

Acórdão: 25.112/24/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003671718-89
Impugnação: 40.010157778-39
Impugnante: Nexus Manganês S.A.
IE: 004192448.00-50
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no Mercado de Curto Prazo da CCEE, ao amparo da não incidência. Os créditos devem ser estornados, nos termos do art. 71, inciso I, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no exercício de 2022:

1. Consignação em documentos fiscais de bases de cálculo inferiores à estabelecida na legislação, inerentes às liquidações com posições devedoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (*exigências: ICMS, MR e MI: art. 55, VII, “c” e § 2º, I da Lei nº 6.763/75*);
2. Consignação em documentos fiscais de valores das operações inferiores aos estabelecidos na legislação, inerentes às liquidações com posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (*exigência: MI: art. 55, VII, “a” e § 2º, II da Lei nº 6.763/75*);
3. Falta de estorno do crédito de imposto apropriado na entrada de energia elétrica, na proporção das saídas de energia amparadas pela não incidência, relativas às liquidações com posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (*Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, XIII, “b” e § 2º, I da Lei nº 6.763/75*).

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e das Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “a” e “c” e XIII, alínea da Lei nº 6.763/75, (multas isoladas já adequadas aos limites estabelecidos no § 2º do art. 55 da mesma lei).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de seu representante legal, Impugnação às págs. 19/20, requerendo, ao final, o integral provimento de sua defesa.

Acatando parcialmente os argumentos da Impugnante, o Fisco **retifica o crédito tributário, cancelando as exigências relativas às infrações 01 e 02** do Auto de Infração, conforme Termo de Reformulação acostado à pág. 68.

Regularmente cientificada, a Autuada adita sua Impugnação às págs. 72/73, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 74/96.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 98/113, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco à fl. 68.

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

DECISÃO

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

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no exercício de 2022:

- 1.** Consignação em documentos fiscais de bases de cálculo inferiores à estabelecida na legislação, inerentes às liquidações com posições devedoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (***exigências fiscais canceladas pelo Fisco***);
- 2.** Consignação em documentos fiscais de valores das operações inferiores aos estabelecidos na legislação, inerentes às liquidações com posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (***exigência fiscal cancelada pelo Fisco***);
- 3.** Falta de estorno do crédito de imposto apropriado na entrada de energia elétrica, na proporção das saídas de energia amparadas pela não incidência, relativas às liquidações com posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (***Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, XIII, “b” e § 2º, I da Lei nº 6.763/75***).

Após a retificação do crédito tributário efetuada pelo Fisco (fl. 68), as exigências fiscais, **restritas ao item 03 do Auto de Infração**, referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista nos art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso II do mesmo art. 55.

Lei nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

[...]

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

[...]

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

[...]

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

[...]

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

As posições devedoras ou credoras mensais do estabelecimento autuado, relativas ao exercício de 2022, estão indicadas na aba “IX – Análise da Contabilização” da planilha denominada “PS_0041924480050”, cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas disponibilizadas à SEF/MG pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

A Pré-Fatura traz o detalhamento dos débitos e créditos do agente nas operações com energia elétrica junto à CCEE. Valores positivos representam créditos, enquanto os valores negativos identificam os débitos do agente em relação às suas operações no Mercado de Curto Prazo (MCP) da CCEE.

Esclareça-se que a apuração da posição credora ou devedora no âmbito da CCEE não se restringe à verificação se a empresa consumiu mais ou menos energia do que contratou (critério físico), pois há outros encargos que oneram as operações com energia elétrica (parcelas que representam remuneração pela energia elétrica) e que são inseridos na liquidação (Pré-Fatura), influenciando na posição final (posição financeira) credora ou devedora do agente no âmbito da CCEE.

As posições devedoras ou credoras foram apuradas tomando-se como referência os valores indicados na coluna “Resultado Final – Resultado a, m - (R\$)”, desconsiderados os valores relativos à coluna “Ajustes (R\$)”.

O art. 53-F, § 1º do Anexo IX do RICMS/02 estabelece que, nas liquidações junto à CCEE, para determinação de posição credora ou devedora, devem ser excluídas (da nota de liquidação ou da correspondente Pré-Fatura) somente as parcelas não remuneratórias de energia elétrica, como as multas por inadimplemento e juros bancários, por exemplo, e parcelas que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

RICMS/02 - ANEXO IX

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos a partir de 01/09/18

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

Efeitos a partir de 01/09/18

§ 1º - Para determinação da posição credora ou devedora, relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo ou liquidações do MCSD, deve ser observado o valor final da contabilização da CCEE por perfil do agente e excluídas as parcelas relativas aos ajustes de inadimplência, já tributados em liquidações anteriores, bem como os respectivos juros e multa moratórios lançados no processo de contabilização e liquidação financeira. (Grifou-se)

Assim, com relação às posições devedoras no Mercado de Curto Prazo, cabe ao contribuinte emitir as notas fiscais de entrada de energia e recolher o ICMS devido ao estado de Minas Gerais, nos termos estabelecidos no art. 53-F, inciso II, §§ 2º a § 4º do Anexo IX do RICMS/02, devendo-se destacar que, no caso do presente processo, **após a reformulação efetuada pelo Fisco, não mais existe qualquer acusação** quanto ao descumprimento das normas acima, relativas às posições devedoras na CCEE.

RICMS/02 - Anexo IX

Efeitos a partir de 01/09/18

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

[...]

II - **pela entrada de energia elétrica, em caso de posição devedora** no Mercado de Curto Prazo, ou de empresa distribuidora suprida pelo MCSD.

[...]

§ 2º - O agente, exceto o consumidor livre, especial e o autoprodutor, quando estiver enquadrado na hipótese do inciso II do caput, deverá emitir a nota fiscal, modelo 55, sem destaque de ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º - Na nota fiscal de que trata o caput deverão constar:

I - no campo "Dados do emitente", as inscrições no CNPJ e no Cadastro de Contribuintes do ICMS do emitente e no campo descrição do produto, a expressão "Relativa à Liquidação no Mercado de Curto Prazo" ou "Relativa à apuração e Liquidação do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficit - MCSD";

II - os dados da liquidação na CCEE, incluindo o valor total da liquidação financeira e o valor efetivamente liquidado, no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares";

III - no campo "Natureza da Operação", compra ou venda de energia elétrica, no caso da posição devedora ou credora, respectivamente, indicando os Códigos Fiscais de Operação - CFOP - correspondentes

§ 4º - Cada estabelecimento ou domicílio do agente que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do caput, quando for responsável pelo pagamento do imposto, deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada, ou solicitar sua emissão:

I - fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor obtido considerando a regra do § 1º, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

II - em caso de haver mais de um estabelecimento por perfil, observar o rateio da base de cálculo proporcional ao consumo verificado em cada ponto de consumo associado ao perfil;

III - aplicar, à base de cálculo, a alíquota interna prevista para a operação;

IV - destacar o ICMS. (Grifou-se)

Por outro lado, com relação às posições credoras no Mercado de Curto Prazo, cabe ao contribuinte emitir as notas fiscais de saídas de energia e estornar proporcionalmente os créditos de energia elétrica, nos termos estabelecidos no art. 53-F, inciso I do Anexo IX do RICMS/02, **o que não ocorreu no presente caso.**

RICMS/02 - Anexo IX

Efeitos a partir de 01/09/18

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - **pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora** no Mercado de Curto Prazo, ou de fornecedora relativo ao MCSD;

Ressalte-se que as obrigações tributárias a serem observadas pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo de energia elétrica, tanto em relação às posições devedoras, quanto às posições credoras, foram detalhadamente disciplinadas pela SEF/MG, por meio da Resolução nº 4.956/16, que revogou a Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, nos seguintes termos:

Resolução nº 4.956/16

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

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

I - estornar o valor correspondente à aplicação do Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido, a que se refere o § 2º, sobre o crédito do imposto apropriado, relativo às entradas de energia elétrica no estabelecimento, no período de referência da liquidação financeira;

II - recolher o valor correspondente à aplicação do Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido, a que se refere o § 2º, sobre o valor do imposto diferido na operação anterior, relativo às entradas de energia elétrica no estabelecimento, no período de referência da liquidação financeira.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, **considera-se Balanço Energético o resultado, em quantidade de energia elétrica, no período de referência da liquidação financeira, das operações de compra, venda, geração e consumo de energia elétrica do perfil de agente, cujo valor será apurado da seguinte forma:**

$$\text{BE} = \text{TGG} + \text{MRE} - \text{TGGC} - \text{TRC} - \text{CVT} + \text{CCT}$$

onde:

I - BE é o Balanço Energético;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - TGG é a geração total;

III - MRE é a consolidação do Mecanismo de Realocação de Energia;

IV - TGGC é o consumo da geração;

V - TRC é o consumo total;

VI - CVT são os contratos de venda total;

VII - CCT são os contratos de compra total.

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

§ 3º - Para efetivação do estorno, o contribuinte observará o disposto no art. 73 do RICMS e consignará na nota fiscal nele prevista, além dos demais requisitos:

I - no quadro "Destinatário/Remetente", o nome, o endereço e os números de inscrição estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) do próprio contribuinte;

II - no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", o período de referência da liquidação financeira, a quantidade de energia elétrica adquirida, o resultado do balanço energético e o total de créditos apropriados relativos às operações de entrada de energia elétrica;

III - como natureza da operação: "Estorno de Crédito";

IV - no campo "CFOP", o código "5.949";

V - no quadro "Dados do Produto", a expressão "Estorno de crédito - Energia Elétrica".

§ 4º - Para recolhimento do imposto diferido na operação anterior, o contribuinte deverá observar o disposto no art. 15 e no art. 49-A do Anexo IX, ambos do RICMS, consignando na nota fiscal prevista no inciso I do § 1º do art. 15 do RICMS, além dos demais requisitos:

I - no quadro "Destinatário/Remetente", o nome, o endereço e os números de inscrição estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) do próprio contribuinte;

II - no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", o período de referência da liquidação financeira, a quantidade de energia elétrica adquirida, o resultado do balanço energético e o valor total do imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diferido relativo às operações de entrada de energia elétrica;

III - como natureza da operação: "Recolhimento de imposto diferido na operação anterior";

IV - no campo "CFOP", o código "5.949";

V - no quadro "Dados do Produto", a expressão "Recolhimento de imposto diferido na operação anterior - Energia Elétrica".

Art. 4º - Fica revogada a Instrução Normativa SUTRI nº 03, de 4 de maio de 2009.

Art. 5º - Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2017. (Grifou-se)

Esclareça-se que, com a entrada em vigor da Resolução nº 4.956/16, o estorno de créditos passou a se restringir aos casos em que o perfil do agente apresentar posição financeira credora E o seu Balanço Energético apresentar valor positivo (em MW – critério físico), isto é, somente quando houver efetiva disponibilização de energia elétrica para o mercado, conforme art. 3º, *caput* e inciso I da mencionada resolução.

O "Balanço Energético" representa o resultado, em quantidade de energia elétrica (MWh), no período de referência da liquidação financeira, das operações de compra, venda, geração e consumo de energia elétrica do perfil de agente, nos termos da definição contida no art. 3º, § 1º, inciso I da Resolução nº 4.956/16.

Contrapondo-se ao feito fiscal, no tocante às exigências fiscais remanescentes, a Impugnante informa que nos meses em que apresentou posição credora foi realizado o estorno do crédito de ICMS, conforme índice de estorno, gerado através do cálculo do balanço energético.

Salienta que tal cálculo foi realizado com os dados conforme a fórmula abaixo, prevista no art. 3º da Resolução nº 5.770/24 (efeitos a partir de 23/02/24), que revogou a Resolução nº 4.956/16.

Resolução nº 5.770/24

(MG de 23/02/2024)

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

I - **estornar o valor correspondente à aplicação do Índice de Estorno** e Recolhimento de Imposto Diferido, a que se refere o § 2º, **sobre o crédito do imposto apropriado, relativo às entradas de energia elétrica no estabelecimento**, no período de referência da liquidação financeira;

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, considera-se Balanço Energético o resultado, em quantidade de energia elétrica, no período de referência da liquidação financeira, das operações de compra, venda, geração e consumo de energia elétrica do perfil de agente, cujo valor será apurado da seguinte forma:

$$\text{BE} = \text{TGG} + \text{MRE} - \text{TGGC} - \text{TRC} - \text{CVT} + \text{CCT}$$

onde:

I - BE é o Balanço Energético;

II - TGG é a geração total;

III - MRE é a consolidação do Mecanismo de Realocação de Energia;

IV - TGGC é o consumo da geração;

V - TRC é o consumo total;

VI - CVT são os contratos de venda total;

VII - CCT são os contratos de compra total

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

(Grifou-se)

Ressalta, porém, que no cálculo do índice de estorno apresentado pelo Fisco, foi considerado o valor de PROINFA, que não deveria compor a “base de cálculo”, uma vez que não estaria previsto na norma legal acima, por ela observada.

Apresenta as seguintes considerações adicionais acerca do estorno de créditos relativos às posições credoras na CCEE, *verbis*:

“Outro ponto é que, na posição credora o valor apurado no índice de estorno do crédito de ICMS este deverá ser aplicado na apuração dos créditos do contribuinte estornando a parcela calculada do seu saldo credor. Essa orientação está prevista no artigo 3º inciso I da Resolução nº 5.770 de 22/02/2024. Com isso, não há recolhimento dessa parcela e sim estorno quando o contribuinte há saldo credor, o que configura a situação do contribuinte.

[...]

O contribuinte possui saldo credor acumulado em sua conta corrente há mais de dois anos, sendo efetuado o estorno da parcela de crédito de ICMS nas posições credoras, conforme previsto em legislação.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Requer, ao final, que seja apresentado o embasamento para inclusão do valor de PROINFA no cálculo do Balanço energético e o motivo da cobrança do crédito em espécie, uma vez que os valores apurados nas posições credoras devem ser estornados dos créditos acumulados e não recolhidos.

No entanto, analisando-se a legislação que rege a matéria, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Esclareça-se, inicialmente, que o PROINFA representa a energia elétrica proveniente de fontes alternativas (eólica, solar) e de pequenas centrais hidrelétricas (PCH), em operações centralizadas pela Eletrobrás, em relação às quais não há obrigação de emissão de nota fiscal para acobertar a entrada no estabelecimento do consumidor livre, nos termos da Cláusula Sexta do Ajuste SINIEF nº 03/09, que dispõe sobre a emissão de documentos fiscais no âmbito do Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica (PROINFA).

Assim, embora não haja a emissão de documentos fiscais, as entradas de energia proveniente do PROINFA são consideradas regulares e devem ser levadas em consideração, para cada estabelecimento associado ao perfil de agente, pois representa uma entrada real de energia.

Importante destacar que a própria CCEE inclui nos “Contratos de Compra Total (MWh)” as parcelas relativas ao PROINFA, pois também se referem a contratos de aquisição de energia, conforme quadros ilustrativos abaixo, relativos ao mês de maio de 2022, cujos dados foram extraídos da planilha “PS_0041924480050”, elaborada pelo Fisco, devendo-se destacar que a coluna “Balanço Energético” foi inserida pela Assessoria:

PLANILHA "PS_0041924480050" - ABA "I - PRÉ-FATURA EE CCEE"

ANO/MÊS	EVENTO	PERFIL DE AGENTE	CLASSE DE PERFIL	CONSUMO TOTAL (MWh)	CONTRATOS DE COMPRA TOTAL (MWh)	BALANÇO ENERGÉTICO (MWh)
202205	2022_05 - CONTABILIZAÇÃO	NEXUS	Consumidor Livre	20.928,900	22.049,408	1.120,508

PLANILHA "PS_0041924480050" - ABA "III - CONTRATOS EE CCEE"

ANO/MÊS	EVENTO	COMPRADOR	NOME COMPLETO DO VENDEDOR	TIPO DE CONTRATO	ENERGIA (MWh)
202205	2022_05 -CONTABILIZAÇÃO	NEXUS	CENTRAIS ELETRICASBRASILEIRAS SA	PROINFA	451,088
202205	2022_05 -CONTABILIZAÇÃO	NEXUS	FURNAS-CENTRAIS ELETRICASS.A.	CBR	16.591,200
202205	2022_05 -CONTABILIZAÇÃO	NEXUS	FURNAS-CENTRAIS ELETRICASS.A.	CBR	2.403,120
202205	2022_05 -CONTABILIZAÇÃO	NEXUS	FURNAS-CENTRAIS ELETRICASS.A.	CBR	2.604,000
					22.049,408

Isso posto, cabe lembrar que a Resolução nº 4.956/16, em seu art. 3º, inciso I estabelece que o estorno deve corresponder à aplicação do Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido sobre o crédito do imposto apropriado, relativo às entradas de energia elétrica no estabelecimento, no período de referência da liquidação financeira.

De acordo com o § 2º do mesmo art. 3º, considera-se Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido o resultado positivo da divisão do valor obtido no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Balanco Energético pela quantidade total de energia elétrica adquirida mediante contratos registrados na CCEE pelo perfil de agente no período (norma/definição não alterada pela atual Resolução nº 5.770/24).

No caso dos autos, o Balanco Energético (BE) do estabelecimento autuado se refere ao resultado do “Contrato de Compra Total” (CCT) diminuído do consumo verificado (TRC), ou seja:

$$\text{BE} = \text{CCT} - \text{TRC} = 22.049,408 - 20.928,900 = 1.120,508 \text{ MWh}$$

Assim, o Índice de Estorno será:

$$\text{Índice de Estorno} = \text{BE} \div \text{CCT} = 1.120,508 \div 22.049,408 = 0,0508180537 = 5,08 \%$$

É exatamente este o percentual de estorno indicado pelo Fisco na aba “VIII – Percentual Estorno”, da planilha “PS_0041924480050” por ele elaborada.

Portanto, a quota do PROINFA compõe o cálculo do balanço energético, pois está inserida nos “Contratos de Compra Total”, de acordo com as regras da própria CCEE, uma vez que também representa uma entrada real de energia no estabelecimento do agente.

Por outro lado, no cálculo do índice de Estorno a quota do PROINFA também compõe o denominador da equação, uma vez que se encontra inserida no total de compras de energia (CCT), como esclarecido acima.

Excluir o PROINFA do cálculo do balanço energético significaria desvirtuar o conceito do BE, além de causar alterações no cálculo das posições financeiras credoras ou devedoras do agente, pois o balanço energético é o ponto de partida para apuração de tais posições financeiras.

Portanto, as sobras de energia devem ser divididas pelo total de entradas, sob pena de apuração de percentual de estorno não condizente com a realidade dos fatos, isto é, o índice de estorno indica qual é o percentual que as sobras representam em relação ao total das entradas de energia (incluindo o PROINFA) e não somente em relação ao montante da energia adquirida mediante contratos bilaterais.

Logo, não se pode excluir a quota do PROINFA do numerador ($\text{BE} = \text{CCT} - \text{TRC}$), assim como do denominador (CCT) e muito menos de ambos, relativamente à equação do cálculo do índice de estorno em análise.

Conclui-se, dessa forma, que o índice de estorno apurado pelo Fisco, relativo aos meses de maio e agosto a dezembro de 2022, seguiu rigorosamente as normas estabelecidas na legislação vigente.

Por consequência, verifica-se que o estorno propriamente dito foi feito de forma correta pelo Fisco, pois a Resolução nº 4.956/16 é absolutamente clara ao determinar que o índice de estorno deve ser aplicado sobre o crédito do imposto apropriado relativo às entradas de energia elétrica no estabelecimento, no período de referência da liquidação financeira.

Obviamente não há estorno de créditos inerentes às quotas do PROINFA, uma vez que as entradas da energia de tal origem não geram direito a créditos do

imposto, pois sequer há a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais relativos a essas entradas (índice de estorno x zero = zero), ou seja, o índice de estorno incide sobre as entradas normalmente tributadas, como ocorre em todos os casos em que há saídas subsequentes não tributadas, sem que seja possível uma perfeita correlação entre as entradas e as respectivas saídas.

A conclusão acima é corroborada pela decisão relativa ao Acórdão nº 25.029/24/3ª, no qual argumentos idênticos, no tocante ao PROINFA, foram rechaçados pela D. 3ª Câmara de Julgamento, confira-se:

ACÓRDÃO Nº 25.029/24/3ª

“... ALEGAÇÕES QUANTO À ‘INCORREÇÃO NO CÁLCULO DO ESTORNO – ENERGIA DO PROINFA’:

A IMPUGNANTE NARRA QUE, SEGUNDO A METODOLOGIA ADOTADA PELA RESOLUÇÃO Nº 4.956/16, MAIS DESIGNADAMENTE EM SEU ART. 3º, INCISO I E §§ 1º E 2º, DEVE SER OBTIDO O *BALANÇO ENERGÉTICO* DO CONSUMIDOR LIVRE, MEDIANTE CONFRONTO ENTRE O TOTAL DE ENERGIA ELÉTRICA ADQUIRIDA (CONTRATADA) EM MWH ADQUIRIDA SUBTRAÍDO DA QUANTIDADE DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA.

[...]

CONCLUI, NESSES TERMOS, QUE A ENERGIA FORNECIDA NO ÂMBITO DO PROINFA NÃO PODE SER CONSIDERADA PARA CÁLCULO DO EXCEDENTE, DE FORMA A SE OBTER O PERCENTUAL DE ESTORNO, POIS NÃO HOUE APROVEITAMENTO DE ICMS A SEU RESPEITO, SENDO INAPLICÁVEL O ART. 71, INCISO I DO RICMS/02.

SEM RAZÃO, CONTUDO, A IMPUGNANTE.

[...]

PORTANTO, A QUOTA DO PROINFA COMPÕE O CÁLCULO DO **BALANÇO ENERGÉTICO**, POIS ESTÁ INSERIDO NOS ‘**CONTRATOS DE COMPRA TOTAL**’, DE ACORDO COM AS REGRAS DA PRÓPRIA CCEE, UMA VEZ QUE TAMBÉM REPRESENTA UMA ENTRADA REAL DE ENERGIA NO ESTABELECIMENTO DO AGENTE.

POR OUTRO LADO, NO CÁLCULO DO ÍNDICE DE ESTORNO A QUOTA DO PROINFA COMPÕE O DENOMINADOR DA EQUAÇÃO, UMA VEZ QUE SE ENCONTRA INSERIDA NO TOTAL DE COMPRAS DE ENERGIA (CCT).

ASSIM, **EXCLUIR O PROINFA DO CÁLCULO DO BALANÇO ENERGÉTICO SIGNIFICARIA DESVIRTUAR O CONCEITO DO BE**, ALÉM DE CAUSAR ALTERAÇÕES NO CÁLCULO DAS POSIÇÕES FINANCEIRAS CREDORAS OU DEVEDORAS DO AGENTE, POIS O BALANÇO ENERGÉTICO É O PONTO DE PARTIDA PARA APURAÇÃO DE TAIS POSIÇÕES FINANCEIRAS.

[...]

CONCLUI-SE, PORTANTO, QUE **NÃO SE PODE EXCLUIR A QUOTA DO PROINFA DO NUMERADOR (BE = CCT – TRC)**, ASSIM

COMO DO DENOMINADOR (CCT) E MUITO MENOS DE AMBOS, RELATIVAMENTE À EQUAÇÃO DO CÁLCULO DO ÍNDICE DE ESTORNO EM ANÁLISE.

[...]

DEVEM SER REJEITADOS, PORTANTO, OS ARGUMENTOS DA IMPUGNANTE.

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, **ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, CONFORME REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS PÁGS. 97/98, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CCMG ...** (GRIFOU-SE)

Quanto à questão sobre a existência de saldos credores acumulados na conta gráfica da Impugnante, cabe destacar que o art. 195 do RICMS/02, com a redação dada pelo art. 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, com vigência a partir de 01/02/15, extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica em casos da espécie.

Com essa alteração, o *caput* do referido dispositivo legal estabeleceu expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

RICMS/02

Vigência a partir de 01/02/15

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

Esclareça-se, porém, que o § 1º do referido dispositivo legal, garante ao contribuinte a quitação do crédito tributário com os créditos acumulados que detiver, observado o disposto nos §§ 2º e 3º do mesmo dispositivo.

Art. 195 ...

§ 1º **O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir** do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, **o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica**, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.

Por sua vez, o § 4º disciplina que valores relativos aos juros de mora e à multa de revalidação sofrerão redução proporcional à parcela quitada mediante utilização de saldos credores acumulados.

Assim, se o contribuinte detiver saldo credor acumulado para quitar a totalidade dos créditos indevidamente apropriados, ele arcará somente com o valor da multa isolada exigida, como ocorria à época em que se exigia a recomposição da conta gráfica.

De forma similar, se o saldo credor acumulado for suficiente para cobrir apenas parte dos créditos indevidamente apropriados, os juros de mora e a multa de revalidação serão exigidos somente de forma proporcional à parcela não quitada, o que ocorria, também, à época da exigência da recomposição da conta gráfica, em que os créditos do contribuinte eram inferiores aos valores glosados.

Se o contribuinte não possuir nenhum saldo credor, a recomposição geraria valor a recolher exatamente igual ao somatório dos créditos glosados, sobre o qual incidiria a multa de revalidação.

A nova regra contida no dispositivo legal em apreço tem efeitos retroativos, pois a nova redação apenas instituiu um novo critério de apuração ou de procedimento de fiscalização (não obrigatoriedade de recomposição da conta gráfica), nos termos do § 1º do art. 144 do CTN, sem qualquer prejuízo ao contribuinte, pois este pode fazer uso de eventuais créditos acumulados que possuir para quitação do crédito tributário, ou, se assim não desejar, manter os créditos em sua conta gráfica para compensação com débitos futuros ou mesmo transferi-los a terceiros, nos termos previstos na legislação.

O próprio Decreto nº 46.698/14 (art. 4º), que alterou a redação do art. 195 do RICMS/02, faz menção expressa a seus efeitos retroativos, com fulcro no art. 144, § 1º do CTN.

CTN

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste Decreto aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. (Grifou-se)

Portanto, contrariamente à afirmação da Impugnante, o procedimento fiscal está devidamente amparado na legislação que rege a matéria, uma vez que a exigência integral do ICMS indevidamente apropriado, com os seus acréscimos legais, está expressamente prevista no art. 195 do RICMS/02.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 68, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Danielle Iranir Cristino da Silva (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 19 de novembro de 2024.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente

D