentes.

**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - EXEMPLO - 2017**

Ano/Mês	ENTRADAS COM NF (MWh)	PROINFA (MWh)	AJUSTES (CONTAB. CARGA) (MWh)	VENDAS COM NF (MWh)	CONSUMO (MWh)	DIFERENÇA APURADA (MWh)
	A	B	C	D	E	F = A + B - C - D - E
201701	45.075,819	322,660	40,445	0,000	42.020,205	3.337,829
201702	48.634,100	282,310	67,145	0,000	36.013,130	12.836,135
201703	39.440,325	300,877	-36,033	0,000	43.823,206	-4.045,971
201704	42.431,785	296,006	67,041	0,000	42.742,957	-82,208
201705	43.943,184	307,985	43,103	0,000	44.239,293	-31,227
201706	43.774,017	307,267	30,736	0,000	44.228,882	-178,334
201707	42.887,288	327,403	126,812	0,000	43.121,632	-33,753
201708	14.829,509	343,194	97,110	0,000	15.046,294	29,300
201709	30.936,780	350,101	229,823	0,000	31.121,239	-64,181
201710	46.715,841	370,990	432,277	0,000	46.751,703	-97,149
201711	45.413,048	356,978	81,570	0,000	44.667,429	1.021,027
201712	47.472,745	335,604	85,167	0,000	45.009,163	2.714,020

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).

Assim, a inexistência de identidade das irregularidades apuradas nos procedimentos fiscais acima pode ser resumida da seguinte forma:

**a) Saídas desacobertadas (Levantamento Quantitativo x Operações na CCEE):**

Em levantamentos quantitativos, eventuais saídas desacobertadas de energia elétrica 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 desacobertadas 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 desacobertadas (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 adquirida mediante contratos bilaterais (e energia autoproduzida – consórcios de energia, conforme o caso).

Nas operações relativas ao Mercado de Curto Prazo, as entradas desacobertadas 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 energia autoproduzida, se for o caso).

**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 contratado (e autoproduzida, conforme o caso – consórcios de energia).

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.

Verifica-se, portanto, como já afirmado, que a Impugnante confunde as operações de liquidações de sobras e déficits do Mercado de Curto Prazo no âmbito da CCEE (posições financeiras credoras ou devedoras) com o procedimento relativo a levantamentos quantitativos de energia elétrica.

Por outro lado, verifica-se que o relatório fiscal anexado ao Auto de Infração é absolutamente claro quanto às infrações imputadas à Impugnante, indicando

todos os anexos que o compõem, os dispositivos tidos por infringidos e os relativos às penalidades aplicadas.

Assim, ao contrário da afirmação da Impugnante, o presente lançamento 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.

Pelas mesmas razões, não há que se falar em ofensa ao disposto no art. 142 do CTN ou em prejuízo à ampla defesa, mesmo porque esse direito está sendo plenamente exercido no presente processo.

Eventual improcedência de parte ou da totalidade das acusações fiscais se confunde com o mérito do presente lançamento e no mérito será analisada.

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

**Arguição de Nulidade do Auto de Infração - “ilegalidade do critério jurídico utilizado no estorno dos créditos: vício substancial insanável do lançamento”**

A Impugnante alega a ilegalidade do critério adotado pelo fisco para o cálculo do estorno de créditos de ICMS efetuado no lançamento ora apreciado.

*Afirma que o critério previsto na legislação demanda que o estorno seja realizado na proporção entre as saídas totais do estabelecimento e as saídas de energia elétrica sem tributação. Ou seja, é incontroversa a necessidade de utilização dos reais consumos ocorridos para fins de apuração dos efetivos saldos, de modo a, ai sim, se averiguar se a estorno a ser realizado ou tributo suplementar a ser recolhido”,*

*Salienta que “a ilegalidade do critério eleito pelo Fisco pode ser constatada de plano por uma singela observação: apesar de considerar as reais aquisições de energia elétrica do estabelecimento no período autuado, para fins de apuração de faltas ou sobras de energia, o Fisco se vale do rateio de consumo do perfil do Agente do contribuinte registrado perante a CCEE, no caso, o Agente ‘ARCELOR-JF’, o qual, perante a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica representa em conjunto os estabelecimentos AMB-Juiz de Fora, AMB-Monlevade, AMB-Sabará, AMB-Iracemápolis, AMB-Vega do Sul, AMB-Piracicaba, AMB-Tubarão, AMB-Cariacica, AMB-Itaúna”, ou seja, “a despeito de considerar as específicas entradas de energia do estabelecimento no período, a fiscalização deixou de considerar o real consumo da filial autuada para fins de apuração de eventuais saldos a ensejarem os deveres de recolhimento de ICMS em complementação, juntamente da emissão das documentações fiscais respectivas, bem como de estorno de créditos ante a não utilização do insumo em seu processo produtivo”.*

*Pondera que “o que ocorre no caso dos autos é uma efetiva extrapolação fiscal, que acima de tudo, já tendo autuado o exato contribuinte com raciocínio semelhante nas apurações da CCEE, agora se vale, parcialmente, dos reais registros do estabelecimento para autuá-lo novamente, por um exato período, por supostos*

*saldos credores e devedores de energia elétrica, sem os correspondentes estornos e pagamentos de ICMS.*

No seu entender, “*isso por si só evidencia a nulidade do presente lançamento, pois a fiscalização de vale de um critério real para apurar as entradas ocorridas no período, porém se vale critério já utilizado, indevidamente, registre-se, em outro auto de infração lavrado contra o exato contribuinte para um exato período, com a intenção de cobrar o exato tributo, seja por meio de exigência de estorno, seja por meio de cobrança de imposto supostamente não recolhido*”.

Pontua que, “*segundo entendimento exarado pelo CCMG, para fins de estorno do crédito, a ‘proporção deve ser realizada entre as saídas totais do estabelecimento e as saídas de energia elétrica sem tributação’, ou seja, impondo-se a constatação dos reais saldos do período e não a utilização de rateio CCEE, que, como sabido, não retrata a realidade do contribuinte, tanto do ponto de vista das aquisições, como do consumo de energia elétrica*” conforme Acórdão 4.060/13/CE:

Acrescenta que, “*no exato Acórdão 4.060/13/CE, o CCMG esclareceu que a proporção deve levar em consideração as saídas totais e as saídas de energia elétrica sem tributação no mês de emissão da ‘Pré-fatura’ pela CCEE*”.

Diz ser este também o entendimento externado na Consulta de Contribuinte nº 250/2011.

Sustenta que “*o erro não é de cálculo (aritmético) mas sim na escolha da metodologia de cálculo, e, portanto, substancial, e não meramente formal*”, pois, como visto, “*a legislação determina que o estorno seja realizado sobre o crédito, na proporção da participação das saídas não tributadas da mesma mercadoria nas saídas totais do estabelecimento. E essa determinação foi descumprida pelo lançamento, que contém vício de direito, pois não escolheu o parâmetro previsto na legislação para estornar o crédito*”.

Aduz que “*a metodologia indevida resultou, por igual modo, na apuração de eventuais saldos devedores por parte da empresa quanto a energia elétrica adquirida, donde supôs o il. Fiscal autuante que o contribuinte teria faltado com o recolhimento do imposto complementar quanto aos saldos suplementares supostamente adquiridos*”.

Na sua ótica, “*o caso seria, portanto, de novo lançamento. Ocorre que o CTN não admite a revisão do lançamento fora dos casos previstos no art. 149. No presente caso, o Fisco conhecia todos os dados necessários à realização do estorno, pois tem pleno acesso às notas fiscais de entrada e saída de energia elétrica, bem como aos montantes totais de saídas declarados pela Impugnante em suas DAPIs. Logo, se tinha conhecimento dos fatos, e erra na aplicação dos critérios para a realização do estorno ou cobrança do tributo, o caso é de erro de direito, insanável*”.

No seu entender, é impossível “*que se determine a revisão do lançamento tributário para adoção de nova metodologia de cálculo, distinta da realizada pelo lançamento. O caso é de anulação por vício substancial insanável, erro de direito consistente na utilização de metodologia de estorno distinta da prevista na legislação e sequer assim poderia fazer este CCMG, na medida em que não se trata de autoridade*

*lançadora, mas sim de órgão cuja competência é julgar a validade dos atos de lançamentos, tais como motivados pelo Fisco”.*

Conclui, dessa forma, que “o caso é de desconstituição do lançamento, anulando-o por vício substancial insanável”.

No entanto, ao contrário da alegação da Impugnante, inexistente qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade, pois, conforme destacado no item anterior, o presente lançamento 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.

O que se verifica, mais uma vez, é que a Impugnante, ao fazer menção ao PTA nº 01.002181579-90, ao Acórdão nº 4.060/13/CE e à Consulta de Contribuinte nº 250/2011, confunde as operações de liquidações de sobras e déficits do Mercado de Curto Prazo no âmbito da CCEE (posições financeiras credoras ou devedoras) com o procedimento relativo a levantamentos quantitativos de energia elétrica.

Conforme destacado no item anterior, no PTA nº 01.002181579-90 foi constatado que a Autuada deixou de recolher e não efetuou o estorno de crédito do ICMS relativo às liquidações das posições devedoras ou credoras no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), dentre outras ocorrências.

Da mesma forma, o Acórdão nº 4.060/13/CE e a Consulta de Contribuinte nº 250/2011 também se referem às liquidações de posições financeiras devedoras ou credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE, conforme ementas abaixo:

ACÓRDÃO Nº 4.060/13/CE

EMENTA:

**“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - SAÍDA DESACOBERTADA - OPERAÇÕES REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA – CCEE. IMPUTAÇÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS, EM DECORRÊNCIA DE POSIÇÃO CREDORA NAS OPERAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA – CCEE, RESULTANDO EM SAÍDAS DE ENERGIA ELÉTRICA SEM A TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO, NOS TERMOS DO CONVÊNIO ICMS N.º 15/07 E ART. 53-F DO ANEXO IX DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI N.º 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B” DA MENCIONADA LEI. NÃO OBSTANTE A CARACTERIZAÇÃO DA INFRAÇÃO, A APURAÇÃO REALIZADA PELO FISCO PARA IDENTIFICAR O PERCENTUAL DE**

ESTORNO DO CRÉDITO NÃO ENCONTRA RESPALDO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIAS CANCELADAS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – ENERGIA ELÉTRICA – **AQUISIÇÃO NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE)**. IMPUTAÇÃO FISCAL DE QUE A ORA RECORRIDA NÃO TERIA RECOLHIDO O ICMS INCIDENTE SOBRE A ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA CORRESPONDENTE ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE) NOS TERMOS DO ART. 53-F, § 4º E ART. 53-G, ANEXO IX DO RICMS/02. CORRETA A INCLUSÃO DO PRÓPRIO IMPOSTO E DA INADIMPLÊNCIA NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, HIPÓTESE EM FICAM MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI N.º 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. ENTRETANTO, DEVE SER EXCLUÍDA A PARCELA DA MULTA DE MORA NA COMPOSIÇÃO DO ICMS DEVIDO PELA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, COM A CONSEQUENTE ADEQUAÇÃO DA RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE ENTRADA - ENERGIA ELÉTRICA. IMPUTAÇÃO FISCAL DE **FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA CORRESPONDENTES ÀS OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE**. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 53-F, INCISO II, ANEXO IX DO RICMS/02. MANTIDA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVIII DA LEI Nº 6.763/75. ESTA MATÉRIA NÃO FOI OBJETO DE RECURSO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E NÃO PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS.”

(DESTACOU-SE)

-----  
Consulta de Contribuinte n° 250/2011

“ICMS – ENERGIA ELÉTRICA – **MERCADO LIVRE** – O contribuinte consumidor de energia elétrica negociada no mercado livre deve determinar sua **posição devedora ou credora no período considerando individualmente cada um de seus estabelecimentos, observado o disposto no art. 53-F** da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02 e na Instrução Normativa SUTRI n° 03/2009.”

(Destacou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Saliente-se, por oportuno, que a Instrução Normativa SUTRI nº 03/2009 foi revogada pela Resolução nº 4.956/16, que dispõe sobre as obrigações, principal e acessória, a serem observadas pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo e nas apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits - MCS D.

Por outro lado, conforme já esclarecido, o levantamento quantitativo referente ao presente lançamento foi realizado sob a égide do art. 53-E, § 2º do Anexo IX do RICMS/02.

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).

De acordo com o disposto no art. 53-E, § § 2º a 4º do Anexo IX do RICMS/02, em seus respectivos períodos de vigência, 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.

### RICMS/02 - Anexo IX

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 Déficits - MCS D - 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;

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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)

Assim, ao contrário da afirmação da Impugnante, o Fisco agiu corretamente ao observar o rateio de carga relativo ao estabelecimento autuado (proporcionalidade do consumo de energia de cada estabelecimento, em relação ao consumo total), para fins de execução do levantamento quantitativo em análise.

As questões relativas às diferenças positivas ou negativas apuradas em levantamentos quantitativos de energia elétrica já foram abordadas no item anterior.

Em relação às diferenças positivas, o estorno proporcional é feito multiplicando-se a quantidade excedente de energia elétrica, em MWh, pelo preço médio ponderado das aquisições da mesma energia.

Esclareça-se que na reformulação do lançamento, o Fisco passou a considerar, para fins de estorno de créditos, o percentual mensal de entradas tributadas de energia elétrica, assim como o percentual apurado em Laudo Técnico de direito de apropriação de créditos.

Tratando-se de saídas desacobertas de energia, referentes a contratos de vendas registrados na CCEE, deve ser exigido o débito de ICMS, caso se trate de operações normalmente tributadas (operações internas) ou o estorno proporcional dos créditos, caso as saídas se refiram a operações interestaduais, por se tratar de operação subsequente com a mesma mercadoria, amparada pela não incidência do ICMS.

Por outro lado, para as diferenças negativas, o ICMS a ser recolhido é apurado mediante a multiplicação da quantidade de energia elétrica, cuja entrada ocorreu de forma desacoberta de documentação fiscal, pelo preço médio ponderado de suas aquisições.

Rejeita-se, portanto, a prefacial arguida pela Impugnante, devendo-se reiterar que a Impugnante confunde as operações de liquidações de sobras e déficits do Mercado de Curto Prazo no âmbito da CCEE (posições financeiras credoras ou devedoras) com o procedimento relativo a levantamentos quantitativos de energia elétrica.

Além disso, como já afirmado, eventual improcedência de parte ou da totalidade das acusações fiscais se confunde com o mérito do presente lançamento e no mérito será analisada.

**Do Mérito**

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo de energia, realizado no período de 01/01/17 a 31/12/20:

1. Entrada de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal;
2. Fornecimento de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal, sem o estorno proporcional dos créditos apropriados no momento da entrada dessa mesma mercadoria, não utilizada no processo de industrialização.

Quanto à primeira irregularidade, as exigências referem-se ao ICMS não recolhido, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal.

Com relação à segunda infração, as exigências referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Reitere-se 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 de energia constantes nos respectivos contratos bilaterais de fornecimento da energia (e energia autoproduzida, mediante usinas consorciadas, se for o caso), 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.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a 4º do Anexo IX do RICMS/02, em seus respectivos períodos de vigência, 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.

### RICMS/02 - Anexo IX

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 - MCSD - 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;

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

### 2ª) Diferenças positivas:

Inexistindo saídas desacobertadas, 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.

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.

Saliente-se que podem ocorrer as duas situações simultaneamente, conforme exemplo a seguir:

- Diferença positiva apurado no levantamento quantitativo: 1.0000 MWh;
- Contratos de vendas registrados na CCEE: 600 MWh;
- Notas fiscais de vendas emitidas: 400 MWh;
- Saídas sem notas fiscais:  $600 - 400 = 200$  MWh;
- NFs de entradas com quantidade excedente de energia:  $1.000 - 200 = 800$  MWh

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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);
- 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.

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;

[...]

No presente caso, as entradas desacobertas encontram-se devidamente caracterizadas nos autos, o que pode ser observado mediante a constatação de diferenças negativas indicadas na coluna “Saldo (MWh)” do levantamento quantitativo (Anexo XI), não tendo a Impugnante apresentado qualquer prova em contrário.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao exigir o ICMS não recolhido, apurado mediante a multiplicação das quantidades mensais de entradas desacobertas pelo preço médio ponderado de suas aquisições, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

[...]

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

[...]

Com relação à segunda infração, cabe lembrar que a acusação fiscal se refere a fornecimento de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal, sem o estorno proporcional dos créditos apropriados no momento da entrada dessa mesma mercadoria, não utilizada no processo de industrialização.

Com relação a essa acusação fiscal, a Impugnante alega que “*o caso dos autos ainda contém outro erro de direito que macula por completo a autuação lavrada pela fiscalização tributária do Estado de Minas Gerais, qual seja, o fato de não ter havido qualquer fornecimento de energia elétrica para terceiros, tendo a acusação fiscal se baseado em mera suposição decorrente da incorreta apuração de saldos de energia utilizada*”.

Como já afirmado, em levantamentos quantitativos, eventuais saídas desacobertadas de energia elétrica são apuradas se houver contratos de vendas registrados na CCEE, sem a emissão, total ou parcial, da documentação fiscal correspondente.

No caso dos autos, apesar de ter informado que inexistiam contratos de venda registrados na CCEE, o Fisco sustenta a tese de que as diferenças positivas apuradas no levantamento quantitativo caracterizam fornecimento, pela Autuada, de energia elétrica desacobertada de documentação fiscal.

No entanto, inexistindo diferenças positivas ou negativas na fórmula abaixo, na qual o levantamento quantitativo se baseia, 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.

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

Porém, se houver diferença positiva o que se presume é 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 – consórcios de energia, 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.

Nesse sentido, necessárias se mostram as seguintes observações sobre as variáveis existentes na fórmula supracitada:

• **PROINFA:**

A quantidade de energia elétrica do PROINFA alocada para cada estabelecimento é uma informação fidedigna da CCEE.

Reitere-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 cuida das operações no âmbito do PROINFA.

Portanto, as diferenças positivas no levantamento não têm origem nessa variável.

• **CONSUMO:**

Trata-se também de informação fidedigna da CCEE, que indica o percentual de carga consumida por cada um dos estabelecimentos associados ao perfil do agente, para os casos em que há dois ou mais pontos de consumo. Existindo apenas um, o dado reflete o consumo efetivo de energia do estabelecimento único.

Para o consumo, não há obrigatoriedade de emissão de documento fiscal.

• **SOBRAS E DÉFICITS (“Contabilização Carga”):**

São duas outras variáveis lastreadas em documentação da CCEE, que indicam se houve déficits ou sobras nas movimentações de energia (balanço energético) do agente.

Por sua vez, 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 no dispositivo legal próprio, a saber, art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02.

• **VENDAS (COM NFs):**

Havendo perfeita correspondência entre os contratos de venda registrados na CCEE e as notas fiscais emitidas, conclui-se que não há saída de energia

desacobertada de documentação fiscal, vale dizer, a diferença positiva em análise não tem origem nessa variável.

É exatamente esse o caso dos autos, pois inexistem contratos de vendas registrados na CCEE, motivo pelo qual não há que se falar em saídas desacobertadas.

• ENTRADAS COM NFs:

Inexistindo saída desacobertada e considerando-se que as demais variáveis acima não são a origem da diferença positiva apurada, conclui-se que nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores da Autuada houve consignação de quantidades superiores ao consumo/venda da Autuada (observados os ajustes e o rateio de cargas, conforme o caso), contrariando o disposto no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02.

Ressalte-se, por oportuno, que o “fornecimento desacobertado” a que faz referência a acusação fiscal não se confunde com:

a) As liquidações das posições credoras no MCP da CCEE, equiparadas a saídas interestaduais de energia, amparadas pela não incidência do ICMS, fato que enseja a glosa proporcional dos créditos pelas entradas, por se tratar de saída subsequente não tributada da mesma mercadoria, nos termos do art. 71, inciso I do RICMS/02.

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

[...]

b) Os contratos bilaterais de vendas de energia registrados na CCEE, que podem ser relativos a operações internas, normalmente tributadas pelo ICMS, ou interestaduais, amparadas pela não incidência do ICMS, de acordo com os respectivos destinatários.

Conclui-se, dessa forma, que o suposto fornecimento desacobertado relativo à acusação fiscal teria ocorrido fora do âmbito da CCEE, cujas saídas são presumidas como internas, nos termos do disposto no art. 33, § 7º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, § 7º do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

Art. 33. O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

[...]

§ 7º Presume-se interna a operação, quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

[...]

-----  
RICMS/02

Art. 61. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

[...]

§ 7º Presume-se interna a operação quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

[...]

Tratando-se de operações internas, essas saídas são normalmente tributadas, uma vez que seriam referentes a uma nova etapa de circulação da mercadoria.

Logo, se prevalecesse a acusação fiscal, o correto seria exigir o imposto devido pela saída desacobertada, em lugar do estorno de créditos, e a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 e não a do inciso XXVI do mesmo dispositivo legal.

Porém, como já afirmado, a acusação fiscal está em descompasso com as conclusões do procedimento relativo a levantamentos quantitativos de energia elétrica, que deveria se referir a aproveitamento indevido de créditos, no tocante à parte excedente da energia consignada nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores da Autuada.

Diante desse fato, devem ser canceladas as exigências fiscais relativas ao item 02 do Auto de Infração.

Por fim, resta salientar que, quanto aos demais argumentos da Impugnante relativos à “inexistência do dever de estornar os créditos”, eles fundam-se no entendimento equivocado de que as operações de liquidação no Mercado de Curto Prazo da CCEE são objeto dos procedimentos relativos a levantamentos quantitativos.

Todavia, conforme demonstrado, as situações são distintas, e não têm relação entre si.

Portanto, as notas fiscais e os valores de ICMS estornados e/ou recolhidos pela Impugnante referem-se às suas posições devedoras ou credoras na CCEE, tema que não tem nenhuma relação com o levantamento quantitativo relativo ao presente processo, como já afirmado em outras oportunidades.

Não há que se falar, portanto, em dedução desses valores do crédito tributário, uma vez que decorrentes de obrigações tributárias que não têm qualquer relação com o presente processo, sendo desnecessária, também, qualquer diligência quanto a esse aspecto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 547/549 e, ainda, para excluir do crédito tributário remanescente as exigências relativas à segunda infração narrada no Auto de Infração (saídas de energia sem notas fiscais), nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Valter de Souza Lobato e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Flávia Sales Campos Vale (Revisora) e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 23 de agosto de 2023.**

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

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

P