

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	21.971/16/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000244822-24	
Impugnação:	40.010137461-11	
Impugnante:	Nova Era Silicon S/A	
	IE: 447437112.00-77	
Proc. S. Passivo:	Leonel Martins Bispo/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA. Imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS sobre entrada de energia elétrica proveniente do Mercado de Curto Prazo, quando em posição devedora na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), contrariando o disposto no art. 53-F, § 2º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - BASE DE CÁLCULO – DESTAQUE A MENOR. Imputação fiscal de que a Impugnante consignou base de cálculo diversa da prevista na legislação, nas notas fiscais de entrada de energia elétrica adquiridas no âmbito da CCEE, e consignou valor de operação menor que o previsto na legislação, nas notas fiscais de saída de energia elétrica não tributada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para, em relação às operações ocorridas em 2012, substituir a penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “a” pela capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei n.º 6.763/75. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, em relação às notas fiscais de entrada de energia elétrica emitidas até 31 de dezembro de 2011, em que não houve consignação de base de cálculo, e, no tocante ao período de 2012 e após reformulações, exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, em relação às notas fiscais de entrada de energia elétrica, em que não houve consignação de base de cálculo, e em relação às notas fiscais de saída de energia elétrica, cuja operação não é tributada, ou seja, não há base de cálculo do imposto. Entretanto, as multas isoladas devem ser excluídas por não haver, até 31 de dezembro de 2011, penalidade específica para a irregularidade constatada (falta de consignação de base de cálculo) e, em relação a 2012, por inaplicável à espécie. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

Constam do Auto de Infração em análise as seguintes imputações fiscais relativas ao período de 1º de janeiro de 2009 a 31 de dezembro de 2012:

1) falta de recolhimento do ICMS na compra de energia elétrica no mercado de curto prazo (quando em posição devedora na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE). Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Anexos 1, 3 e 7;

2) falta de estorno do crédito de ICMS na venda de energia elétrica no mercado de curto prazo (quando em posição credora na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE). Esta infração foi sanada pelo Contribuinte conforme Termo de Autodenúncia n.º 05.000246495.12;

3) aproveitamento de 100% (cem por cento) de crédito de ICMS para energia elétrica, não considerando os termos de laudo técnico. Esta infração foi sanada pelo Contribuinte conforme Termo de Autodenúncia n.º 05.000246495.12;

4) emissão de notas fiscais eletrônicas referentes à liquidação no Mercado de Curto Prazo no âmbito da CCEE com base de cálculo e valor da operação diversa da prevista pela legislação tributária. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2011, e no art. 55, inciso VII, alínea “a”, no período de janeiro a dezembro de 2012, ambos da Lei n.º 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.901/2.916, em síntese, sob os seguintes argumentos:

- cuida-se de pessoa jurídica cumpridora de seus deveres e zelosa por seus direitos, não se envolvendo em aventuras jurídicas, sendo avessa à utilização deturpada dos mecanismos processuais;

- a primeira questão a ser tratada é a segregação entre energia propriamente dita e elementos diversos que decorrem de custos que não se confundem com a energia elétrica;

- cita trecho extraído do sítio da CCEE e o § 10 do art. 36 da Convenção de Comercialização;

- os agentes que operam no âmbito da CCEE são chamados a efetuar desembolsos além dos destinados à energia em si que, por não serem energia elétrica, não podem compor a base impositiva do ICMS;

- como ilustração, registra-se que as letras "CAR", mencionadas na rubrica "ESS - Razão Segurança Energética e CAR do Distribuidor", significam "Curvas de Aversão a Risco";

- a se permitir o pretendido pelo Fisco, estará instaurado o arbítrio, *permissa vênia*, já que restará configurado o desapego a critérios constitucionais de outorga de competência tributária (os entes tributantes gravarão aspectos da realidade que não lhe foram permitidos constitucionalmente);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- por outro lado, também é possível perceber a impertinência da pretensão fiscal mesmo sem visitar as normas constitucionais;

- cita o art. 29 da Lei n.º 6.763/75, destacando que este menciona "mercadoria ou bem", e os custos para manutenção da CCEE não se confundem com a energia elétrica, que é a mercadoria transacionada na Câmara;

- a energia elétrica, ao ser transacionada, tem alterada a sua titularidade, mas não faz sentido cogitar de alteração da titularidade dos custos de manutenção da CCEE;

- dentre as normas legais arroladas no Auto, nenhuma permite a tributação das outras rubricas que não a energia;

- o demonstrativo constante do Anexo 1 do Auto de Infração constrói uma base de cálculo para o ICMS com elementos que não a podem integrar;

- quando vendeu energia no âmbito da CCEE, figurou na posição credora e, mesmo assim, destacou o ICMS e o inseriu como débito em sua conta gráfica, de modo que tais destaques, naturalmente, impactaram seus recolhimentos;

- confrontando-se o ICMS recolhido indevidamente em razão das vendas de energia, com o que não teria sido recolhido sobre a energia comprada, tem-se que o valor do primeiro supera o supostamente incidente nas aquisições de energia;

- o aludido cotejo poderia ter sido efetuado antes da lavratura do Auto de Infração e, uma vez constatada a inexistência de prejuízo ao erário, o crédito tributário sequer deveria ter sido constituído;

- por não ter havido prejuízo aos cofres públicos, é possível aplicar ao presente caso, *mutatis mutandis*, a exegese constante do julgado no PTA n.º 01.000162959-09;

- a base de cálculo que o Fisco apresenta como correta, na verdade, não o é, levando a multa isolada aplicada a não possui substrato sobre o qual incidir, já que a Fiscalização a acusa de ter errado, mas, de seu turno, exhibe uma base de cálculo comprovadamente equivocada;

- para a aplicação da penalidade em foco, como se percebe, a legislação pressupõe que o contribuinte haja se equivocado quanto à expressão econômica da base de cálculo do ICMS, mas não inseriu o montante da inadimplência no valor da base do imposto mencionado em sua nota fiscal porquanto a rubrica "inadimplência" efetivamente não é base de cálculo para a incidência do ICMS, conforme inclusive já reconhecido por este Egrégio Conselho de Contribuintes;

- agiu de maneira consciente, tanto que, transparentemente, mencionou no campo "Dados Adicionais" das identificadas notas fiscais a informação do montante da inadimplência havida no período;

- o cotejo entre as notas fiscais e as de liquidação comprova que seu suposto erro se limitou ao afastamento da inadimplência como item integrante da base;

- com efeito, há, na nota de liquidação, a rubrica "valor a liquidar", que é diminuída pela denominada "ajuste por inadimplência". O resultado, chamado de

"valor efetivamente liquidado", é o considerado e transcrito para as suas notas fiscais, lançando-o como valor da base do tributo;

- a inadimplência representa parcela que sequer ingressa em seu caixa;
- em termos práticos, a insigne fiscalização de Minas Gerais está a tributar com lastro na "incapacidade tributária alheia", sendo detectáveis, pelo menos, duas distorções: (i) a inadimplência, por espelhar incapacidade de pagamento, não é fato gerador de nenhum tributo e (ii) esta incapacidade pertence a terceiros;
- cita a decisão no do PTA n.º 01.000164020-98 ressaltando que aludida decisão se embasou inclusive em Instrução Normativa emitida pela Superintendência de Tributação (SUTRI);
- cita Solução de Consulta n.º 250/11;
- a inadimplência não deve ser inserida na nota fiscal emitida e, por isso, a ausência da inadimplência nas notas não faz com que o valor da base de cálculo nelas mencionado seja errado, demonstrando a impertinência da aplicação das penalidades veiculadas pelos incisos VII e VII, "a" do art. 55 da Lei n.º 6.763/75;
- é contribuinte de fé, cumpridora de sua função social e de seus deveres, tanto que os fatos albergados pela autuação não acarretaram nenhum centavo de prejuízo ao erário, pelo que deve ser aplicado o permissivo legal.

Ao final, requer o provimento da impugnação, para que se reconheça a integral insubsistência do crédito tributário ora impugnado e, na hipótese de não acolhimento de tal pleito, requer, sucessivamente, seja aplicada a norma insculpida no art. 53, § 3º da Lei n.º 6.763/75, para ser cancelada a multa isolada.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 2.994/3.019 e anexa os documentos de fls. 3.020/3.037, contrariamente ao alegado na peça de defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- discorre sobre o processo de comercialização de energia elétrica por meio da reprodução das informações encontradas no sítio institucional da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE);
- entende-se por custo do produto todos os gastos idealmente calculados como necessários especificamente para sua produção ou aquisição. Justamente por compor o custo do produto, o tributo indireto acaba por ser agregado em seu preço. Esse é o método que permite o trespasse do ônus econômico ao consumidor final;
- o termo "custo" tem significação específica nas Ciências Contábeis;
- levando em consideração que a CCEE é meramente um contabilizador do Sistema Elétrico Brasileiro, se entende que os custos operacionais para o funcionamento da CCEE é propriamente o funcionamento do Sistema Elétrico Brasileiro, visto que a CCEE não é gerador, transmissor, distribuidor, importador/exportador ou consumidor livre de energia elétrica, não prosperando a alegação da Impugnante (fl. 2.906) de que: *"...os custos para manutenção da CCEE*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não se confundem com a energia elétrica, que é a mercadoria transacionada na Câmara”;

- os Procedimentos de Comercialização (PdCs) são estabelecidos com base nas Regras de Comercialização trazem o detalhamento de como se deve dar o relacionamento operacional entre os agentes e a CCEE, definindo condições, requisitos e prazos relativos às atividades de comercialização;

- já as Regras de Comercialização descrevem os mecanismos pelos quais os agentes exercem os seus direitos e cumprem com suas obrigações no mercado. São formuladas pela CCEE a partir de metodologia definida pela Aneel;

- discorre sobre os procedimentos;

- a Impugnante, em muitos momentos, se mostra confusa ao pedir a exclusão da parcela “ajuste de inadimplência”, pois incluiu o ajuste de inadimplência em seus cálculos, porém pede ao Fisco para excluí-las;

- na posição devedora (entrada de energia elétrica) se deve incluir o montante do próprio imposto;

- o Fisco também não utilizou as parcelas de “penalidades por insuficiência de cobertura contratual de consumo do perfil de consumo do Agente (R\$)” – presentes nos relatórios da pré-fatura da CCEE – para cálculo do crédito tributário devido;

- a Impugnante relata um fato inverídico, pois a mesma protocolou em 07 de outubro de 2014 na Repartição Fazendária um pedido de restituição do valor pago erroneamente por sua posição credora por meio do PTA n.º 16.000598464.84 que foi autorizada e utilizada para quitação de outro débito fiscal (PTA n.º 05.000249385.14);

- o período do requerimento do contribuinte é anterior a lavratura do presente Auto de Infração;

- da mesma forma, a Impugnante quitou os débitos tributários referentes a sua posição credora do período de janeiro de 2009 a dezembro de 2012 por meio do Termo de Autodenúncia n.º 05.000246495.12;

- a legislação sobre energia elétrica é feita privativamente pela Esfera Federal (transcreve dispositivos constitucionais e da Lei n.º 10.848/04 e Resolução ANEEL n.º 109/04);

- pela legislação apresentada, certifica-se que a ANEEL é o órgão responsável pela regularização e fiscalização da produção, transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica, sendo instituída pela Lei Federal n.º 9.247/96;

- observa-se também que a comercialização de energia elétrica se dá pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica de acordo com a Convenção de Comercialização de Energia Elétrica;

- o relatório “Informações para Secretaria de Estado de Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura” disponibilizado pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica trata única e exclusivamente de operações de energia elétrica realizadas no Ambiente de Contratação Livre (Ambiente de Contratação Livre), fornecendo a relação de todos os contratos bilaterais registrados na Câmara de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Comercialização de Energia Elétrica, bem como a identificação dos consumidores livres e dos autoprodutores que operam no Mercado de Curto Prazo, conforme disposição do Convênio ICMS n.º 15/07, em sua cláusula quarta;

- segundo Consultas de Contribuintes n.ºs 075/07 e 158/07, o Convênio ICMS n.º 15/07, ao disciplinar as operações referentes às liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, procurou adotar um regime peculiar, equiparando as saídas e aquisições de energia elétrica relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica às operações interestaduais em relação a determinados efeitos tributários;

- assim, por ocasião das saídas de energia elétrica, em virtude de indeterminação em torno da qualificação dessas saídas no tocante ao âmbito interno ou interestadual, não haverá destaque do ICMS na operação, nos termos do disposto no inciso I, § 2º, art. 53-F, parte 1, Anexo IX, do RICMS/02;

- por isso, 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 da Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura”;

- discorre sobre a legislação tributária pertinente à base de cálculo da energia elétrica;

- tendo em vista que as exigências fiscais dizem respeito ao excedente e ao déficit de energia elétrica liquidados no ambiente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, incumbe traçar visão panorâmica sobre o tratamento tributário aplicado ao caso;

- com vistas a uniformizar os procedimentos tributários relativos ao ICMS nas operações com energia elétrica, especialmente quanto àquelas transacionadas no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), constituído em conformidade a Lei Complementar Federal n.º 24/75, celebrou o Convênio ICMS n.º 06/04, sendo este revogado pelo Convênio ICMS n.º 15/07, atualmente vigente;

- por sua vez, o Estado de Minas Gerais incorporou as normas do Convênio ICMS n.º 15/07 ao RICMS/02, na Parte 1 do Anexo IX, Capítulo III que trata das Operações Relativas à Energia Elétrica;

- para normatizar os procedimentos relativos às obrigações principal e acessória a serem observados pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica nas liquidações no Mercado de Curto Prazo, e considerando as normas tributárias estabelecidas na Constituição/88, na Lei Complementar n.º 87/96, na Lei Estadual n.º 6.763/75 e no RICMS/02, foi editada a Instrução Normativa n.º 03/09;

- atenta-se ao valor da entrada de energia elétrica no estabelecimento da Impugnante pelas Notas de Liquidação das Contabilizações do Mercado de Curto Prazo da CCEE (NLC), documentação entregue pelo contribuinte por solicitação do Fisco;

- o disposto no inciso I do § 4º do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, define com clareza sobre a base de cálculo da operação, não prosperando as alegações da Impugnante;

- as multas foram aplicadas na forma da legislação e de acordo com a ocorrência de seus fatos geradores já que houve alteração do dispositivo;

Ao final, tece algumas observações sobre o lançamento e pede a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 3.044/3.046, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 3.047/3.052 e na reformulação do crédito tributário de fls. 3.053/3.061, de acordo com o “Termo de Rerratificação de Auto de Infração” de fls. 3.064 e no DCMM de fls. 3.062/3.063.

A reformulação do crédito tributário foi para, em relação ao período de janeiro a dezembro de 2012, alterar a capitulação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75 (40% da diferença apurada de valor de operação) para as previstas no art. 55, inciso VII, alínea “c” (20% da diferença apurada de base de cálculo), e XXXVII da mesma lei (20% do valor da base de cálculo), conforme o caso.

Reaberta vista à Impugnante (fl. 3.066) esta comparece às fls. 3.067/3.079 requerendo nova reformulação do crédito tributário para excluir a multa isolada no período anterior a janeiro de 2012 ou, subsidiariamente, para que o percentual da multa isolada relativa ao referido período seja alterado para 20% (vinte por cento), reiterando os termos de sua impugnação e anexando os documentos de fls. 3.080/3.103.

O Fisco, por sua vez, manifesta-se às fls. 3.107/3.108 e reformula, novamente, o Auto de Infração, conforme fls. 3.112/3.116, de acordo com o “Termo de Rerratificação de Auto de Infração” de fls. 3.109/3.111.

Desta vez, a reformulação foi para excluir a infringência do art. 85, inciso I, alínea “c”, subalínea “c.1” e incluir a infringência do art. 85, inciso XVI, ambos do RICMS/02, e, ainda, alterar a capitulação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei n.º 6.763/75 (20% do valor da base de cálculo) para a prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da mesma lei (20% da diferença apurada de base de cálculo).

Ressalta-se que, nessa segunda reformulação, embora tenha havido mudança na capitulação da multa isolada relativa a parte das operações objeto de autuação, não houve alteração do valor do crédito tributário, uma vez que o percentual das multas e o a base de aplicação desse percentual se mantiveram.

Apesar de ter sido regularmente notificada, conforme fls. 3117/3118, a Impugnante não se manifesta.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 3.121/3.150, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir as multas isoladas aplicadas.

DECISÃO

Inicialmente, cumpre registrar que o Fisco mencionou no Relatório do Auto de Infração duas irregularidades que não compõem o presente crédito tributário, conseqüentemente, não serão objeto de discussão, quais sejam:

- falta de estorno de crédito de ICMS na venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo, quando em posição credora na CCEE;
- aproveitamento indevido de crédito integral de ICMS relativo à energia elétrica, não considerando os termos de laudo técnico.

Conforme demonstrado pelo Fisco, essas infrações foram sanadas pela ora Impugnante, mediante Termo de Autodenúncia n.º 05.000246495-12 efetuado em 29 de setembro de 2014, ou seja, antes da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF ocorrida em 23 de outubro de 2014, conforme fls. 02/03 e 2.876/2.896 (Anexo 13).

Ressalta-se que, embora essas irregularidades já tenham sido solucionadas pela Contribuinte, o Fisco anexou a este processo a apuração dos estornos correspondentes, conforme planilhas constantes do Anexo 3 (fls. 158/160) e do Anexo 4 (fls. 162/163), e a Recomposição da Conta Gráfica-RCG (Anexo 6 - fls. 168/169), efetuada pela existência de saldo credor na conta corrente fiscal da empresa em alguns períodos (Anexo 8 - fls. 174/194).

Conforme informação fiscal de fl. 169, a Impugnante quitou o crédito tributário apurado após a RCG, mas não alterou a Declaração de Apuração e Informações do ICMS-DAPI. Portanto, o Fisco declara a necessidade de substituição imediata das DAPIs correspondentes ao período em que houve estorno de crédito.

No tocante às irregularidades imputadas à Defendente que, de fato, fundamentam o presente lançamento, primeiramente, cumpre explicar a respeito do funcionamento do processo de comercialização de energia elétrica no âmbito da CCEE, segundo extrato do Acórdão n.º 21.518/14/3ª, a saber:

Em 1996, foi implantado o Projeto de Reestruturação do Setor Elétrico Brasileiro (Projeto RE-SEB), coordenado pelo Ministro de Minas e Energia, contando com a participação de diversos técnicos brasileiros, bem como com a participação de empresa inglesa de consultoria.

Os trabalhos do Projeto RE-SEB definiram as bases conceituais que deveriam nortear o desenvolvimento do setor elétrico. As principais conclusões do projeto foram a necessidade de implementar a desverticalização das empresas de energia elétrica, ou seja, dividi-las nos segmentos de geração, transmissão e distribuição, incentivar a competição nos segmentos de geração e comercialização, e manter sob regulação os setores de distribuição e transmissão de energia elétrica, considerados como monopólios naturais.

Foi também identificada a necessidade de criação de um órgão regulador, a Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), de um operador para o sistema elétrico nacional, o Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS) e de um ambiente

para a realização das transações de compra e venda de energia elétrica, o Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE).

Pela Lei n.º 9.648/98 e pelo Decreto n.º 2.655/98, foi criado o Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), ambiente virtual, sem personalidade jurídica. O MAE foi instituído pela assinatura de um contrato de adesão multilateral de todos os Agentes (Acordo de Mercado), como um mercado autorregulado, com a finalidade de viabilizar as transações de energia elétrica por meio de Contratos Bilaterais e do Mercado de Curto Prazo (Mercado “Spot”), entre as empresas que executam os serviços de energia elétrica no Sistema Interligado Nacional (SIN).

Concluído em agosto de 1998, o Projeto RE-SEB definiu o arcabouço conceitual e institucional do modelo a ser implantado no Setor Elétrico Brasileiro.

Durante os anos de 2003 e 2004, o Governo Federal lançou as bases de um novo modelo para o Setor Elétrico Brasileiro, sustentado pelas Leis n.ºs 10.847 e 10.848, de 2001, e pelo Decreto n.º 5.163/04.

Entre as principais mudanças institucionais implementadas nesse período, destacam-se a criação de uma instituição responsável pelo planejamento do setor elétrico a longo prazo (a Empresa de Pesquisa Energética – EPE), uma instituição com a função de avaliar permanentemente a segurança do suprimento de energia elétrica, o Comitê de Monitoramento do Setor Elétrico (CMSE) e uma instituição para dar continuidade às atividades do MAE, relativas à comercialização de energia elétrica no Sistema Interligado, a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica.

A seguir são apresentados os papéis dos Agentes do Setor Elétrico Brasileiro, em conformidade com o Modelo vigente, implementado em 2004.

Geração

Os Agentes de Geração podem ser classificados em:

- Concessionários de Serviço Público de Geração: Agente titular de Serviço Público Federal delegado pelo Poder Concedente mediante licitação, na modalidade de concorrência, à pessoa jurídica ou consórcio de Empresas para exploração e prestação de serviços públicos de energia elétrica, nos termos da Lei nº 8.987/95;

- Produtores Independentes de Energia Elétrica - PIE: são Agentes individuais ou reunidos em consórcio que recebem concessão, permissão ou autorização do Poder Concedente para produzir energia elétrica destinada à comercialização por sua conta e risco;

- Autoprodutores - AP: são Agentes com concessão, permissão ou autorização para produzir energia elétrica destinada a seu uso exclusivo, podendo comercializar eventual excedente de energia, desde que autorizado pela ANEEL.

A atividade de geração de energia elétrica apresenta um caráter competitivo, sendo que todos os Agentes de Geração podem vender energia tanto no Ambiente de Contratação Regulado como no Ambiente de Contratação Livre. Os geradores também possuem livre acesso aos sistemas de transmissão e distribuição de energia elétrica.

Transmissão

Tais Agentes são responsáveis por gerir as redes de transmissão, as quais consistem em vias de uso aberto, podendo ser utilizadas por qualquer outro Agente, que pagará tarifas pelo uso do sistema de transmissão (TUST) ou de distribuição (TUSD), conforme o caso. A construção/operação de novas linhas de transmissão é objeto de leilão, no qual os agentes oferecem o lance pelo menor custo para instalação e manutenção da linha, cooperando para a modicidade tarifária do setor. Após a construção da linha, cabe ao Agente de Transmissão mantê-la disponível para uso, sendo ressarcido para isto, independentemente da quantidade de energia transportada através da linha de transmissão.

Distribuição

Os Agentes de Distribuição realizam atividades orientadas a serviços de rede e de venda de energia aos Consumidores Cativos com tarifas e condições de fornecimento reguladas pela ANEEL. Com o novo modelo, os Distribuidores têm participação obrigatória no Ambiente de Contratação Regulado, celebrando contratos de energia com preços resultantes de leilões.

Comercializadores

Os Agentes de Comercialização de energia elétrica compram energia através de Contratos Bilaterais no Ambiente Livre, podendo vender energia aos Consumidores Livres, no próprio Ambiente de Contratação Livre (ACL), ou aos Distribuidores, através dos leilões do Ambiente de Contratação Regulado (ACR).

Importadores de Energia

São os Agentes do setor que detêm autorização do Poder Concedente para realizar importação de energia elétrica para abastecimento do mercado nacional.

Exportadores de Energia são os Agentes do setor que detêm autorização do Poder Concedente para realizar exportação de energia elétrica para abastecimento de países vizinhos.

Consumidores Livres

São os Consumidores que, atendendo os requisitos da legislação vigente, podem escolher seu fornecedor de energia elétrica (Agentes de geração e Comercializadores) através de livre negociação.

Consumidores Cativos

São aqueles que só podem comprar energia elétrica da concessionária/permissionária que detém a concessão do serviço de distribuição de energia elétrica para a localidade na qual se encontra instalado, ficando submetido à tarifa e condições de fornecimento estabelecidas pela ANEEL.

O modelo vigente do setor elétrico prevê que a comercialização de energia elétrica pode ser realizada em dois ambientes de mercado: Ambiente de Contratação Regulado (ACR) e Ambiente de Contratação Livre (ACL).

A contratação no Ambiente de Contratação Regulado é formalizada por contratos bilaterais regulados, denominados Contratos de Comercialização de Energia Elétrica no Ambiente Regulado (CCEAR), celebrados entre Agentes Vendedores e Distribuidores que participam dos leilões de compra e venda de energia elétrica.

Já no Ambiente de Contratação Livre, há a livre negociação entre os Agentes Geradores, Comercializadores, Consumidores Livres, Importadores e Exportadores de energia, sendo os acordos de compra e venda de energia pactuados mediante Contratos Bilaterais (ou Contratos de Compra de Energia no Ambiente Livre - CCEAL).

Os CCEAL são negociados livremente entre duas partes e firmados entre os Agentes contratantes, sem a participação da ANEEL ou da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica. Esses contratos são registrados na CCEE, sendo que o processo de registro consiste na informação dos montantes contratados e dos prazos envolvidos, não havendo necessidade de informar os preços acordados. Os contratos são registrados pelos Agentes Vendedores e validados pelos Agentes Compradores, para que sejam utilizados no processo de Contabilização e Liquidação Financeira.

Os Agentes de Geração podem vender energia elétrica nos dois ambientes, mantendo o caráter competitivo da geração. Tanto os contratos do Ambiente de Contratação Regulado como os do Ambiente de Contratação Livre são registrados na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e servem de base para a contabilização e liquidação das diferenças no Mercado de Curto Prazo. Os montantes totais contratados são liquidados bilateralmente pelos Agentes, fora do ambiente de operações da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e de acordo com condições contratuais específicas.

Uma alteração significativa está relacionada à forma de realização de Leilões de Energia, que aboliu o critério de maior preço e passou a utilizar o critério de menor tarifa, colaborando para a modicidade tarifária ao Consumidor Cativo.

Conforme disposto no inciso I do art. 2º do Decreto n.º 5.163/04, os Agentes vendedores devem apresentar 100% (cem por cento) de lastro para venda de energia e potência, constituído pela garantia física proporcionada por empreendimentos de geração próprios ou de terceiros, neste caso, mediante contratos de compra de energia ou de potência.

Os Agentes de Distribuição e os Consumidores Livres também devem apresentar 100% (cem por cento) de cobertura contratual para o atendimento de seu mercado e consumo.

Este modelo retomou a obrigatoriedade de todos os Agentes apresentarem 100% (cem por cento) da contratação efetuada, inclusive Consumidores Livres, havendo a possibilidade de aplicação de penalidades pela inobservância desse item.

Ambiente de Contratação Regulada - ACR

Participam do Ambiente de Contratação Regulado: os Agentes Vendedores e Agentes de Distribuição de energia elétrica. Para garantir o atendimento aos seus

mercados, os Agentes de Distribuição podem adquirir energia das seguintes formas, de acordo com o art. 13 do Decreto n.º 5.163/04:

- leilões de compra de energia elétrica proveniente de empreendimentos de geração existentes e de novos empreendimentos de geração;
- geração distribuída, desde que a contratação seja precedida de chamada pública realizada pelo próprio Agente de Distribuição, contratação esta limitada ao montante de 10% (dez por cento) do mercado do distribuidor;
- usinas que produzem energia elétrica a partir de fontes eólicas, pequenas centrais hidrelétricas e biomassa, contratadas na primeira etapa do Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica – PROINFA;
- Itaipu Binacional, no caso de agentes de distribuição, cuja área de concessão esteja localizada nas regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste.

Ambiente de Contratação Livre - ACL

No Ambiente de Contratação Livre, participam Agentes de Geração, Comercializadores, Importadores e Exportadores de energia elétrica, além dos Consumidores Livres. Neste ambiente, há liberdade para se estabelecer volumes de compra e venda de energia e seus respectivos preços, sendo as transações pactuadas através de Contratos de Compra de Energia no Ambiente Livre.

Os Consumidores que optem por se tornarem livres, realizando a compra de energia por meio de contratos no Ambiente de Contratação Livre, devem ser Agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e estão sujeitos ao pagamento de todos os encargos, taxas e contribuições setoriais previstas na legislação.

Conforme § 2º do art. 49 do Decreto n.º 5.163/04, esses consumidores podem manter parte da aquisição de sua energia de forma regulada junto à concessionária de distribuição, constituindo assim um Consumidor Parcialmente Livre.

Caso o Consumidor Livre queira retornar à condição de Cativo, deve informar essa decisão à Concessionária de Distribuição local com um prazo mínimo de cinco anos, sendo que esse prazo pode ser reduzido mediante acordo entre as partes.

Em 2004, com a implantação do Novo Modelo do Setor Elétrico, pela Lei n.º 10.848/04, foi autorizada a criação da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, como sucessora do MAE, regulamentada pelo Decreto n.º 5.177/04, sendo uma organização civil, de direito privado, sem fins lucrativos, congregando Agentes das categorias de Geração, Distribuição e Comercialização de energia elétrica.

A Câmara de Comercialização de Energia Elétrica é responsável pelo processamento da contabilização da Energia Elétrica produzida e consumida no Brasil, sendo regida por um conjunto de Regras comerciais, complementares e integrantes às Regras de Comercialização, que devem ser cumpridas por todos os Agentes participantes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica.

Todos os contratos firmados bilateralmente entre os Agentes Compradores e os Agentes Vendedores devem ser registrados na CCEE, entretanto a sua liquidação ocorre fora deste ambiente, por meio de emissão de fatura entre as partes.

As empresas geradoras, distribuidoras, comercializadoras e consumidoras de energia elétrica registram na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica os montantes de energia contratada, assim como os dados de medição, para que sejam determinadas as diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o contratado.

Considerando-se os contratos e os dados de medição registrados, a CCEE contabiliza as diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado; as diferenças positivas ou negativas são liquidadas ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD), determinado semanalmente para cada patamar de carga (Leve, Média e Pesada) e para cada submercado (Norte, Nordeste, Sudeste/Centro-Oeste e Sul), tendo como base o Custo Marginal de Operação do sistema, limitado por um preço mínimo e por um preço máximo. O PLD é utilizado para valorar as quantidades de energia contabilizadas que não estejam cobertas por Contratos Bilaterais.

Com base nas informações dos montantes contratados e dos montantes medidos, a contabilização é realizada e os montantes negociados no Mercado de Curto Prazo (também chamado “Mercado Spot”) são calculados. Dessa forma, pode-se dizer que o Mercado de Curto Prazo (Mercado de Curto Prazo) é o mercado das diferenças.

No referido mercado, as relações são multilaterais, ou seja, todos os Agentes compradores adquirirão energia elétrica do conjunto dos vendedores, sem que haja uma relação direta entre comprador e vendedor. O Mercado de Curto Prazo assume posição de comprador e vendedor das sobras de energia aos agentes participantes do mercado.

Assim, no Mercado de Curto Prazo são realizadas operações envolvendo os montantes de energia elétrica que não são objeto de contratos bilaterais, são as sobras de energia dos contratos bilaterais.

O Mercado de Curto Prazo, caracterizado pela realização de transações multilaterais, envolve, então, o efetivo fornecimento da energia elétrica em cada período de apuração, que é valorada mediante critérios consistentes na atribuição do preço do Mercado de Curto Prazo, vigente para cada intervalo definido de tempo e para cada um dos submercados de energia. As transações realizadas no citado mercado, portanto, caracterizam-se como operações de compra e venda de energia elétrica ocorridas durante determinado período de apuração.

Os contratos firmados bilateralmente entre os Agentes são liquidados diretamente entre as partes envolvidas, cabendo à CCEE promover a liquidação das diferenças apuradas entre a energia efetivamente contratada e a efetivamente verificada (consumida ou gerada) por meio do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits.

A contabilização é efetuada mensalmente conforme prazos e condições estabelecidas em Procedimentos de Comercialização. Ao término da contabilização, são identificadas as posições de cada Agente no Mercado de Curto Prazo, resultando na Pré-Fatura individualizada. Em seguida, ocorre o Processo de Liquidação Financeira mensal, no qual são efetuados os pagamentos e recebimentos financeiros aos Agentes.

O valor do crédito ou do débito a ser atribuído pela CCEE a um determinado agente, em razão da venda ou da compra de energia elétrica em um determinado período de apuração, sofre os ajustes previstos pelas Regras do Mercado.

Os ajustes previstos pelas Regras de Mercado, homologadas pela ANEEL, são condições impostas aos Agentes para a realização de operações de compra e venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo. Assim, tais ajustes não correspondem a novas operações de compra e venda de energia elétrica.

Os ajustes são realizados por ocasião da contabilização das operações realizadas no Mercado de Curto Prazo, e variam conforme a caracterização do agente como gerador ou distribuidor/comercializador e são formalizados juntamente com o valor dos créditos ou débitos correspondentes às operações realizadas de venda ou compra de energia elétrica pelos Agentes, por meio do documento chamado Pré-Fatura.

A Pré-Fatura é elaborada sob o ponto de vista da CCEE, pois é ela quem realiza a liquidação (faz os pagamentos). Os valores negativos indicam consumo de energia do agente (situação devedora) e o agente deve pagar à CCEE. Os valores positivos (posição credora) indicam venda de energia e a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE deve pagar ao agente.

Mérito Propriamente Dito

Feitos esses esclarecimentos, passa-se à análise do mérito do presente lançamento, que se refere às seguintes imputações verificadas pelo Fisco, mediante apreciação dos Relatórios de Pré-Fatura do Perfil de Consumo do Agente, relacionados à comercialização de energia elétrica, no Mercado de Curto Prazo (MCP) da CCEE, e dos documentos emitidos no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2012:

- falta de recolhimento de ICMS na compra de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo, quando em posição devedora na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Anexos 1, 3 e 7;

- emissão irregular de notas fiscais eletrônicas (de entrada e de saída, de acordo com a posição devedora ou credora) referentes à liquidação no Mercado de Curto Prazo no âmbito da CCEE, uma vez que a Impugnante informou base de cálculo, ou valor de operação, conforme o caso, diversa da prevista na legislação tributária. Exigências de Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso VII, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2011, e no art. 55, inciso VII, alínea "a", no período de janeiro a dezembro de 2012, ambos da Lei n.º 6.763/75. Anexo 5. Após reformulações fiscais, a Multa Isolada aplicada em 2012 passou a ser a prevista no art. 55, inciso VII, alínea "c" da mesma lei citada, conforme Anexo 5B (fl. 3.113).

O Fisco, para verificar a posição da Contribuinte na CCEE, se devedora ou credora, analisou as Pré-Faturas do Perfil de Consumo do Agente e as Notas de Liquidação das Contabilizações (NLC), acostadas aos autos às fls. 14/140.

Destaca-se que a Impugnante possuindo posição devedora ou credora na CCEE, conforme o caso, deve cumprir as obrigações previstas no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 e nos arts. 2º e 3º da Instrução Normativa SUTRI n.º 03/09.

No entanto, a Defendente não cumpriu a obrigação legalmente prevista de recolher o imposto devido nos períodos em que teve posição devedora.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para apurar a falta de recolhimento de ICMS na compra de energia elétrica no âmbito da CCEE, em virtude de posição devedora da Impugnante, o Fisco elaborou o demonstrativo de fls. 142/147 (Anexo 1), determinando os valores mensais relativos ao saldo devedor do Agente na CCEE, os quais foram levados para planilha constante do Anexo 3, para apuração final do imposto a ser exigido (coluna "ICMS a recolher"). O Demonstrativo do Crédito Tributário, relativo ao ICMS devido e a correspondente multa de revalidação, encontra-se às fls. 171/172 (Anexo 7).

Observa-se que, na determinação da base de cálculo do ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, o Fisco incluiu o próprio imposto, conforme comando do inciso I, § 1º do art. 13 da Lei Complementar n.º 87/96, *in verbis*:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

.....
XII - da entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;
.....

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;
.....

No mesmo sentido, determina o RICMS/02, em seu Anexo IX, art. 53-F, regulamentando o Convênio ICMS n.º 15/07:

RICMS/02

Anexo IX

Art. 53-E. - O agente da CCEE que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica a adquirente localizado neste Estado deverá, relativamente a cada contrato bilateral:

I - emitir mensalmente nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e para cada estabelecimento destinatário;

II - lançar e recolher o imposto devido, no caso de fornecimento a consumidor livre ou a autoprodutor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....

Art. 53-F - Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica 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 ou 1-A, ou NF-e, relativamente às diferenças apuradas:

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

II - pela entrada de energia elétrica, em caso de posição 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 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;

.....

§ 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 Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, considerada a regra prevista § 1º deste artigo, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

.....

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

Art. 53-G - O pagamento do imposto devido por fatos geradores ocorridos conforme os arts. 53-E e 53-F será efetuado com base na nota fiscal emitida nos termos do artigo anterior, por meio de Documento de Arrecadação Estadual distinto, no prazo previsto no art. 85 deste Regulamento.

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que a Instrução Normativa SUTRI n.º 03/09 veio interpretar o entendimento expresso no Convênio ICMS n.º 15/07 e no Regulamento do ICMS se prestando a orientar o contribuinte:

Instrução Normativa SUTRI n.º 03/09

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

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. 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.

(grifos não constam do original)

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.

A Impugnante aduz que o Fisco está exigindo o ICMS não só sobre a energia, mas também sobre diversas rubricas, como “Encargo de Serviço do Sistema”, “ESS – Razão Segurança Energética e CAR do Distribuidor” e “Penalidades por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Insuficiência de Cobertura Contratual de Consumo do Perfil de Consumo do Agente”, conforme o demonstrativo do Anexo 1 do Auto de Infração.

Afirma que as referidas rubricas decorrem de custos que não se confundem com a energia elétrica, a qual, ao ser transacionada, sua titularidade é alterada, o que não acontece em relação aos custos de manutenção da CCEE.

Atesta que nenhuma norma legal arrolada no lançamento permite a tributação sobre tais rubricas.

No entanto, o RICMS/02 na esteira do Convênio ICMS n.º 15/07, 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).

Dessa forma, há encargos e ajustes 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 credora ou devedora do agente no âmbito da CCEE.

Cumprе lembrar que a Pré-Fatura traz o detalhamento dos débitos e créditos do agente nas operações com energia elétrica junto à CCEE. A posição final do agente no mês de referência (credora ou devedora), oriunda do confronto entre o total de débitos e créditos, é informada na coluna “Pagamento/Recebimento Total do Agente (R\$), que representa o confronto entre o total de débitos e créditos. Um resultado negativo nessa coluna indica uma posição devedora; por sua vez, um resultado positivo indica uma posição credora do agente.

Conforme informação contida no sítio eletrônico da própria CCEE¹ “a contabilização envolve o cálculo da diferença entre a energia medida e a contratada por agente, valorada ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD) para efeito de liquidação financeira na CCEE. Esta etapa é realizada com base nas Regras de Comercialização, levando em conta as exposições no mercado de curto prazo, o recebimento/pagamento de **Encargos de Serviço de Sistema (ESS)**, o Mecanismo de Realocação de Energia (MRE) e a consolidação dos resultados financeiros a serem liquidados, incluindo eventuais ajustes financeiros.”

Os Encargos de Serviços de Sistema (ESS) são assim definidos pela CCEE:²

“Os custos decorrentes da manutenção da confiabilidade e da estabilidade do sistema no

¹ Disponível em:

http://www.ccee.org.br/portal/faces/oquefazemos_menu_lateral/contabilizacao?_afLoop=2311507216181645#%40%3F_afLoop%3D2311507216181645%26_adf.ctrl-state%3D5z8btgcmu_45

² Disponível em: http://www.ccee.org.br/portal/faces/pages_publico/o-que-fazemos/como_ccee_atua/ess_contab?_afLoop=2312662791736455#%40%3F_afLoop%3D2312662791736455%26_adf.ctrl-state%3D5z8btgcmu_66

http://www.ccee.org.br/portal/faces/pages_publico/o-que-fazemos/como_ccee_atua/ess_contab?_afLoop=2312662791736455#%40%3F_afLoop%3D2312662791736455%26_adf.ctrl-state%3D5z8btgcmu_66

atendimento à demanda por energia no Sistema Interligado Nacional (SIN) são denominados Encargos de Serviço do Sistema (ESS). **Estes valores são pagos por todos agentes com medição de consumo registrada na CCEE, na proporção de seu consumo.**

Encargos de Serviços de Sistema (ESS)

Os ESS são expressos em R\$/MWh e são pagos apenas aos agentes geradores térmicos que atendem a solicitação de despacho do Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS) para realizar geração fora da ordem de mérito de custo.

Atualmente existem três tipos de encargos classificados pelo ONS conforme sua finalidade.

1. Encargo por Restrição Elétrica: ocorre quando há alguma restrição operativa que afeta o atendimento da demanda em um submercado ou a estabilidade do sistema. Essas restrições operativas acarretam duas situações possíveis:

- Constrained-on: a usina térmica não está programada, pois sua geração é mais cara. Entretanto, devido a restrições operativas, o ONS solicita sua geração para atender a demanda de energia do submercado. Neste caso, o ESS é usado para ressarcir a geração adicional da usina.

- Constrained-off: a usina térmica está despachada. Entretanto, devido a restrições operativas, o ONS solicita a redução de sua geração. Neste caso, o ESS é usado para ressarcir o montante de energia não gerado pela usina.

2. Encargo por Segurança Energética: ocorre quando o Comitê de Monitoramento do Setor Elétrico (CMSE) determina ao ONS que solicite a geração de usinas térmicas com vistas a garantir a segurança do suprimento energético nacional.

3. Encargo por Ultrapassagem da Curva de Aversão ao Risco (CAR): É utilizado para ressarcir a geração de usinas termelétricas despachadas para garantir o suprimento energético quando o nível dos reservatórios está próximo a ultrapassar a CAR.

Além desses ESS pagos exclusivamente aos agentes geradores térmicos, existe também o Encargo por Serviços Ancilares, destinados a garantir a qualidade e a segurança da energia gerada no SIN.”

Reforçando essa conclusão, cabe destacar, por exemplo, que a tarifa de energia para o consumidor industrial, de um modo geral, pode ser definida como:

“Simplificadamente, a tarifa de energia é o preço cobrado por unidade de energia (R\$/kWh). Em essência, é de se esperar que o preço da energia elétrica seja formado pelos custos incorridos desde a geração até a sua disponibilização aos consumidores, na tomada elétrica. É necessário compreender também - já que a energia elétrica é um bem essencial - não se paga somente pelo consumo propriamente dito, mas também pela sua disponibilidade - 24 horas por dia, 7 dias por semana. (Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica – ABRADDEE. **A Tarifa de Energia.**” (G.N.)

Disponível em: <http://www.abradee.com.br/setor-de-distribuicao/tarifas-de-energia/tarifas-de-energia>>

Observa-se que, para a composição da tarifa de energia, há que se levar em consideração outros fatores, tais como a confiabilidade do sistema de maneira a permitir disponibilidade de energia o tempo todo.

Entre várias formas de garantir a disponibilidade de energia, está a interligação das diversas usinas: hidrelétricas, térmicas, nucleares, eólicas etc., em um sistema comum, nesse caso, o Sistema Interligado Nacional – SIN.

Assim, havendo problemas numa determinada usina, pode-se lançar mão da energia de outra usina. E mesmo quando há problemas nas usinas hidrelétricas, em época de seca, por exemplo, quando as represas estão com volume baixo de água, acionam-se as usinas térmicas.

Portanto, o preço da energia contempla todos os encargos necessários a garantir a disponibilidade de energia e confiabilidade do sistema.

Como já afirmado, na composição da tarifa de energia, encontra-se a rubrica dos Encargos Setoriais e, dentre eles, encontra-se o Encargo de Serviços do Sistema - ESS. Tal assertiva é facilmente comprovada, por exemplo, nas definições da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL:

“A tarifa fixada pela ANEEL para as concessionárias de distribuição, através dos mecanismos de atualização (reajustes anuais e revisões periódicas), contempla as seguintes parcelas que integram a sua conta de luz: Energia, Transmissão, Distribuição, **Encargos Setoriais** e Tributos.

Os Encargos Setoriais, abaixo descritos, fazem parte das políticas de Governo para o Setor Elétrico e são todos definidos em Lei. Seus valores são estabelecidos por Resoluções ou Despachos da ANEEL, para efeito de recolhimento pelas concessionárias dos montantes cobrados dos consumidores por meio das tarifas de fornecimento de energia elétrica...

.....
Encargo de Serviços do Sistema (ESS)

Previsto no Decreto nº 5.163, de 30 de julho de 2004, representa um encargo destinado à cobertura dos custos dos serviços do sistema, inclusive os serviços ancilares, prestados aos usuários do Sistema Interligado Nacional - SIN, que compreenderão, dentre outros: I - custos decorrentes da geração despachada independentemente da ordem de mérito, por restrições de transmissão dentro de cada submercado; II - a reserva de potência operativa, em MW, disponibilizada pelos geradores para a regulação da frequência do sistema e sua capacidade de partida autônoma; III - a reserva de capacidade, em MVAR, disponibilizada pelos geradores, superior aos valores de referência estabelecidos para cada gerador em Procedimentos de Rede do ONS, necessária para a operação do sistema de transmissão; e IV - a operação dos geradores como compensadores síncronos, a regulação da tensão e os esquemas de corte de geração e alívio de cargas. (ANEEL. **Encargos Setoriais.**” (G.N.)

Disponível em:

http://www.aneel.gov.br/area.cfm?id_area=527

Não resta dúvida, portanto, que os Encargos de Serviços do Sistema entram na composição da tarifa de energia, sendo parte integrante da base de cálculo para apuração do ICMS em relação às operações com energia elétrica.

Aduz-se, claramente, que os ESS, dentre eles o encargo relativo à Curva de Aversão ao Risco (CAR) e Razão de Segurança, fazem parte da remuneração pela energia comercializada e consumida.

A legislação 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 que não possam ser caracterizadas como parte da remuneração pela energia elétrica e uso dos sistemas de transmissão e distribuição, como as multas por inadimplemento e juros bancários, por exemplo.

É o que o estabelece o § 1º do art. 53-F do Anexo IX do RICMS/2002:

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 ou 1-A, ou NF-e, relativamente às diferenças apuradas:

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

(grifos apostos)

Como a própria legislação pertinente exige, verifica-se, inicialmente, quais parcelas deverão ou não ser excluídas. Retiradas as parcelas inadequadas à apuração da posição credora ou devedora, as demais permanecem e fazem parte do cálculo.

Tendo em vista uma melhor uniformidade a esse tipo de interpretação, a Superintendência de Tributação – SUTRI, por meio da Instrução Normativa SUTRI n.º 03, de 4 de maio de 2009, em seu art. 1º, parágrafo único, prescreve:

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.

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.

Como se percebe, os valores a serem retirados referem-se a penalidades, multas por atraso na liquidação, juros etc.

No presente caso, observa-se que, no Anexo 1 do Auto de Infração, intitulado “Demonstrativo de Compra de Energia Elétrica no Mercado de Curto Prazo da CCEE”, estão assinalados os valores relativos ao perfil de consumo da Autuada (nos casos de posição devedora), dispostos em colunas conforme o fator que onera a transação com energia elétrica.

A título de exemplo, destaca-se os meses de julho de 2009 e fevereiro de 2010, a seguir reproduzidos:

Julho de 2009						
CNPJ	Pagamento do Distribuidor a CCEE por energia (R\$)	Pagamento do Distribuidor a CCEE por Encargo de Serviço do Sistema (R\$)	Ajuste Mensal do Distribuidor devido a Recontab. (R\$)	ESS-Razão Segurança Energética e CAR do Distribuidor (R\$)	Ajuste do Distribuidor – Outros (R\$)	Pagamento / Recebimento Total do Agente (R\$)
19.795.665/0001-67	(150.885,75)	(4.422,65)	17.506,72	(356,56)	(205,08)	(138.363,32)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fevereiro de 2010						
CNPJ	Pagamento do Distribuidor a CCEE por energia (R\$)	Pagamento do Distribuidor a CCEE por Encargo de Serviço do Sistema (R\$)	Ajuste Mensal do Distribuidor devido a Recontab. (R\$)	Penalidades por Insuficiência de Cobertura Contratual de Consumo do Perfil de Consumo do Agente (R\$)	Ajuste do Distribuidor – Outros (R\$)	Pagamento / Recebimento Total do Agente (R\$)
19.795.665/0001-67	23.775,99	(125.759,25)	0,54	(31.918,15)	0,06	(133.900,80)

A partir desses dados, o Fisco apurou a base de cálculo do ICMS, e consequentemente o imposto devido pela aquisição de energia elétrica, conforme os dados constantes do Anexo 3 do Auto de Infração (Apuração dos Lançamentos da Contabilização no Âmbito da CCEE).

Extrai-se desse anexo que o valor da base de cálculo do imposto, para o mês de julho de 2009, foi de R\$ 168.735,77 (cento e sessenta e oito mil e setecentos e trinta e cinco reais e setenta e sete centavos), que corresponde ao valor constante da coluna “Pagamento/Recebimento Total do Agente” somado ao montante do próprio imposto, ou seja:

$$138.363,32 / 0,82 = 168.735,77 \text{ (Base de Cálculo do ICMS)}$$

Já em relação ao mês de fevereiro de 2010, o Fisco apurou o valor de R\$ 124.369,10 (cento e vinte e quatro mil e trezentos e sessenta e nove reais e dez centavos), que corresponde ao valor constante da coluna “Pagamento/Recebimento Total do Agente”, excluído do valor relativo à rubrica “Penalidades por Insuficiência de Cobertura Contratual de Consumo do Perfil de Consumo do Agente” e somado ao montante do próprio imposto:

$$(133.900,80 - 31.918,15) / 0,82 = 124.369,10 \text{ (Base de Cálculo do ICMS)}$$

Verifica-se, portanto, que o Fisco cumpriu as determinações constantes da legislação já citada, pois, ao determinar a base de cálculo do ICMS devido nas aquisições de energia elétrica, quando em posição devedora na CCEE, considerou as rubricas “Encargo de Serviço do Sistema”, “ESS – Razão Segurança Energética e CAR do Distribuidor”, mas excluiu a rubrica “Penalidades por Insuficiência de Cobertura Contratual de Consumo do Perfil de Consumo do Agente”.

Como se pode perceber, foram retiradas do cálculo do imposto as parcelas sobre as quais não incidia o imposto.

A Defendente alega, também, que a falta de recolhimento de ICMS nas operações de entrada de energia elétrica não trouxe prejuízo ao erário, uma vez que recolheu, indevidamente, o imposto em razão da venda de energia, conforme destacado nas notas fiscais de saída constantes do Doc. 1, anexado à sua impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que esse imposto recolhido indevidamente supera em grande escala o imposto supostamente incidente nas aquisições de energia, o que poderia ter sido constatado pelo Fisco antes da lavratura deste Auto de Infração, não havendo, portanto, a constituição do presente crédito tributário.

Equipara esse entendimento à decisão relativa ao PTA n.º 01.000162959-09, a qual determinou a improcedência do lançamento, tendo em vista a inexistência de prejuízo ao Erário mineiro.

Entretanto, essa argumentação encontra-se prejudicada, uma vez que todo o valor recolhido pela Impugnante indevidamente foi objeto de “pedido de restituição”, conforme bem esclarecido pelo Fisco às fls. 3.005/3.006:

“A Impugnante relata um fato inverídico, pois a mesma protocolou em 07/10/2014 na Repartição Fazendária um pedido de restituição do valor pago erroneamente por sua posição credora por meio do PTA n.º 16.000598464.84 (destaque de ICMS das saídas de energia elétrica para liquidação no Mercado de Curto Prazo nas notas fiscais emitidas pelo contribuinte). A solicitação foi autorizada e utilizada para quitação de outro débito fiscal protocolado em 29/12/2014 por meio do PTA n.º 05.000249385.14. Este PTA também se refere às operações de energia elétrica no âmbito da CCEE de sua posição credora no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2014.

Nota-se que o período do requerimento do contribuinte (restituição de valor pago indevidamente) é anterior a lavratura do presente Auto de Infração – 05/11/2014 (fl. 8) – e do próprio AIAF – 29/10/2014 (fls. 2 e 3).

(grifos não constam do original)

Ressalta-se que toda a documentação referente a este pedido de restituição está apensada às fls. 3.021/3.037.

Em relação à irregularidade de que a Impugnante informou base de cálculo/valor de operação diversa da prevista na legislação tributária, na emissão de notas fiscais eletrônicas (de entrada e de saída), referentes à liquidação no Mercado de Curto Prazo no âmbito da CCEE, o Fisco apurou a diferença nos termos da planilha constante de fls. 165/166 (Anexo 5).

Verifica-se que, nas notas fiscais de entrada, no período de 2009 a 2012, a diferença apurada pelo Fisco foi o valor integral da base de cálculo do imposto, uma vez que a Impugnante deixou de consignar a base de cálculo do ICMS nos documentos fiscais. Ressalta-se que, em relação a essas operações, o Fisco, também, exigiu o ICMS devido, conforme discussão anterior.

Já nas notas fiscais de saída, o Fisco apurou, somente em relação às operações ocorridas em 2012, diferença de “valor de operação”, uma vez que a Impugnante informou, nos documentos fiscais, valor menor que o previsto na legislação.

Cumprе relembrar que, embora, a Defendente tenha destacado e recolhido o imposto, conforme já comentado, essas operações de saída de energia elétrica, comercializadas no âmbito da CCEE, ocorrem com não incidência do ICMS, portanto não há que se falar em divergência de base de cálculo do imposto.

Para as ocorrências no período de 2009 a 2011, o Fisco exigiu, inicialmente, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75 e, para as ocorrências em 2012, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a” da mesma lei.

A Impugnante afirma, em relação às notas fiscais de entrada (como, por exemplo, as notas fiscais constantes do Doc. 2), que as mesmas rubricas questionadas por compor a base de cálculo do imposto também não podem compor a base de cálculo da multa isolada.

Entretanto, de acordo com as análises efetuadas anteriormente, restou demonstrado que a base de cálculo do imposto apurada pelo Fisco se encontra nos termos da legislação vigente. Consequentemente, encontra-se correta a base de cálculo da multa isolada, uma vez que elas são iguais.

Já em relação às notas fiscais de saída, embora não haja exigência de imposto, uma vez que se refere a operação sem incidência de ICMS, a Defendente informa que a diferença exigida como base de cálculo para aplicação da correspondente multa isolada refere-se à rubrica “inadimplência”, o que, efetivamente, não é base de cálculo para incidência do ICMS.

Nesse sentido, apresenta decisão do PTA n.º 01.000164020-98, que foi embasada no art. 4º da Instrução Normativa n.º 03/09, e da Consulta de Contribuintes n.º 250/11, a qual determina que a inadimplência não deve compor a base impositiva do ICMS.

Não obstante o equívoco da argumentação da Impugnante, pois a discussão, em relação às notas fiscais de saída, é sobre a constatação de “valor de operação” divergente, e não de base de cálculo do imposto, a Assessoria do CC/MG entendeu haver necessidade de maiores esclarecimentos, no tocante à exigência da multa isolada em questão. Assim, elaborou a seguinte diligência:

“1) em relação à planilha constante do Anexo 5 do Auto de Infração, “Aferição do valor da operação e da base de cálculo do imposto devido em desacordo com a legislação tributária” (fls. 165/166), informar as razões que levaram a não inclusão dos dados relativos à NLC de fevereiro de 2011, baseados nas informações do MCP de dezembro de 2010, constante de fls. 97 dos autos.

2) - Considerando o seguinte trecho da manifestação fiscal, constante às fls. 3005:

“A Impugnante, em muitos momentos, se mostra confusa ao pedir a exclusão da parcela ‘ajuste de inadimplência’. À fl. 2.910, a Impugnante narra: “A comparação desses documentos demonstra que a rubrica “inadimplência”, presente nas notas de

liquidação, não foi alocada nas notas fiscais emitidas e exatamente essa diferença representada pela “inadimplência” é que foi considerada, pelo fisco, como base de cálculo para a aplicação da multa isolada quanto a tais notas.”; ou seja, a Autuada incluiu o ajuste de inadimplência em seus cálculos, porém pede ao fisco para excluí-las. E na fl. 2.913: “Pelo explanado até então, percebe-se a existência de firme embasamento no sentido de se excluir a inadimplência do espectro de alcance do ICMS.”; e foi exatamente o que o fisco fez, não considerou esta parcela para efeito de cálculo do crédito tributário devido. Para exemplificar: ver concomitantemente as fls. 77, 158 e 165 (posição devedora) e 126, 159 e 166 (posição credora);” (grifou-se)

- Considerando a análise das fls. 126, 159 e 166, e das demais relativas às operações resultantes da posição credora da Autuada em 2012, em que ficou demonstrado que houve a inclusão do “ajuste por inadimplência” na base de cálculo para aplicação da multa isolada, que compõe o crédito tributário do presente trabalho;

- Considerando a declaração da Contribuinte, no Termo de Autodenúncia de fls. 3033, de que emitiu notas fiscais, quando na posição credora, de forma equivocada, pois não incluiu a parte de inadimplência no valor da operação;

Favor esclarecer se, de fato, houve a intenção de incluir o valor da “inadimplência”, presente nas notas de liquidação, na apuração do “valor de operação”, uma vez que ficou declarado na manifestação fiscal que não houve essa inclusão, entretanto, restou demonstrado nos autos que a “inadimplência” foi e deve ser considerada para efeito de cálculo do crédito tributário.

3) no tocante ao cálculo da Multa Isolada (fls. 166), capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, relativa às notas fiscais de entrada emitidas em 2012, pede-se que confirme o procedimento fiscal adotado (cotejo dos “valores de operação” informados pela Contribuinte e os apurados pelo Fisco), uma vez que, na nota fiscal de entrada relativa à energia elétrica adquirida no âmbito da CCEE, o ICMS não compõe o “valor de operação”, mas tão somente a “base de cálculo do imposto”. Dessa forma, entende-se que não haveria diferença entre o “valor de operação” informado pela Autuada e o previsto na legislação. Entretanto, existe diferença entre o valor de “base de cálculo do ICMS” informado pela Contribuinte e o

determinado pela legislação, pois a Autuada não incluiu o ICMS na “base de cálculo do imposto”, uma vez que sequer foi destacada na nota fiscal. Ressalta-se que esse cotejo (em relação à “base de cálculo de ICMS”) foi realizado pelo Fisco nas operações anteriores a 2012. Acrescenta-se que, a partir de 01/01/12, foi inserido, na Lei nº 6.763/75, o inciso XXXVII do art. 55, que trata de penalidade pela falta de consignação em documento fiscal de “base de cálculo do imposto” prevista na legislação.

4) abrir vista à Contribuinte para que se manifeste sobre os documentos apensados aos autos pelo Fisco quando da manifestação fiscal, às fls. 3021/3037, uma vez que, embora a documentação pertença à Contribuinte, parte dela não integrava o processo à época da impugnação.”

No tocante ao item 1 da referida diligência, o Fisco esclarece que não houve exigência de multa isolada em relação à nota fiscal de entrada de energia relativa à NLC de fevereiro de 2011, uma vez que a Impugnante não emitiu a referida nota fiscal.

Já em relação ao item 2 da diligência em discussão, o Fisco explica que:

“Como demonstrado na própria manifestação fiscal, citada no pedido de diligência da CC/MG, o contribuinte se confunde ao mencionar o ajuste por inadimplência contidos nas NLCs. Primeiramente pelo fato desta parcela só aparecer nos casos em que o próprio apresenta posição credora na CCEE, situação regularizada pelo contribuinte por meio de denúncias espontâneas – apensadas no processo. E em segundo, a parcela em questão aparece somente nas NLCs e não nos relatórios fiscais da CCEE repassados aos fiscos estaduais. Ou seja, a própria CCEE não inclui esta parcela em seu relatório fiscal mensal por entender que é referente a um ajuste financeiro ocasionado pelo setor elétrico e não referente a ‘compra’ ou a ‘venda’ da própria energia elétrica.

Então não há de se falar em inclusão ou exclusão da parcela, visto que a mesma não aparece nos relatórios da CCEE disponibilizados aos fiscos estaduais. Por isto que o fisco não considera esta parcela para efeitos de cálculo do crédito tributário, como fez a Autuada na emissão de suas notas fiscais de posição credora.

As NLCs foram incluídas no processo para comprovação da quantia referente ao recebimento ou ao pagamento da energia elétrica no âmbito da CCEE efetuados pelo contribuinte. Ou seja, o valor efetivo da energia elétrica comercializada no mercado de curto prazo.”

Observa-se, então, que, de fato, a Impugnante se confunde em relação à rubrica “ajuste por inadimplência”.

A “inadimplência” não participa da composição da base de cálculo do ICMS, uma vez que se refere a parcela sobre a qual não incide o imposto.

Entretanto, nas operações de saída de energia comercializada no âmbito da CCEE, o contribuinte deve emitir nota fiscal sem incidência do ICMS, constando como “valor da operação” aquele correspondente ao saldo da liquidação demonstrado nos Relatórios Mensais - Resumo da Pré-Fatura - CB006, anexadas pelo Fisco às fls. 14/71.

O Fisco acrescenta às fls. 3048/3049 que:

Exemplificando o cálculo do crédito tributário do anexo 5:

- DANFE nº 000.029.955 (fl. 129): referente a pré-fatura de junho de 2012 (posição credora).

.....

Observa-se que o contribuinte emitiu a nota fiscal de saída porém com destaque do imposto, onde é vedado expressamente pela legislação.

Neste caso, então, o contribuinte só poderia informar o valor da operação que é o valor constante no relatório, ou pré-fatura, da CCEE disponibilizada aos fiscos estaduais (presente no Auditor Web, Áreas de Trabalho, Energia Elétrica, operações CCEE, relatórios), que é igual ao valor do relatório CB006 do contribuinte (fl. 59).

A parcela ‘inadimplência’ presente no relatório CB006 do contribuinte é diferente da parcela ‘ajuste por inadimplência’ presente na NLC (fl. 128). A primeira está ligada diretamente a comercialização da energia elétrica e a segunda está ligada a parte exclusivamente financeira do setor elétrico. Pode-se notar isto pelos valores diferentes destas parcelas.

(...)

Conclui-se, portanto, que nas operações de saída de energia elétrica para a CCEE, a nota fiscal deverá constar o valor da operação tão-somente devido a vedação expressa de destaque de imposto.

(grifou-se)

Para corroborar esse entendimento, cumpre destacar que, após o recebimento deste Auto de Infração, a Impugnante apresentou Termo de Autodenúncia, conforme fls. ., declarando que, em 2013 e 2014, “emitiu as notas fiscais erroneamente quando a mesma ocupava a posição credora. Por falta de conhecimento na ampla legislação que rege as operações com energia elétrica no mercado de curto prazo, a

empresa emitiu as notas fiscais pelo valor líquido da nota de liquidação, ou seja, descontando do valor da operação a parte da inadimplência”.

Em decorrência do questionamento colocado pela Assessoria do CC/MG, nos termos do item 3 da diligência reproduzida anteriormente, o Fisco entendeu por bem alterar a capitulação da penalidade aplicada nas operações ocorridas em 2012, substituindo a penalidade capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a” pela prevista no art. 55, inciso XXXVII, em relação às notas fiscais de entrada, e pela prevista no art. 55, inciso VII, “alínea c”, em relação às notas fiscais de saída, todas as penalidades previstas na Lei n.º 6.763/75.

O crédito tributário foi reformulado conforme planilhas dos Anexos 5, 5A e 7, constantes de fls. 3.053/3.061.

Em seguida, a Impugnante argui que o Fisco alterou a penalidade em relação às operações em que houve falta de consignação da base de cálculo no exercício de 2012, aplicando a Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII da Lei n.º 6.763/75, entretanto, nas operações ocorridas no período de 2009 a 2011, o Fisco exigiu outra multa isolada, mais gravosa, em decorrência, também, de falta de consignação de base de cálculo do imposto.

Acrescenta que “antes de 1º de janeiro de 2012, não existia norma tipificando a não consignação de base de cálculo. Essa norma somente adveio com o inciso XXXVII do artigo 55 da Lei n. 6.763/75”.

Conclui, então, que não poderia haver aplicação de penalidade, no período de 2009 a 2011, pois, nas operações objeto de autuação, não houve consignação de base de cálculo do ICMS.

Cita decisões deste Conselho que se apresentam nesse sentido.

Subsidiariamente, alega que:

“Com a Lei n. 19.978/2011, adveio o tipo “deixar de consignar base de cálculo”. A penalidade trazida é de 20% sobre a base imponible não consignada. Daí, na hipótese de se entender que mesmo antes de janeiro de 2012 havia norma punindo a não consignação de base de cálculo, tem-se que o percentual aplicável não poderá superar os 20%.”

Requer, então, que, em relação ao período de 2009 a 2011, seja aplicado o percentual de 20% (vinte por cento), e não de 40% (quarenta por cento), tendo em vista a retroatividade benigna prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional.

O Fisco, por sua vez, reformula, novamente, o Auto de Infração, conforme manifestação de fls. 3.107 e planilha de fls. 3.112/3.116 (Anexos 5B e 7), para excluir a infringência do art. 85, inciso I, alínea “c”, subalínea “c.1” e incluir a infringência do art. 85, inciso XVI, ambos do RICMS/02, e, ainda, alterar a capitulação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei n.º 6.763/75 (20% do valor da base de cálculo) para a prevista no art. 55, incisos VII, alínea “c” da mesma lei (20% da diferença apurada de base de cálculo).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que, nessa segunda reformulação, embora tenha havido mudança na capitulação da multa isolada relativa a parte das operações objeto de autuação, não houve alteração do valor do crédito tributário, uma vez que o percentual das multas e o a base de aplicação desse percentual se mantiveram.

Observa-se que, apesar de ter sido regularmente notificada, conforme fls. 3.117/3.118, desta vez, a Impugnante não se manifestou.

Para melhor análise, cumpre lembrar que, em relação às operações objeto de autuação ocorridas no período de 2009 a 2011, o Fisco exigiu a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 (vigente à época dos fatos geradores), em razão da consignação de base de cálculo diversa da prevista pela legislação:

Lei nº 6.763/75

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

.....
Efeitos de 1º/11/03 a 31/12/11 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/03:

"VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;"

Contudo, os documentos objeto de autuação do período de 2009 a 2011 correspondem às notas fiscais de entrada de energia elétrica comercializada no âmbito da CCEE emitidas pela Impugnante, em que não houve consignação de base de cálculo do ICMS, o que deu origem à exigência do imposto, conforme já esclarecido.

Dessa forma, verifica-se que, em relação às operações em que não há consignação de base de cálculo do imposto, a Multa Isolada adequada é a prevista, atualmente, no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *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:

.....
XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

..... (grifou-se)

Entretanto, essa Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII da Lei n.º 6.763/75 somente passou a fazer parte do rol de penalidades da lei a partir de janeiro de 2012, tendo em vista que o dispositivo foi acrescido pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei n.º 19.978, de 28 de dezembro de 2011.

Veja-se que houve necessidade de criação de uma penalidade própria para tal conduta, reafirmando o fato de inexistência de penalidade na legislação até então.

Assim, de acordo com o posicionamento majoritário deste Conselho e com o defendido pela Impugnante, conclui-se que, no período de 2009 a 2011, não havia previsão de multa isolada para as ocorrências de *“falta de consignação de base de cálculo do imposto”*.

Nesse sentido, a Multa Isolada aplicada pelo Fisco no período de 2009 a 2011, prevista no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, deve ser excluída, por não haver, no período, penalidade específica para a irregularidade constatada.

Já no tocante às operações ocorridas em 2012, após as reformulações comentadas, o Fisco exigiu a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei n.º 6.763/75, ou seja, em razão da consignação de base de cálculo menor que a prevista na legislação, tanto nas notas fiscais de entrada quanto nas notas fiscais de saída, emitidas pela Impugnante, de energia elétrica comercializada no âmbito da CCEE, a saber

- Art. 55.
- VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:
- a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;
 - b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;
 - c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;
-

Observa-se, entretanto, que, nas notas fiscais de entrada emitidas, a Impugnante, na verdade, deixou de consignar a base de cálculo do imposto.

Por outro lado, considerando que as notas fiscais de saída de energia elétrica, comercializadas no âmbito da CCEE, devem ser emitidas sem destaque de ICMS, verifica-se que não há que se falar em divergência de base de cálculo do imposto nessas operações. O que ocorreu foi a informação de “valor de operação”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

menor que a prevista na legislação, uma vez que a Autuada informou valor menor que o constante do relatório, ou pré-fatura emitida pela CCEE.

Assim, entende-se que a penalidade aplicada não condiz com a imputação irregularidade cometida pela Impugnante.

Dessa forma, a multa isolada aplicada pelo Fisco, tanto em relação às notas fiscais de entrada quanto em relação às notas fiscais de saída, emitidas em 2012, deve ser excluída por inaplicável à espécie.

Destaca-se que, diante da exclusão das multas isoladas, a análise do pedido de aplicação do permissivo legal, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, encontra-se prejudicada.

Destaca-se, por fim, que várias das arguições da Impugnante em relação à legislação estadual não podem ser apreciadas pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais tendo em vista a limitação de sua competência nos termos do art. 182 da Lei n.º 6.763/75, que assim determina:

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;

II - a aplicação da equidade.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, considerando as reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 3053/3063 e 3109, delas excluindo, ainda, as multas isoladas aplicadas, nos termos do parecer da Assessoria da CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Relator), que mantinha a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, em relação às notas fiscais de entrada de energia elétrica emitidas no período de 2009 a 2011. Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leonel Martins Bispo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Derc Fernando Alves Martins Leme e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 19 de abril de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora designada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.971/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000244822-24
Impugnação: 40.010137461-11
Impugnante: Nova Era Silicon S/A
IE: 447437112.00-77
Proc. S. Passivo: Leonel Martins Bispo/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A decisão majoritária foi para a exclusão das multas isoladas aplicadas.

Entretanto, ousou discordar, por considerar correta a manutenção da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 (por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação), para os exercícios de 2009 a 2011.

Nota-se que o item, fruto da divergência do voto, trata da emissão de notas fiscais eletrônicas referentes à liquidação no Mercado de Curto Prazo no âmbito da CCEE com base de cálculo e valor da operação diversa da prevista pela legislação tributária.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2011, e no art. 55, inciso VII, alínea “a”, no período de janeiro a dezembro de 2012, ambos da Lei n.º 6.763/75.

No decorrer da lide, o Fisco promove duas retificações no lançamento relativas à penalidade em questão, a saber:

a) primeiro, em relação ao período de janeiro a dezembro de 2012, para alterar a capitulação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75 (40% da diferença apurada de valor de operação) para as previstas no art. 55, incisos VII, alínea “c” (20% da diferença apurada de base de cálculo), e XXXVII da mesma lei (20% do valor da base de cálculo), conforme o caso;

b) segundo, para alterar a capitulação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei n.º 6.763/75 (20% do valor da base de cálculo) para a prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da mesma lei (20% da diferença apurada de base de cálculo).

Afirmam os majoritários que a Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII da Lei n.º 6.763/75 (por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a

operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à substituição tributária), somente passou a fazer parte do rol de penalidades da lei a partir de janeiro de 2012, tendo em vista que o dispositivo foi acrescido pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei n.º 19.978, de 28 de dezembro de 2011.

Assim, entenderam que houve necessidade de criação de uma penalidade própria para tal conduta, reafirmando o fato de inexistência de penalidade na legislação até então e assim, concluíram que, no período de 2009 a 2011, não havia previsão de multa isolada para as ocorrências de *“falta de consignação de base de cálculo do imposto”*.

Veja-se como dispõe o art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75:

Art. 55 - 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:

Efeitos a partir de 1º/11/2003

(...)

“VII - por consignar em documento fiscal que adobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.” (Grifou-se).

Como pode ser observado no texto normativo acima, a penalidade abrange, indistintamente, todos os casos em que a base de cálculo informada no documento fiscal for diferente da prevista na legislação.

Por meio da interpretação gramatical ou literal, na qual se extrai o significado das palavras e o seu verdadeiro conteúdo no texto legal, não cabe ao intérprete fazer distinção entre: a) as operações ou prestações sujeitas à apuração débito e crédito; b) as situações alcançadas pela substituição tributária; e c) a ausência de informação sobre o valor da base de cálculo.

Todas as três hipóteses acima são equiparadas, indistintamente, pelo legislador. Por esse motivo, abrangem, literalmente, a seguinte regra única: é considerada infração a “base de cálculo diversa da prevista pela legislação”, consignada em documento fiscal.

Segundo definição encontrada no Dicionário Aurélio (Diverso, do lat. Diversu, adj., diferente, distinto, discordante, divergente).

Note-se que a expressão “base de cálculo diversa da prevista na legislação” guarda consonância com o procedimento levado a efeito pela Autuada. Qualquer operação que apresente base de cálculo diversa, divergente, discordante, distinta, amolda-se ao tipo legal descrito.

Não fosse esse o entendimento, admitir-se-ia que o legislador estaria a declinar tratamento mais benéfico para aqueles que zeram a informação da base de cálculo em detrimento daqueles que informam um valor discordante do estabelecido na

legislação. No caso em análise, a base zero aplicada nos documentos fiscais é nitidamente divergente da previsão legal.

Outra maneira de aplicar a regra do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 é por intermédio da interpretação teleológica, a qual busca o fim prático e a finalidade da norma jurídica, para atingir os fins sociais.

No caso em análise, pretendeu o legislador rechaçar procedimentos do contribuinte que informasse no documento fiscal base de cálculo errada, seja em situações de subfaturamento ou de quaisquer outras naturezas.

A medida tem por finalidade desestimular práticas de emissão de documento fiscal que tenham por consequência recolhimento a menor do imposto. Daí não haver diferenciado situações específicas na norma, que é genérica e abrangente no que diz respeito a consignar “base de cálculo diversa da prevista pela legislação”.

Lado outro, na doutrina e na jurisprudência é pacífica a assertiva de que não cabe ao intérprete distinguir quando a norma não distingue.

Logo, ao intérprete não é possível, também, estreitar, delimitar, diminuir, restringir ou dispensar a aplicação da regra do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 a apenas alguns poucos casos, pois ele estará fazendo distinção.

Pelos fundamentos acima, é inconcebível a interpretação restritiva da norma, especialmente quando analisada sob o foco da interpretação sistemática, pela qual se conclui que a opção do legislador está integrada de maneira coerente no sistema normativo da Lei nº 6.763/75.

A interpretação sistemática demonstra que o legislador deixou claro a sua opção no contexto normativo de punir o contribuinte que consignar “base de cálculo diversa da prevista pela legislação”, sem distinguir fatos.

In casu, a penalidade foi exigida no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da diferença de base de cálculo apurada, com fulcro no art. 55, inciso VII da citada lei, e corretamente adequada ao disposto advindos das modificações posteriores mais benéficas ao sujeito passivo, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (CTN).

Assim, tem-se que a multa isolada aplicada encontra-se disciplinada pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo, e está regularmente capitulada no Auto de Infração. E, por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA) é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, reputo escoreita a manutenção da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, para os exercícios de 2009 a 2011, nos moldes demonstrados nos autos.

Sala das Sessões, 19 de abril de 2016.

**Eduardo de Souza Assis
Conselheiro**

CC/MIG