

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.034/12/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000170260-31  
Impugnação: 40.010130369-39  
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda  
IE: 180616449.25-40  
Proc. S. Passivo: Luis Marcelo Introcaso Capanema Barbosa/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SAÍDA DESACOBERTADA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE SAÍDA.** Constatada a saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal, decorrente de venda do excedente de energia elétrica contratada no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) nos termos do art. 53-F, inciso I, Anexo IX do RICMS/02. Exigência apenas da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75, em face da equiparação da saída à operação interestadual com energia elétrica.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA.** Constatado que a Autuada deixou de estornar os créditos de ICMS apropriados em função da compra de energia elétrica, tendo em vista que, efetuou venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), sem tributação pelo ICMS nos termos do art. 71, inciso I, Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea "b" da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE ENTRADA - ENERGIA ELÉTRICA.** Constatada a falta de emissão de notas fiscais de entrada correspondentes às operações de aquisição de energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE nos termos do art. 53-F, inciso II, Anexo IX do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco no que tange a esta penalidade, estando correta a exigência de Multa Isolada 10% (dez por cento) do valor da operação, prevista no artigo 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75.

**ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA - AQUISIÇÃO NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE).** Constatado que a Autuada não recolheu o ICMS incidente sobre a entrada de energia elétrica correspondente às operações realizadas no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) nos termos do art. 53-F, § 4º e art. 53-G, Anexo IX do RICMS/02. Correta a inclusão do próprio imposto e da inadimplência na base de cálculo do ICMS, nos termos da legislação aplicável,

**hipótese em ficam mantidas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, conforme apuração fiscal.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação tem por espectro as operações de compra e venda de energia elétrica pela Autuada, no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, realizadas no período de janeiro de 2007 a setembro de 2010, resultando na apuração fiscal das seguintes irregularidades:

1. falta de emissão de notas fiscais de saída de energia elétrica. Exige-se Multa Isolada de 15% (quinze por cento) do valor da operação, capitulada no artigo 55, inciso II e § 2º da Lei nº 6763/75;

2. falta de estorno dos créditos de ICMS apropriados em função das compra de energia elétrica, tendo no mesmo período, efetuado vendas de energia elétrica sem tributação de ICMS. Exige-se Multa Isolada de 50% (cinquenta por cento) do valor da operação e Multa de Revalidação, conforme os artigos 55, inciso XIII, alínea “b” e artigo 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, respectivamente;

3. falta de emissão de notas fiscais de entrada correspondentes às operações de compra de energia elétrica. Exige-se Multa Isolada 10% (dez por cento) do valor da operação, prevista no artigo 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75;

4. falta de recolhimento do ICMS devido nas operações de compra de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE. Exige-se o ICMS e Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 110/138.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

O Fisco às fls. 265/266, relativamente ao item 3 do Auto de Infração, efetua a reformulação do crédito tributário alterando a Multa Isolada, antes capitulada no inciso II do artigo 55, para inciso XXVIII do mesmo artigo da Lei nº 6763/75.

A Impugnante às fls. 279/315 por procurador regularmente constituído, faz aditamento da Impugnação ratificando os argumentos apresentados na inicial.

A Fiscalização, então, se manifesta às fls. 317/330, refutando pontualmente as alegações da defesa. Requer, ao final, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG determina a realização do Interlocutório de fls. 331, tendo por objeto a juntada dos Relatórios Mensais – Resumo da Pré Fatura – CB006, de maneira que constasse nos autos as informações sobre o valor das transações nos períodos, os quais foram utilizados como base de cálculo pela Fiscalização.

Em atendimento, a Impugnante, às fls. 340, faz a juntada dos arquivos em mídia eletrônica (CD).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em retorno à Assessoria, emite-se o parecer de fls. 342/356, opinando, em preliminar, pela rejeição do pedido de nulidade do lançamento. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do Fisco.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal e no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

### **Da Preliminar de Nulidade do Lançamento**

A autuada questiona a validade do Auto de Infração, eis que de acordo com seu entendimento, decorreu de procedimento fiscal totalmente equivocado, tanto no que tange à base de cálculo do ICMS, como em relação à metodologia adotada.

Acrescenta que houve, por conseguinte, cerceamento de defesa.

Verifica-se, assim, que as alegações trazidas pela Autuada dizem respeito, na verdade, ao mérito do lançamento, uma vez que questiona a metodologia adotada pelo Fisco para apuração do crédito tributário.

Considerando o fato de que tal discussão será tratada no mérito, e que a Impugnante assim o faz também em sua peça de defesa, o que desde já ilide a assertiva de cerceio de defesa, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, trata o presente lançamento de imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2007 a setembro de 2010, decorrente do aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em nota fiscal de entrada de energia elétrica cuja saída ocorreu com não incidência e da falta de pagamento do imposto na entrada de energia elétrica adquirida no ambiente de comercialização da CCEE.

Consta, ainda, da acusação fiscal o descumprimento de obrigação acessória configurada pela falta de emissão de nota fiscal de saída para fins do estorno do crédito, e de entrada nos meses em que a empresa figurou como devedora junto à CCEE.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso II e § 2º, inciso XIII, alínea “b”, e inciso XXVIII, ambos da Lei nº 6.763/75.

De início, há de se analisar a questão da decadência do crédito tributário do período anterior a abril de 2007, suscitada pela Impugnante, em face do que dispõe o art.150, § 4º do CTN:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atividade assim exercida pelo  
obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 05 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, inexistindo lançamento, ou na hipótese da constatação de dolo, fraude ou simulação, o direito da Fazenda Pública exigir o crédito tributário obedece à regra estatuída no inciso I do art. 173 do CTN.

Depreende-se que a regra do citado art. 150 do CTN refere-se àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento.

Assim, no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, eis que as irregularidades apontadas dizem respeito à falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Assim sendo, infere-se que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2007 deverá se expirar em 31/12/12, conforme o inciso I do art. 173 do CTN, não tendo ocorrido a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 16/08/11 (fls. 04).

Quanto ao mérito propriamente dito, verifica-se inicialmente que a Autuada foi intimada para apresentar os documentos comprobatórios das operações com energia elétrica. Como não o fez, lavrou-se o Auto de Infração, tendo como base a documentação das operações com energia elétrica no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, à disposição do Fisco, conforme previsto na cláusula quarta do Convênio ICMS nº 15 de 30 de maio de 2007.

Tendo em vista que as exigências fiscais dizem respeito ao excedente e ao déficit de energia elétrica liquidados no ambiente da CCEE, incumbe de plano, traçar visão panorâmica sobre o tratamento tributário aplicado ao caso.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com objetivo de uniformizar os procedimentos tributários relativos ao ICMS nas operações com energia elétrica, especialmente quanto àquelas transacionadas no âmbito da CCEE, o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) celebrou o Convênio ICMS nº 06/04, sendo este revogado pelo Convênio ICMS nº 15/07.

O Convênio ICMS nº 15/07, atualmente vigente, estabelece em sua cláusula primeira as regras a serem observadas pelos Agentes nas operações com energia elétrica realizadas no âmbito da CCEE, diferenciando as operações acobertadas por contratos bilaterais, no inciso I, que reproduz regras gerais do sistema tributário daquelas operações realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE, no inciso II, aí sim, inovando em relação às obrigações a serem observadas quando das liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

Estabeleceu, também, a obrigatoriedade de emissão de notas fiscais:

- a) pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora;
- b) pela entrada de energia elétrica, em caso de posição devedora.

A cláusula segunda estabeleceu normas a serem observadas pelos Agentes que realizarem operações no Mercado de Curto Prazo da CCEE, tais como: inciso I, exclusão de parcelas na determinação da posição credora ou devedora, inciso III, dados a serem informados na nota fiscal, etc.

Já a cláusula terceira estabeleceu regras específicas a serem observadas pelos consumidores livres ou pelos autoprodutores que assumirem posição devedora no Mercado de Curto Prazo, que deverão *“emitir nota fiscal relativa à entrada, ou solicitar sua emissão e efetuar o pagamento do imposto, com base na nota fiscal”*.

Por sua vez, o Estado de Minas Gerais incorporou as normas do Convênio ICMS nº 15/07 ao RICMS/02, na Parte 1 do Anexo IX, Capítulo III que trata das Operações Relativas à Energia Elétrica, assim dispendo:

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

I - pela saída de energia elétrica, em caso deposição credora no Mercado de Curto Prazo, ou de fornecedora relativo ao MCS D;

II - pela entrada de energia elétrica, em caso deposição devedora no Mercado de Curto Prazo, ou de empresa distribuidora suprida pelo MCS D.

§ 1º - Para determinação da posição credora ou devedora, excluem-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

§ 2º - Relativamente às diferenças apuradas, o agente emitirá a nota fiscal até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota de liquidação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

financeira, na entrada ou na saída, conforme o caso, que deverá conter:

I - o destaque do ICMS, quando for emitida por consumidor livre ou por autoprodutor enquadrado na hipótese prevista no inciso II do art. 53-E, vedado o destaque do imposto nos demais casos;

II - as seguintes indicações:

a - no quadro "Destinatário/Remetente", as inscrições no CNPJ e no Cadastro de Contribuintes do ICMS do emitente e a expressão "Relativa à liquidação no Mercado de Curto Prazo", ou "Relativa à apuração e liquidação do MCSD", conforme o caso;

b - no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", os dados da liquidação na CCEE ou da apuração e liquidação do MCSD.

§ 3º - Todas as vias das notas fiscais emitidas na forma deste artigo juntamente com as pré-faturas emitidas pela CCEE que lhes tenha dado origem deverão ser arquivadas pelos prazos previstos no §1º do art. 96 deste Regulamento.

§ 4º - Cada estabelecimento de consumidor livre ou de autoprodutor que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo é responsável pelo pagamento do imposto e deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada:

I - fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, considerada a regra prevista § 1º deste artigo, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

II - para a apuração da base de cálculo, em caso de haver mais de um ponto de consumo, observar o rateio proporcional do resultado da liquidação, segundo as medições verificadas, na hipótese de a liquidação ser relativa a mais de um estabelecimento;

III - para destaque do imposto, aplicar à base de cálculo apurada na forma das alíneas anteriores a alíquota interna prevista para a operação.

Para normatizar os procedimentos relativos às obrigações, principal e acessória a serem observados pelos agentes da CCEE, nas liquidações no Mercado de Curto Prazo, e considerando as normas tributárias estabelecidas na Constituição/88, na Lei Complementar nº 87/96, na Lei Estadual nº 6.763/75 e no próprio RICMS/02, foi editada a Instrução Normativa SUTRI nº 03 de 04/05/09 que dispõe:

Art. 1º - Para determinação da posição devedora ou credora do agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo, deverá ser observado somente o perfil de consumo do mesmo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput, deverão ser excluídas do valor total da Nota de Liquidação as parcelas que não representam remuneração pela energia elétrica, tais como os valores cobrados a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação, e todas as parcelas relativas ao perfil de geração do agente.

Art. 2º - O consumidor livre ou autoprodutor que enquadrar-se na posição devedora, deverá emitir nota fiscal de entrada no mesmo período de emissão da nota de liquidação, por estabelecimento, indicando como valor da operação o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período acrescido do valor do próprio imposto.

Art. 3º - O contribuinte enquadrado na posição credora deverá emitir no período da efetiva liquidação financeira nota fiscal para registro da saída da energia elétrica, indicando como valor da operação o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período, sem destaque de ICMS.

Parágrafo único. Na hipótese descrita no caput deverá ser estornado o imposto creditado, nos termos do inciso I do art. 71 do RICMS/2002.

Art. 4º - Para os fins do disposto no art. 2º desta Instrução Normativa, **não integram a base de cálculo** do imposto as parcelas que não representam remuneração pela energia elétrica, tais como valores cobrados a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação, **e todas as parcelas relativas ao perfil de geração do agente.**

Como se vê, a legislação tributária citada estabeleceu de forma clara as obrigações a serem observadas pelos Agentes em relação às operações realizadas no Mercado de Curto Prazo, no âmbito da CCEE, decorrentes das posições (credora ou devedora), pelo excesso ou pela falta de energia elétrica.

E são exatamente essas operações realizadas no Mercado de Curto Prazo que constituem o objeto do presente Auto de Infração (AI). Lançadas essas considerações, cabe analisar cada item do lançamento.

### Item 1 do AI – Falta de emissão de nota fiscal na saída de energia elétrica

Cuida este item da falta de emissão de nota fiscal de saída para os meses em que a Autuada figurou na posição credora perante a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), conforme Anexo 2, fls. 43/48 e Anexo 5, fls. 58.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A obrigatoriedade da emissão de nota fiscal de saída de energia elétrica, no caso de posição credora, relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE, está prevista no art. 53-F, inciso I, Anexo IX do RICMS/02 (acima transcrito).

Este dispositivo foi inserido na legislação tributária estadual tendo por base o Convênio ICMS nº 15/07, o qual revogou, mas reproduzindo integralmente, as disposições constantes do Convênio ICMS nº 06/04.

Dessa forma, se verifica que no período fiscalizado, 2007 a 2010, a Autuada tinha a obrigação de emitir a nota fiscal de saída, em seu próprio nome, para o estorno do crédito do imposto relativo à entrada da energia elétrica que não foi consumida. Os valores mensais indicados no Anexo 2 são decorrentes do Relatório de contabilização da Pré-Fatura emitido pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, disponibilizado mensalmente aos Fiscos estaduais.

Registra-se que esses valores correspondem ao saldo da liquidação demonstrado nos Relatórios Mensais - Resumo Pré-Fatura - CB006, anexadas pela Impugnante às fls. 340.

Isso posto, correta a exigência de Multa Isolada de 15% (quinze por cento) do valor da operação, capitulada no artigo 55, inciso II e §2º da Lei nº 6.763/75, demonstrada no Relatório Fiscal às fls.27.

### Item 2 do AI - Falta de estorno do crédito de ICMS referente à parcela de energia elétrica vendida sem tributação de ICMS.

Inicialmente, incumbe realçar que as operações que originaram a acusação deste item são as mesmas da irregularidade nº 1, acima, estando demonstradas no Anexo 2, fls. 43/48, consolidadas no Anexo 5, fls.58.

No Anexo 5 o Fisco, com base no percentual de participação do ponto de consumo apurado no Anexo 3, fls. 50/51, rateou os valores apurados no Anexo 2, relativos à situação em que a Autuada ficou na posição credora junto à CCEE, encontrando a base de cálculo para efeito de estorno do ICMS.

Com o valor apurado no Anexo 5, efetuou o cálculo da importância de ICMS a ser estornado, conforme demonstrado na planilha de fls. 58.

A Impugnante apresenta na sua peça de defesa irresignação quanto à obrigatoriedade do estorno do ICMS em caso de posição credora. No entanto, sem razão a discordância da Impugnante.

A Instrução Normativa SUTRI nº 03, de 04/05/09, em seu art. 3º, parágrafo único, traz o seguinte dispositivo:

Art. 3º O contribuinte enquadrado na posição credora deverá emitir no período da efetiva liquidação financeira nota fiscal para registro da saída da energia elétrica, indicando como valor da operação o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período, sem destaque de ICMS.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. Na hipótese descrita no caput deverá ser estornado o imposto creditado, nos termos do inciso I do art. 71 do RICMS.

A Impugnante advoga que é absurda a exigência imposta pela Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, no sentido de que as empresas que figurem em “posição credora” devem estornar os créditos de ICMS apropriados em relação à aquisição de energia elétrica na proporção em que a mesma for liquidada no âmbito da CCEE.

Ocorre que a Instrução Normativa está inserida no contexto das Normas Complementares, conforme expresso no art. 100 do CTN.

Ademais, o parágrafo único do art. 3º da citada Instrução Normativa está consonante com o art. 71 da Parte Geral do RICMS/02, pois este estabelece que o contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que a mercadoria ingressada no estabelecimento vier a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta.

Também, tem-se base legal na Lei Complementar nº 87, de 13/09/96, art. 21, inciso I. Confira-se:

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

Como se vê, a alegação da Impugnante não procede na medida em que tenta rebater todo um ordenamento jurídico, ou seja, desconsiderar a orientação contida na Instrução Normativa seria desconsiderar a disposição hierárquica do Decreto Estadual (RICMS/02) e, por sua vez, da Lei Complementar nº 87/96.

Vale informar que, na competência deste Conselho de Contribuintes, não está a apreciação de pleito de negativa de aplicação de ato normativo, a teor do disposto no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Dessa forma, resta configurada a irregularidade de falta de estorno de ICMS, nas situações em que a Autuada encontrou-se na posição credora na liquidação efetuada pela CCEE.

Correta a exigência do ICMS demonstrado no Anexo 6, fls. 60 e respectiva Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e a Multa Isolada de 50% (cinquenta por cento) do valor da operação prevista no artigo 55, inciso XIII, alínea “b” todos Lei nº 6.763/75, exigências consolidadas no Relatório Fiscal às fls. 25.

Item 3 do AI - Falta de emissão de nota fiscal de entrada mensal, relativa às operações de aquisição de energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE

Cuida este item do Auto de Infração de descumprimento de obrigação acessória referente à falta de emissão de nota fiscal de entrada nos meses em que a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autuada figurou na posição devedora perante à CCEE, ou seja, o resultado final da pré-fatura indicou um recebimento de energia elétrica.

A obrigatoriedade da emissão da nota fiscal de entrada para essa situação tem previsão na mesma legislação citada para a irregularidade do item 1 acima.

As operações de entradas estão demonstradas no Anexo 1, fls. 34 a 41, e a base de cálculo, no Anexo 7, fls. 62.

Assim, verificado o descumprimento da obrigação, correta a aplicação de penalidade, nos moldes da modificação ocorrida com a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 265/266, que aplicou a Multa Isolada de 10% (dez por cento) do valor da operação capitulada no artigo 55, inciso XXVIII, Lei nº 6763/75, *in verbis*:

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:

(...)

XXVIII - por deixar de emitir nota fiscal referente a entrada de mercadoria, no prazo e nas hipóteses previstos na legislação tributária - 10% (dez por cento) do valor da operação.

### Item 4 do AI - Falta de recolhimento do ICMS devido nas operações de compra de energia elétrica do citado Mercado.

Os valores que subsidiaram a exigência fiscal deste item do Auto de Infração são decorrentes do resultado final do Relatório consolidado de contabilização da Pré-Fatura do perfil de consumo do Agente elaborado pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) constante do Anexo 1, demonstrados às fls. 34/41.

Analisando o referido Anexo 1, constata-se que em todos os meses o resultado final, que corresponde ao valor total a ser pago pelo Agente à CCEE, foi negativo (posição devedora), ou seja, indica que nesses períodos a Impugnante efetuou pagamentos à CCEE, na condição de consumidor livre.

A Impugnante argumenta que nos meses em que assumiu posição devedora, adquiriu energia elétrica adicional nos contratos bilaterais de curto prazo, não liquidada pela CCEE, para cobrir a energia elétrica consumida além da adquirida no contrato de longo prazo, trazendo anexas (fls. 244/262) cópias de notas fiscais/contas de energia elétrica referenciando e justificando a carga medida de consumo em alguns meses do período fiscalizado.

Cumprido destacar que, de acordo com o disposto no art. 56 do Decreto nº 5.163/04, e com o art. 7º da Resolução Normativa ANEEL nº 109/04, todos os contratos de compra e venda de energia, e respectivas alterações, devem ser registrados na CCEE, independentemente da data de início de suprimento, inclusive para fins de Contabilização e Liquidação Financeira.

Contudo, a existência de contratos não é suficiente para afastar a exigência do ICMS, pela entrada de energia elétrica, quando o Agente que opera no Mercado de Curto Prazo, como consumidor livre, figure na condição de devedor junto à CCEE,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

posto que, sob o ponto de vista tributário, o RICMS/02 na Parte 1 do Anexo IX, artigo 53-F, inciso II do § 2º e inciso I do § 4º (reproduzidos no início deste) regulamentando o Convênio ICMS nº 15/07.

Com efeito, o Convênio citado, como também o RICMS/02, ao disciplinar as operações referentes às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE, vinculou a base de cálculo do ICMS ao valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, que compõe, além da parcela de energia elétrica consumida, outros valores pagos pelo Agente à CCEE, como exemplo os encargos de serviço do sistema (ESS).

Vale lembrar que, quando na condição de deficitária (posição devedora), o Consumidor Livre paga à CCEE pela energia disponibilizada por outros Agentes e por ele consumida, valores que a CCEE contabiliza e repassa a quem tinha sobras. Quando na condição de superavitária (posição credora), ele recebe da CCEE.

A Impugnante alega que toda a energia elétrica comercializada no âmbito da CCEE se dá mediante formalização de contratos bilaterais, com o ICMS sendo recolhido por substituição tributária pelos comercializadores/fornecedores de energia elétrica, e que, portanto, toda energia adquirida por ela no âmbito da CCEE já teria sido devidamente tributada.

Ao contrário do que alega a Impugnante, nem toda a energia elétrica comercializada no âmbito da CCEE estará acobertada por contratos bilaterais (CCEAL), celebrados entre os Agentes.

Essa falta de cobertura contratual é, inclusive, uma das razões da existência do próprio Mercado de Curto Prazo da CCEE, idealizado para fazer a contabilização e a liquidação das diferenças entre as quantidades de energia contratadas e as quantidades de energia consumida para cada consumidor livre.

Ao término da contabilização, são identificadas as posições de cada Agente como devedor ou credor no mercado de curto prazo, resultando na Pré-Fatura individualizada para, em seguida, processar a Liquidação Financeira Mensal, da qual são efetuados os pagamentos e recebimentos financeiros aos Agentes. Nesse caso, uma situação é excludente da outra, ou seja, o consumidor livre paga a CCEE toda vez que a diferença entre o volume consumido for maior que o contratado ou recebe da CCEE referente a sobra de energia, toda vez que o volume consumido for menor que o contratado.

Ocorre que, os dados que compõem os cálculos do Auto de Infração foram extraídos do relatório denominado “Informações para Secretaria de Estado de Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura”, disponibilizado pela CCEE aos Fiscos estaduais.

Especificamente no Anexo 3 (fls. 50/51) do lançamento, foi considerada, para fins de composição dos cálculos do crédito tributário, somente a coluna que contém a participação (%) referente ao ponto de consumo da Impugnante, para daí fazer o rateio proporcional do resultado da liquidação financeira, conforme Anexo 7 (fls. 62), abstraindo-se completamente da carga medida de consumo de energia elétrica.

Assim, pode-se constatar que, em todos os demonstrativos constantes do Auto de Infração, não foi utilizado ou considerado o valor da carga medida (MHh) para

fins de cálculo do crédito tributário, e sim, o resultado da liquidação financeira, conforme Anexo 1 (fls. 34/41), donde se conclui que nos cálculos do Auto de Infração não foi levada em conta a energia adquirida no mercado regulado (cativo), como alega a Impugnante.

Ademais, deve-se ainda considerar os seguintes aspectos.

A Impugnante não pode fazer parte do Ambiente Contratação Regulada por não exercer atividade de Agente distribuidor ou Agente vendedor, portanto, não pode adquirir ou vender energia elétrica do mercado regulado para suprir diferenças apontadas no Mercado de Curto Prazo.

O relatório “Informações para Secretaria de Estado de Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura” disponibilizado pela CCEE trata, única e exclusivamente, de operações de energia elétrica realizadas no Ambiente de Contratação Livre (ACL), fornecendo a relação de todos os contratos bilaterais registrados na CCEE, bem como a identificação dos consumidores livres e dos autoprodutores que operam no Mercado de Curto Prazo, conforme Convênio ICMS nº 15/07, cláusula quarta:

Cláusula quarta - A CCEE elaborará relatório fiscal a cada liquidação no Mercado de Curto Prazo e para cada apuração e liquidação do MCSD, que conterá, no mínimo, as seguintes informações:

I - para a liquidação no Mercado de Curto Prazo:  
(...)

b) a identificação dos consumidores livres e dos autoprodutores, com a indicação no número de sua inscrição no CNPJ, o resultado financeiro da liquidação no Mercado de Curto Prazo com as parcelas que o compuserem, a localização de cada ponto de consumo e suas respectivas quantidades medidas;

c) relação de todos os contratos bilaterais de compra e venda de energia registrados na CCEE, contendo no mínimo: razão social e CNPJ do comprador e vendedor, tipo de contrato, data de vigência e energia contratada para cada unidade federada;

(...)

Afirma a Impugnante, que celebra contratos bilaterais de longo prazo com empresas fornecedoras de energia elétrica. Aduz, também, que por meio de contratos bilaterais de longo prazo adquire determinada quantidade de energia elétrica para atender às suas necessidades de consumo e que, por vezes, a energia efetivamente consumida é maior ou menor do que a energia contratada, gerando diferenças positivas ou negativas que são negociadas no Mercado de Curto Prazo.

Os consumidores livres atuam no Ambiente de Contratação Livre com contratos bilaterais que são restritos ao ACL. Conclui-se, assim, que a Impugnante não opera no Ambiente de Contratação Regulada e, por conseguinte, não adquire energia elétrica do mercado regulado para suprir diferenças apontadas no Mercado de Curto Prazo, mas opera no ambiente de Contratação Livre no Mercado de Curto Prazo,

pagando pela energia adquirida, quando na posição devedora ou, recebendo pela energia disponibilizada ao sistema, quando na posição credora.

Assim, no Auto de Infração foi considerada somente a energia elétrica adquirida no Ambiente de Contratação Livre por ter se baseado somente nas informações constantes do relatório “Informações para Secretaria de Estado de Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura”, restando, por tudo, sem procedência a argumentação da Autuada.

Em relação à alegação da Impugnante da impossibilidade de inclusão do ICMS no valor da operação para fins de cálculo da multa isolada, vale observar o que de fato determina a Lei nº 6.763/75, relativamente ao aspecto quantitativo da hipótese de incidência da norma sancionadora:

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

(...)

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

(...)

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;

Vê-se, de maneira cristalina, que as multas têm por base de cálculo o “valor da operação”. Assim, remete-se, necessariamente, à norma de incidência do próprio imposto que delinea o que compõe o conceito.

A Lei Complementar nº 87/96 explica:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

VIII - na hipótese do inciso XII do art. 12, o valor da operação de que decorrer a entrada;

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o montante do ICMS integra sua base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, conforme determinação contida no inciso I, § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, acima transcrito.

No mesmo sentido determina o RICMS, em seu Anexo IX, art. 53-F regulamentando o Convênio ICMS nº 15/07.

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

(...)

§ 4º - Cada estabelecimento de consumidor livre ou de autoprodutor que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo é responsável pelo pagamento do imposto e deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada:

I - fazer constar, como, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, considerada a regra prevista § 1º deste artigo, **ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;** (grifou-se).

Então, o Agente, em se tratando de consumidor livre que assumir a posição devedora, será responsável pelo pagamento do ICMS, devendo emitir a nota fiscal na entrada de energia elétrica e deverá fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto, excluindo-se as parcelas que não incidam o imposto e as já tributadas.

O disposto do § 4º do art. 53-F, Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, embasado em Lei Complementar nº 87/96, define com clareza sobre a base de cálculo da operação: o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, excluindo-se as parcelas sem incidência do imposto e as já tributadas. Esta é, então, a base de cálculo da operação, que encontra-se corretamente demonstrada às fls. 62. E, por conseguinte, também ratifica-se a exigência de ICMS às fls. 64.

No tocante também à base de cálculo, a Impugnante se insurge quanto à inclusão da inadimplência.

Como bem destaca a Fiscalização em sua manifestação, embasada no art. 17, inciso IV da Resolução Normativa ANEEL nº 109/04, os agentes da CCEE deverão suportar as repercussões financeiras decorrentes de eventual inadimplência no Mercado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Curto Prazo, não coberta pelas garantias financeiras aportadas, na proporção de seus créditos líquidos resultantes da contabilização no período considerado.

Outrossim, todas as parcelas cobradas na liquidação financeira, remuneratórias de energia elétrica, dentro do sistema de contabilização da CCEE, por integrarem o custo da operação do próprio mecanismo de alocação da energia elétrica, em um sistema de rateio, consequência da impossibilidade de identificar as contrapartes nas transações do mercado de curto prazo, compõem a base de cálculo (caput da Instrução Normativa nº 03/09, anteriormente transcrito).

Finalmente, quanto à afirmação de que as multas aplicadas são muitas e desproporcionais às infrações cometidas, que possuem caráter confiscatório, sendo arbitrárias e abusivas, cabe recordar que não é de competência deste Órgão Julgador Administrativo apreciar questões tais, haja vista as limitações estatuídas no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Por todo o exposto, como a Autuada não comprovou ter cumprido as obrigações principal (pagamento/estorno do imposto) e acessória (emissão de nota fiscal), são parcialmente legítimas as exigências fiscais constantes do Auto de Infração consolidadas às fls. 66/67, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 270/271.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 13/12/12. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 265/271, conforme parecer da Assessoria do CC/MG. O voto do Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu foi encaminhado por escrito nos termos do art. 2º, inciso I

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

da Portaria 04, de 16/02/01. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Alexandre Perissé de Abreu.

**Sala das Sessões, 18 de dezembro de 2012.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

CC/MIG