

Acórdão: 24.648/23/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002182259-79  
Impugnação: 40.010153284-65  
Impugnante: Arcelormittal Brasil S.A.  
IE: 367094007.03-33  
Proc. S. Passivo: ARNALDO SOARES MIRANDA DE PAIVA/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. Corretas as exigências 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. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento 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.

Exige-se 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.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se o 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. 40/62, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 536/565.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de pág. 566, gerando as seguintes ocorrências: (I) esclarecimentos do Fisco (págs. 568/576); (II) pronunciamento da Impugnante (págs. 577/596); (III) manifestação do Fisco às págs. 597/642; (IV) reformulação do lançamento, conforme Termo acostado à pág. 643

Com essa reformulação, a autuação passou a versar sobre a constatação das seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo, realizado nos exercícios de 2017 a 2020:

1. Entrada de energia elétrica desacobertada 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).

Não houve alteração no crédito tributário ou na fundamentação legal do lançamento.

O Impugnante apresenta aditamento à impugnação às págs. 647/671, a qual é objeto de réplica fiscal às págs. 677/713.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 714/754, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração. Quanto ao mérito, opina pela procedência do lançamento, conforme Termo de Reformulação do Lançamento acostado à fl. 643.

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 Arguição de “Improcedência do Termo de Reformulação do Auto de Infração. Exigência que permeia Nulidade Constatada no Auto de Infração Original – Duplicidade de Lançamento”**

Em sua defesa, a Impugnante afirma que, “*a despeito da alteração formulada no Termo de Reformulação do Auto de Infração, o lançamento carece de motivação por parte do fisco e nele não consta 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, posto que “*a mesma matéria já fora autuada por meio do AI nº 01.002180488-48*”, no qual se exigiu 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”.

Diz que “*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*”.

Sustenta que a contabilização das quantidades de energia consideradas no levantamento quantitativo, o fisco “*se valeu das aquisições reais de energia elétrica pelo estabelecimento autuado, tendo formulado exigência fiscal supostamente fora do Mercado de Curto Prazo, mas que na verdade, essa 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*”.

De acordo com a Impugnante há dúvida relevante “*sobre o teor da acusação fiscal está confirmada nos autos, eis 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*”.

Argumenta que “*o suposto Levantamento Quantitativo realizado não se sustenta, na medida em que realizado por meio dos saldos de rateio divulgados pela CCEE (no que diz respeito ao suposto consumo registrado pela empresa no período)*”.

Afirma que “*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*”.

Tece considerações sobre os atos administrativos e o princípio da legalidade e afirma que “*o vício de motivação prejudica sobremaneira as possibilidades de defesa do contribuinte*”.

Enfatiza que “*não há no Auto de Infração em epígrafe, qualquer confirmação do real consumo do estabelecimento ocorrido no período*”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Verifica-se que nos autos, em especial, no item 7.1 do Relatório Complementar de Auto de Infração (págs.10/15), 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, deste 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.

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.

Além disso, como bem ressalta a própria Impugnante, 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.

Com relação ao PTA nº 01.002180488-48, o que se verifica é que a Impugnante confunde os procedimentos relativos a levantamentos quantitativos de energia elétrica com as liquidações das diferenças efetuadas pela CCEE relativas às movimentações com energia elétrica no Mercado de Curto Prazo.

Ressalte-se que o levantamento quantitativo referente ao presente lançamento foi realizado sob a égide do art. 53-E, § 2º do Anexo IX do RICMS/02, enquanto a autuação relativa ao PTA nº 01.002180488-48 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 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 disponível corresponde à quantidade de alguma forma utilizada (consumo, vendas e eventuais sobras liquidadas na CCEE), uma vez que não há a possibilidade de formação de estoques (inicial ou final) de energia elétrica.

Por outro lado, o PTA nº 01.002180488-48 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).

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

Importante destacar que as obrigações tributárias do contribuinte, no caso do PTA Nº 01.002180488-48, são decorrentes da valoração das diferenças, positivas ou negativas, de seu balanço energético, incluídos os demais débitos e créditos relativos aos encargos do sistema.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Embora seja um método equivalente, o levantamento abaixo, relativo ao exercício de 2018, demonstra o resultado do cotejo do total de energia disponível (em MWh) com a energia de alguma forma utilizada. Confira-se:

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

ANO/MÊS	ENERGIA DISPONÍVEL				ENERGIA UTILIZADA				RESULTADO (MWh)
	ENTRADAS COM NF (MWh)	PROINFA (MWh)	DÉFICITS EM QUANTIDADES POSITIVAS (MWh)	TOTAL DISPONÍVEL (MWh)	SAÍDAS COM NF (MWh)	CONSUMO (MWh)	SOBRAS DE ENERGIA (MWh)	TOTAL DE SAÍDAS (MWh)	
	A	B	C	D = A + B + C	E	F	G	H = E + F + G	
201801	48.320,168	763,475	62,661	49.146,304	0,000	49.025,185	0,000	49.025,185	121,118
201802	44.052,108	684,751	188,282	44.925,141	0,000	44.785,733	0,000	44.785,733	139,407
201803	48.970,070	725,799	212,235	49.908,104	0,000	49.686,906	0,000	49.686,906	221,198
201804	47.068,237	726,853	68,129	47.863,219	0,000	47.721,217	0,000	47.721,217	142,003
201805	86.106,071	778,330	0,000	86.884,401	0,000	45.907,900	8.410,188	54.318,088	32.566,313
201806	48.466,431	772,019	365,438	49.603,888	0,000	46.663,001	0,000	46.663,001	2.940,887
201807	38.865,445	764,403	487,679	40.117,527	0,000	39.598,495	0,000	39.598,495	519,032
201808	45.826,527	813,077	0,000	46.639,604	0,000	46.505,851	38,679	46.544,530	95,074
201809	44.058,608	822,090	0,000	44.880,698	0,000	44.664,760	193,339	44.858,099	22,599
201810	46.813,752	878,400	0,000	47.692,152	0,000	47.573,673	127,399	47.701,072	-8,920
201811	45.905,801	879,788	0,000	46.785,589	0,000	46.668,587	21,236	46.689,823	95,766
201812	42.181,381	844,148	574,704	43.600,233	0,000	43.128,602	0,000	43.128,602	471,631

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

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

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

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

De acordo com os dados acima, conclui-se, sem qualquer dúvida, que as sobras e os déficits não integram os resultados positivos ou negativos apurados no levantamento quantitativo, uma vez que este apenas apura as diferenças quantitativas entre o total de energia disponível e aquela de alguma forma utilizada pelo estabelecimento auditado (consumo, vendas e eventuais sobras, consideradas como saídas de energia).

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

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

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

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

Nas operações relativas ao Mercado de Curto Prazo, saídas 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 consumida e comercializada, consideradas as eventuais sobras.

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 autoproduzida).

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

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

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

Conclui-se, portanto, que os valores de ICMS exigidos no presente processo não estão inseridos naqueles referentes ao PTA nº 01.002180488-48.

Quanto aos dados relativos ao consumo de cada estabelecimento, insta esclarecer que estes são utilizados em ambos os procedimentos por serem necessários para o cálculo do rateio de cargas, nos termos estabelecidos na legislação, e para que seja possível o seu confronto quantitativo com as entradas de energia elétrica devidamente acobertadas por documentos fiscais, devendo-se acrescentar se trata de dados fidedignos repassados pela CCEE à SEF/MG.

Há que se destacar que é improcedente o argumento da Impugnante de que “*não há no Auto de Infração em epígrafe, qualquer confirmação do real consumo do*”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*estabelecimento ocorrido no período*”, pois, como já afirmado, os dados relativos ao consumo de cada estabelecimento, de todos os agentes, são repassados à SEF/MG pela própria CCEE.

A título de exemplo, seguem abaixo quadros referentes ao levantamento quantitativo (Anexo XI) e ao relatório “CFZ004 – Consumo” (Anexo II – dados da CCEE), relativos ao período de janeiro a março de 2017, cujos dados referentes ao consumo do estabelecimento autuado são rigorosamente iguais:

### LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - 2017

Ano/Mês	CNPJ da Carga	Entradas (MWh)	PROINFA (MWh)	Contabilização (MWh)	Saídas (MWh)	Consumo (MWh)	Saldo (MWh)
201701	174697010034	49.664,172	952,004	48,664	0,000	50.560,352	7,160
201702	174697010034	42.972,127	832,951	81,751	0,000	43.846,598	-123,270
201703	174697010034	34.160,505	887,733	-28,855	0,000	35.093,750	-16,657

### CCEE - RELATÓRIO CFZ004 - CONSUMO

Ano/Mês	Sigla do Perfil de Agente	Classe do Agente Proprietário	Cidade da Carga	UF da Carga	Participação (%)	Carga Medida - (MWh)
201701	ARCELORJF	ConsumidorLivre	JUIZ DE FORA	MG	19,85%	50.560,352
201702	ARCELORJF	ConsumidorLivre	JUIZ DE FORA	MG	19,87%	43.846,598
201703	ARCELORJF	ConsumidorLivre	JUIZ DE FORA	MG	14,21%	35.093,750

Esclareça-se que a geração e o consumo de energia dos agentes, incluindo as perdas associadas, são informações fundamentais para todo o sistema, sendo considerados como dados de entrada para uma contabilização.

Conforme informações constantes no próprio sítio eletrônico da CCEE, “os dados de energia elétrica, coletados nos pontos de medição, pela CCEE, por meio do Sistema de Coleta de Dados de Energia (SCDE), são usados no Sistema de Contabilização e Liquidação (SCL). A forma de coleta desses dados pelo SCDE garante a exatidão das grandezas obtidas nos prazos exigidos. O cálculo e a consideração das perdas de energia no sistema elétrico e as respectivas alocações aos pontos de medição são tratados no Processo de Medição”, composto de duas etapas, a saber:

Portanto, os dados relativos ao consumo de cada carga, bem como do balanço energético do perfil de agente, são informações fidedignas, amparadas em procedimentos altamente técnicos, gerenciados pela CCEE.

Com relação ao argumento da Impugnante no sentido de que “a fiscalização sequer foi capaz de esclarecer as razões pelas quais se valeu dos percentuais de consumo divulgados pela CCEE no presente feito, se já o tinha utilizado no AI nº 01.002180488-48”, há que se ressaltar que a utilização desses percentuais é uma mera decorrência da norma estabelecida no art. 53-E, §§ 2º a 4º do Anexo IX do RICMS/02, conforme os períodos de vigência, sendo defeso ao contribuinte, especialmente por ser um agente da CCEE, alegar desconhecimento da lei.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos a partir de 01/09/18

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

[...]

§ 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 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.

(Destacou-se)

Se a Impugnante tivesse seguido as normas contidas no art. 53-E, §§ 2º a 4º do Anexo IX do RICMS/02, isto é, se as notas fiscais de aquisições de energia elétrica fossem emitidas nos termos estabelecidos na legislação, observando o rateio de cargas, inexisteriam diferenças no levantamento quantitativo, vale dizer, as diferenças apuradas no levantamento quantitativo não são decorrentes de erros no levantamento fiscal e sim

de incorreções das quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais de entradas do estabelecimento atuado.

Deve ser rejeita, portanto, a prefacial arguida pela Impugnante.

**Da Arguição de “Ilegalidade do Critério Jurídico Utilizado no Estorno dos Créditos: Vício Substancial Insanável do Lançamento”**

A Impugnante afirma que *“a ilegalidade do critério eleito pelo Fisco pode ser constatada pelo fato de, a despeito de ter considerado as reais aquisições de energia elétrica do estabelecimento no período atuado, para fins de apuração de faltas ou sobras de energia, se valeu 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 atuada 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”*.

Na sua visão, *“isso por si só evidencia a nulidade do presente lançamento, pois a fiscalização se 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”*.

O lançamento, portanto, segundo a Impugnante, *“traz critério jurídico de apuração do crédito a ser estornado absolutamente desprovido de qualquer base jurídica, incorrendo em erro de direito, que se traduz em vício insanável, demandando anulação do lançamento”, acrescentando que “o erro não é de cálculo (aritmético) mas sim na escolha da metodologia de cálculo, e, portanto, substancial, e não meramente formal”*.

Assim, de acordo com a Impugnante, *“o caso seria, portanto, de novo lançamento. Ocorre que o CTN não admite a revisão do lançamento fora dos casos previstos no art. 149. O caso é de anulação por vício substancial insanável, erro de direito consistente na utilização de metodologia de estorno distinta da prevista na legislação*.

Contudo, em que pesem os seus argumentos, verifica-se não assistir razão à Impugnante.


Ressalte-se, inicialmente, que a narrativa da Impugnante acerca do procedimento fiscal demonstra sua plena compreensão sobre o racional do levantamento quantitativo e das infrações que lhe foram imputadas, o que afasta, por completo, como já afirmado, a sua arguição de cerceamento de defesa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Feita essa observação, cabe esclarecer que a Autuada realizou suas operações na CCEE através do Agente Centralizador com CNPJ nº 17.469.701/0001-77, com as siglas “ARCELOR JF”, até julho de 2017, e “ARCELOR JF COM”, a partir de agosto do mesmo ano.

O Estabelecimento autuado, juntamente com os demais citados pela Impugnante, está associado ao Perfil de Agente “ARCELOR JF”, com a Classe de Perfil de consumidor livre.

Os dados relativos ao consumo do estabelecimento autuado, lançados no levantamento quantitativo, são exatamente aqueles informados pela CCEE em seu relatório “CFZ004”, conforme quadro exemplificativo abaixo, relativo ao ano de 2017, devendo-se destacar que o levantamento quantitativo é feito considerando-se cada estabelecimento associado ao perfil de agente, em sintonia com as normas estabelecidas nos arts. 53-E e 53-F do Anexo IX do RICMS/02 e com o princípio da autonomia dos estabelecimentos.



CFZ004 - Informações para Secretaria de Estado da Fazenda - Consumo

Ano/Mês	CNPJ do Agente	Sigla do Perfil de Agente	Classe do Agente Proprietário	Cidade da Carga	UF da Carga	Participação (%)	Carga Medida - (MWh)
2017/01	17469701000177	ARCELOR JF	Consumidor Livre	JUIZ DE FORA	MG	19,85%	50.560,352
2017/02	17469701000177	ARCELOR JF	Consumidor Livre	JUIZ DE FORA	MG	19,87%	43.846,598
2017/03	17469701000177	ARCELOR JF	Consumidor Livre	JUIZ DE FORA	MG	14,21%	35.093,750
2017/04	17469701000177	ARCELOR JF	Consumidor Livre	JUIZ DE FORA	MG	19,82%	48.707,481
2017/05	17469701000177	ARCELOR JF	Consumidor Livre	JUIZ DE FORA	MG	20,56%	47.873,898
2017/06	17469701000177	ARCELOR JF	Consumidor Livre	JUIZ DE FORA	MG	18,79%	44.889,127
2017/07	17469701000177	ARCELOR JF	Consumidor Livre	JUIZ DE FORA	MG	20,14%	47.121,763
2017/08	17469701000177	ARCELOR JF	Consumidor Livre	JUIZ DE FORA	MG	22,36%	47.310,992
2017/09	17469701000177	ARCELOR JF	Consumidor Livre	JUIZ DE FORA	MG	18,38%	47.536,959
2017/10	17469701000177	ARCELOR JF	Consumidor Livre	JUIZ DE FORA	MG	17,65%	46.889,095
2017/11	17469701000177	ARCELOR JF	Consumidor Livre	JUIZ DE FORA	MG	16,11%	45.720,418
2017/12	17469701000177	ARCELOR JF	Consumidor Livre	JUIZ DE FORA	MG	19,88%	46.173,668

Portanto, não é condizente com a realidade dos fatos a afirmação da Impugnante de que “a fiscalização deixou de considerar o real consumo da filial autuada”.

Por consequência, é improcedente o seu argumento de que “a partir disso, evidencia-se que a base sobre a qual o Fisco apura os saldos de faltas e sobras não retrata a realidade, sendo imprestável para a apuração de eventuais parcelas a serem pagas a título de ICMS em favor do Estado de Minas Gerais”, devendo-se destacar que os “saldos de faltas e sobras” a que faz alusão a Impugnante se referem, na verdade, às diferenças positivas ou negativas apuradas no levantamento quantitativo, referentes ao confronto das quantidades de energia consignadas nas notas fiscais de entradas e o consumo e vendas do estabelecimento autuado.

Por outro lado, como já esclarecido, as diferenças positivas apuradas no levantamento quantitativo 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Assim, o estorno de créditos efetuado no presente processo não tem qualquer relação com “saídas não tributadas” de energia, como tenta fazer crer a Impugnante.

Estornos decorrentes do fato acima referem-se aos casos de posições financeiras credoras na CCEE, equiparadas a saídas interestaduais de energia, amparadas pela não incidência do ICMS, o que não é o caso dos autos.

Por sua vez, as diferenças negativas retratam entradas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal, no tocante à diferença, ou seja, as entradas de energia elétrica, em MWh, consignadas nas notas fiscais de entradas, mais o PROINFA, foram inferiores ao consumo e à revenda de energia (observado o rateio de cargas).

Nesse caso, a Impugnante responde pelo ICMS devido a este Estado, nos termos do art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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

[...]

VII - **a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobrada 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.** (Destacou-se)

Quanto ao PTA nº 01.002180488-48, como afirmado anteriormente, 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, que não têm relação entre si.

Não há que se falar, portanto, em “*critério jurídico de apuração do crédito a ser estornado absolutamente desprovido de qualquer base jurídica*”, em erro de direito ou em vício do presente lançamento, pois as exigências fiscais estão plenamente respaldadas na legislação vigente.

**Da Arguição de “Erro de Direito quanto a Acusação Fiscal Inicialmente Realizada. Acusação de Fornecimento de Energia Elétrica que não poderia Simplesmente ser Substituída de forma a Permitir a Subsistência do Auto de Infração. Alteração de Critérios Jurídicos em Prejuízo ao art. 146 do CTN**

A Impugnante relata que, “*desde a Impugnação Administrativa inicialmente apresentada, a acusação de fornecimento de energia elétrica no presente auto de infração confirmava a existência de mais um erro de direito a ser reconhecido, na medida em que, sendo Consumidora Livre de Energia, poderia a Impugnante ter sido autuada somente no âmbito da CCEE, como de fato o foi, porém de forma também indevida. O erro de direito quanto a acusação fiscal realizada na presente autuação estava intimamente atrelado ao fato de que não poderia a fiscalização mineira ter acusado o contribuinte de fornecimento de energia elétrica sem documentação fiscal, mas tão somente pela falta de estorno de créditos de ICMS no âmbito da CCEE*”.

Segundo a Impugnante, “*a partir disso, no exato raciocínio do tópico anterior, em que se discute a metodologia de apuração utilizada pela fiscalização, a existência de erro de direito macula por completo a presente autuação, feita em duplicidade, mas travestida de acusação diversa pela pelo il. Fiscal autuante. E sendo erro de direito, na forma dos arts. 145 e 149 do CTN, impossível se faz qualquer modificação de lançamento, o que já impunha o seu cancelamento*”.

Salienta que, “*ainda assim, a fiscalização buscou a manutenção do auto de infração, tendo apenas reformulado a descrição da suposta infração cometida, de modo a substituir a acusação de supostos fornecimentos de energia elétrica desacobertos de documentação fiscal, para afirmar ‘que o autuado deixou de promover o estorno dos créditos de ICMS destacado nas NFe de aquisição de energia elétrica relativos à parcela não utilizada no processo de industrialização*”.

Portanto, de acordo com a Impugnante, “*mantendo as exatas premissas de quando da lavratura do auto de infração, a fiscalização tributária do Estado de Minas Gerais segue exigindo o estorno de créditos de ICMS sobre parcela de energia elétrica adquirida, porém supostamente não utilizada – tendo apenas retirado a menção ao ‘fornecimento’ de energia elétrica desacorbetado de documentação fiscal*”.

A seu ver, “*a partir disso, é que se o auto de infração já demandava total cancelamento ante o erro de direito demonstrado, fato é que diante do Termo de Reformulação lavrado medida outra não se espera, tendo em vista a evidente alteração de critério jurídico adotada com o objetivo de ver mantida a autuação lavrada em decorrência da suposta infração cometida*”.

Acrescenta que, “*ignorando a delimitação objetiva da matéria trazida pela peça acusatória, procedeu a fiscalização com a completa alteração da infração supostamente cometida, adotando, para tanto, fundamentos jurídicos absolutamente diversos dos que foram invocados no auto de infração. É conferir as descrições das*

*infrações antes e após o Termo de Reformulação, pelo que resta evidenciada a mudança dos critérios jurídicos adotados no lançamento”:*

Descrição inicial do Auto de Infração:

“b) que o autuado forneceu energia elétrica desacobertada de documentação fiscal sem promover o estorno dos créditos de ICMS destas mercadorias não utilizadas no processo de industrialização no importe de R\$ ..., conforme coluna “R” da planilha “Anexo XI - Lev\_Quant” do arquivo “LQFD\_2017a2020\_JF”, pelo que exige-se (...)”

Descrição da infração após o Termo de Reformulação:

“b) Que o autuado deixou de promover o estorno dos créditos de ICMS destacado nas NFe de aquisição de energia elétrica relativos à parcela não utilizada no processo de industrialização, no importe de R\$ ..., conforme coluna “R” da planilha “XI - Lev Quant” do arquivo “LQFD\_2017a2020\_JF”, pelo que exige-se (...)”

Ressalta que *“o aludido Termo de Reformulação afastou-se dos fundamentos originais da acusação fiscal, tendo justificado a manutenção das exigências fiscais não em razão dos supostos fornecimentos de energia elétrica desacorbetados de documentação fiscal, mas por suposta falta de estorno de créditos de ICMS relativos à energia elétrica adquirida, mas não utilizada”.*

Tece outras considerações sobre a matéria e *“requer seja o lançamento debatido julgado improcedente, eis que a fiscalização extrapolou a delimitação objetiva da matéria, ao efetuar nítida revisão do lançamento, fora do âmbito de sua competência, alterando a natureza da infração, tudo isso sob pena de violação aos preceitos inscritos nos arts. 145; 146 e 149, do CTN. Ademais, como demonstrado, inicialmente o auto de infração continha claro erro de direito por parte da fiscalização, que buscou a dupla autuação da empresa, sob acusações supostamente diversas”.*

No entanto, 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 artigo 149*”, mas exclusivamente em razão dos argumentos da Impugnante.

Ressalte-se, nesse sentido, 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;

O Código de Ocorrência citado no Auto de Infração original também era plenamente compatível com a infração constatada, a saber: “01.072.005 – Levantamento Quantitativo - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido/Excesso de Crédito”.

Por outro lado, 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 já esclarecido, em casos da espécie, o estorno proporcional é feito multiplicando-se a quantidade excedente de energia elétrica, em MWh, pelo preço médio ponderado de suas aquisições, com fulcro no art. 70, inciso X do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Porém, as diferenças positivas apuradas no levantamento quantitativo permitem a conclusão de que as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais de entradas, mais o PROINFA, são superiores à carga do estabelecimento, ou seja, o contribuinte tem documentação fiscal hábil, porém com quantidades superiores ao seu consumo.

Nesse caso, portanto, a energia sequer ingressa no estabelecimento e, por consequência, não é utilizada no processo de industrialização da Impugnante, motivo pelo qual a glosa dos créditos com fulcro no art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02 afigura-se plenamente correta.

Eventuais saídas desacobertas 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.

Porém, como já salientado, 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, 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”, conforme Termo abaixo reproduzido:

### Termo de Reformulação do Lançamento

“Nos termos do inciso I do artigo 145 do CTN – Lei 5.172 de 25/10/1966, procede-se à reformulação do lançamento contido no Auto de Infração nº 01.002182259-79, em face da necessidade de aprimoramento na descrição da acusação neste contida.

**Após análise dos argumentos apresentados na impugnação, a Fiscalização entendeu que assiste razão à Impugnante, em parte, exclusivamente no tocante à descrição da infração relativa ao fornecimento de energia elétrica desacoberta de documentação fiscal, visto que não ocorreu a entrada física do excedente de energia elétrica no estabelecimento da Autuada, mas sim, tão somente, irregularidade em sua escrituração fiscal.**



Desta forma, procedemos a seguinte alteração na redação da alínea 'b' do 'Relatório Complementar do Auto de Infração', ficando mantidas todas os demais itens dessa peça fiscal:

“b) Que **o autuado deixou de promover o estorno dos créditos de ICMS destacado nas NFe de aquisição de energia elétrica** relativos à parcela não utilizada no processo de industrialização, no importe de R\$ ..., conforme coluna 'R' da planilha 'XI – Lev Quant' do arquivo 'LQFD\_2017a2020\_JF', pelo que exige-se:”

[...]

Considerando que os todos os demais itens do aludido lançamento permanecem inalterados, e que **não houve nenhuma alteração na fundamentação legal ou material, modificação no polo passivo ou majoração nos valores exigidos**, fica o sujeito passivo intimado da reabertura do prazo de 10 (dez) dias, contado a partir do recebimento da presente intimação, para fins de aditamento da impugnação, pagamento à vista ou parcelamento do crédito tributário correspondente, nos termos do art. 120, inciso II e § 2º, do Decreto nº 44.747 de 03/03/2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos deste Estado - RPTA.” (Grifou-se)

O crédito tributário, os dispositivos tidos por infringidos e aqueles relativos às penalidades aplicadas permaneceram exatamente os mesmos listados no lançamento originalmente formalizado.

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

Rejeita-se, portanto, a prefacial arguida pela Impugnante.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo, realizado nos exercícios de 2017 a 2020:

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).

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.

Destaque-se, inicialmente, que Impugnante requer “prova técnica de engenharia e contábil, de modo a restar claro qual o verdadeiro montante de energia relativo ao estabelecimento autuado, bem como a proporção de energia adquirida e consumida pelo estabelecimento adquirente empregada no processo industrial”.

No entanto, a perícia requerida se mostra desnecessária, uma vez que as informações, argumentos e documentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante, revelam-se suficientes para a elucidação da matéria tratada nos autos.

Conforme esclarecido no tópico anterior, as quantidades de energia elétrica consideradas no levantamento quantitativo objeto do presente lançamento foram obtidos através dos relatórios elaborados pela CCEE (Câmara de Comercialização de Energia Elétrica), documentos que informam com fidedignidade as quantidades de energia consumidas e/ou fornecidas pelo estabelecimento autuado.

E conforme exposto, o rateio das sobras e déficits das operações com energia elétrica realizadas pelo perfil de agente ao qual o estabelecimento encontra-se vinculado, no âmbito do Ambiente de Contratação Livre, obedeceu à proporção do seu consumo em relação ao consumo total daquele agente.

Dessa forma, indefere-se a prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA (Decreto nº 44.747/08).

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

[...]

§ 1º. Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Quanto às irregularidades descritas no Auto de Infração, cumpre esclarecer, primeiramente, que 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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 PROINFA e eventuais déficits, deve ser igual à energia de alguma forma utilizada, seja sob a forma de consumo, revenda ou sobras liquidadas na CCEE;

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

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

Efeitos a partir de 01/09/18

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

(Destacou-se)

Presumindo-se que todas as operações de aquisições e vendas 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.

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

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, o que não é o caso dos autos.

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 vendas e às sobras.

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

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

Em resumo:

- A glosa de créditos, quando ocorre, se limita à parcela excedente do imposto destacado nos respectivos documentos fiscais, em consequência de as notas fiscais indicarem quantidades de energia elétrica (MWh) superiores ao consumo, à revenda e às sobras (energia efetivamente disponível oriunda de contratos bilaterais e autoproduzida);
- A cobrança de ICMS, por entradas desacobertadas, se refere aos casos em que os déficits de energia, em quantidade positiva, somados com entradas de energia com notas fiscais for inferior à quantidade total consumida 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;

Contraopondo-se ao feito fiscal, a Impugnante apresenta os argumentos abaixo, que serão analisados na ordem em que relatados.

**• Alegações quanto à “inexistência do dever de estornar os créditos caso admitida a alteração de critérios jurídicos que afastou a acusação fiscal de fornecimento de energia elétrica sem documentação fiscal”**

A Impugnante narra que *“a fiscalização insiste na exigência de estornos de créditos, agora ao suposto de que a Empresa não teria utilizado a totalidade da energia elétrica adquirida no período. Relembre-se: este raciocínio apenas poderia ser*

*aplicado nos casos de liquidação de sobras e déficits junto a CCEE, como ocorrido, repise-se, para o exato período no AI nº 01.002180488-48”.*

*Ressalta que, “como consta de um dos ‘considerandos’ da IN SUTRI 03/2009, a legislação equipara as vendas de energia elétrica por consumidor livre no mercado de curto prazo da CCEE às operações interestaduais com energia elétrica”, contudo, na sua visão, “dessa equiparação não decorre a conclusão da fiscalização, de que devem ser estornados os créditos de ICMS aproveitados quando da aquisição da energia elétrica”.*

*Salienta que, “nos termos da legislação, a regra de estorno equivocadamente invocada pela legislação tem como pressuposto a ocorrência de subsequente operação não tributada com a mercadoria anteriormente adquirida”, conforme art. 71, inciso I do RICMS/02.*

*Destaca que, “pela equiparação feita pela IN SUTRI 03/2009, a energia elétrica adquirida é objeto de posterior operação interestadual. Essa operação subsequente é tributada. Contudo, diferentemente das operações interestaduais com as demais mercadorias, a tributação não se dá no Estado de origem, mas sim no Estado de destino, a teor do art. 2º, §1º, III da LC 87/96”.*

*Na sua ótica, “a exigência do ICMS incidente sobre a operação interestadual da energia elétrica sobre o estabelecimento destinatário no qual dá entrada ou sobre o estabelecimento pelo alienante da energia na qualidade de substituto tributário (Convênio ICMS 83/2000), sempre em favor do Estado de destino, decorre da escolha constitucional de atribuir a este a receita tributária do ICMS na operação”, conforme entendimento do STF ao julgar o RE 198.088/SP, segundo o qual a imunidade tributária estabelecida pelo art. 155, §2º, X, “b” da Constituição não exonera do pagamento do imposto o adquirente das mercadorias nele arroladas (petróleo, combustíveis e energia elétrica), mas antes visa a beneficiar o Estado do destino, de forma a evitar a concentração de receitas tributárias pelos poucos Estados produtores desses chamados insumos universais.*

*Assim, a seu ver, “nos termos da Constituição e da LC 87/96, a operação interestadual com energia elétrica, ao qual é equiparada a venda de energia elétrica pelo consumidor livre no mercado de curto prazo da CCEE, é sim tributada, e o pagamento se dá em favor do Estado de destino. Se é operação tributada, não se enquadra na regra de estorno do art. 71, I do RICMS”.*

*Conclui, nessa linha, que “estando o Conselho vinculado ao Decreto (RICMS), a teor do art. 110 do RPTA, e se o RICMS determina a manutenção do crédito em caso de subsequente operação tributada, e sendo a operação interestadual de energia elétrica tributada, mas no Estado do destino, o caso é de anulação do lançamento que estornou esses créditos. Em outras palavras, se a Fiscalização entende que a não utilização da energia elétrica detém os exatos efeitos de sua saída do estabelecimento do contribuinte, evidentemente que não pode deixar desconsiderar que esta ‘saída’ se daria no âmbito da CCEE, na qual, em regra, as operações envolvem circulações interestaduais”.*

No entanto, o que se verifica, uma vez mais, 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.

O equívoco da Impugnante fica ainda mais evidente quando faz menção à Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, já revogada pela Resolução nº 4.956/16, que disciplina as obrigações, principal e acessórias, a serem observadas pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

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

Por outro lado, o PTA nº 01.002180488-48 teve por objetivo verificar se o estabelecimento autuado cumpriu as suas obrigações, principal e acessórias, estabelecidas no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 c/c Resolução nº 4.956/16, 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).

Verifica-se, portanto, como já afirmado, 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.

Como já esclarecido, as diferenças positivas apuradas no levantamento quantitativo 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;



Nesse caso, portanto, a energia sequer ingressa no estabelecimento e, por consequência, não é utilizada no processo de industrialização da Impugnante, motivo pelo qual a glosa dos créditos fundamentada pelo Fisco no art. 66, § 4º, inciso II do RICMS/02 afigura-se plenamente correta.

Assim, o estorno de créditos efetuado no presente processo não tem qualquer relação com “saídas não tributadas” de energia (art. 71, inciso I do RICMS/02), como tenta fazer crer a Impugnante.

Estornos decorrentes do fato acima referem-se aos casos de posições financeiras credoras na CCEE, equiparadas a saídas interestaduais de energia, amparadas pela não incidência do ICMS, o que não é o caso dos autos.

**• Alegações quanto à “necessidade de consideração dos estornos realizados pelo contribuinte no período autuado”**

Subsidiariamente, a Impugnante requer *“que ao menos sejam admitidos os estornos de créditos e os pagamentos complementares realizados no período autuado, conforme atestam as planilhas acostadas quando da primeira Impugnação, acompanhadas dos comprovantes de pagamento efetuados (docs. 03, 04, 05, 06 e 08)”*.

Registra que *“as Manifestações Fiscais sequer buscaram expor as razões pelas quais os documentos acostados pelo contribuinte não seriam suficientes para implicar na reformulação do lançamento, tendo apenas afirmado que não se prestariam para reduções em favor da empresa”*.

Salienta que *“possui total confiança em reafirmar que a presente autuação decorre de uma extrapolação fiscal, quando a despeito de já ter autuado o contribuinte no âmbito da CCEE, a fiscalização tributária do Estado de Minas Gerais duplicou o trabalho realizado, tendo se valido das reais entradas ocorridas no estabelecimento do contribuinte, de modo a apurar novos saldos credores e devedores a ensejarem os deveres de estorno e recolhimento complementar de ICMS, juntamente das obrigações acessórias decorrentes”*.

Reitera, ao final, *“o seu pedido para que sejam os autos baixados em diligência, a fim de que seja determinada a correta apuração dos saldos credores e devedores no período autuado, considerando-se as notas fiscais emitidas e os recolhimentos e estornos realizados, fato desconsiderado pela fiscalização, ainda que instada a se manifestar”*.

Porém, o que se verifica é que a Impugnante continua confundindo 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.

Tal conclusão é facilmente verificada mediante simples análise dos documentos por ela citados, anexados à sua impugnação, conforme abaixo:

- Doc. 03 – Planilha com a relação das notas fiscais emitidas na posição credora, no MCP da CCEE, contendo número da NF, data de emissão, valor total, valor ICMS destacado, chave eletrônica, e período ao qual se refere à contabilização;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Doc. 04 – Planilha com a relação das notas fiscais emitidas na posição devedora, no MCP da CCEE, contendo o número da nota fiscal, data de emissão, valor total, valor do ICMS, chave eletrônica, valores de aproveitamento do ICMS, valores do não aproveitamento do ICMS, informações da memória do cálculo dos estornos de ICMS;
- Doc. 06 – DAEs ICMS posições devedoras no MCP da CCEE;
- Doc. 08 – Contabilizações CCEE.

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.

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 procedente o lançamento, conforme reformulação do lançamento efetuada pela Fiscalização às págs. 643, 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, os Conselheiros 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