

Acórdão: 22.327/19/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000993979-33
Impugnação: 40.010146202-86
Impugnante: Nexa Recursos Minerais S.A.
IE: 367219883.06-05
Proc. S. Passivo: Clarissa Iasmine Vasconcelos Santos Caetano/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA – FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA - MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE. Constatada a 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 as exigências do art. 53-F, § 2º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Infração caracterizada. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. Corretas, em parte, as exigências do ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA – NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no Mercado de Curto Prazo da CCEE, ao amparo da não incidência do ICMS, nos termos estabelecidos no art. 71, inciso I do RICMS/02. Infração caracterizada. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. Corretas, em parte, as exigências do ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE ENTRADA - ENERGIA ELÉTRICA. Constatou-se falta de emissão de notas fiscais de entrada correspondentes às operações de aquisição de energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE. Infração caracterizada nos termos do art. 53-F, inciso II do Anexo IX do RICMS/02. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. Correta a exigência remanescente da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/08/13 a 31/03/16:

1. Falta de recolhimento do ICMS devido nas aquisições de energia elétrica nas operações relativas às liquidações com posições devedoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigências: ICMS E MR).

2. Falta de estorno do crédito de imposto apropriado na entrada de energia elétrica, na proporção das saídas de energia amparadas pela não incidência, relativas às liquidações com posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75).

3. Falta de emissão de notas fiscais de entrada nas operações de aquisição de energia elétrica relativa às liquidações com posições devedoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigência: MI – art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75).

Exige-se o ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista nos art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e das Multas Isoladas capituladas nos arts. 55, inciso XIII, alínea “b” e 55, inciso XXVIII do mesmo diploma legal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 308/350, requerendo, ao final, o provimento integral de sua defesa.

Pronunciando-se às fls. 441/469, o Fisco acata parcialmente as alegações da Impugnante e retifica o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 471/483.

Regulamente intimada, a Autuada adita sua impugnação às fls. 520/568, gerando nova retificação do crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 608/619, em função do acatamento parcial de seus argumentos.

Comparecendo novamente aos autos, a Impugnante promove o segundo aditamento de sua impugnação (fls. 623/671), cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 688/691.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 699/746, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuadas pelo Fisco às fls. 608/619.

DECISÃO

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

Esclarecimentos Iniciais quanto às Operações no Âmbito da CCEE

Nas linhas que se seguem, serão prestados esclarecimentos iniciais acerca das operações que ocorrem no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), pertinentes à comercialização de energia elétrica, disponíveis no sítio institucional da CCEE na *internet* (endereço eletrônico: www.ccee.org.br).

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 de comercialização, mantendo-se 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).

Por intermédio da Lei nº 9.648/98 e do Decreto nº 2.655/98 foi criado o Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), ambiente virtual, sem personalidade jurídica. O MAE foi instituído pela assinatura de 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, sustentado pelas Leis nºs 10.847/04 e 10.848/04 e pelo Decreto nº 5.163/04.

Entre as principais mudanças institucionais implementadas nesse período, destacam-se a criação de uma instituição responsável pelo planejamento do setor elétrico em 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 – CCEE).

Por meio da Lei nº 10.848/04, foi autorizada a criação da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, como sucessora do MAE, regulamentada pelo Decreto nº 5.177/04, na forma de 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 das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Regras de Comercialização”, que devem ser cumpridas por todos os agentes participantes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica.

Todos os contratos celebrados entre os agentes no âmbito do Sistema Interligado Nacional (SIN) devem ser registrados na CCEE.

Ressalte-se que as operações realizadas no âmbito da CCEE são contabilizadas e liquidadas de forma multilateral, ou seja, as transações são realizadas sem que haja indicação de parte e contraparte.

A legislação sobre energia elétrica é feita privativamente pela esfera federal.

Confira-se:

CF/88

Art. 21. Compete à União:

(...)

XII - explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão:

(...)

b) os serviços e instalações de energia elétrica e o aproveitamento energético dos cursos de água, em articulação com os Estados onde se situam os potenciais hidroenergéticos;

Lei Federal nº 10.848/04

Art. 1º A comercialização de energia elétrica entre concessionários, permissionários e autorizados de serviços e instalações de energia elétrica, bem como destes com seus consumidores, no Sistema Interligado Nacional - SIN, dar-se-á mediante contratação regulada ou livre, nos termos desta Lei e do seu regulamento, o qual, observadas as diretrizes estabelecidas nos parágrafos deste artigo, (...)

(...)

§ 6º A comercialização de que trata este artigo será realizada nos termos da Convenção de Comercialização, a ser instituída pela Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, (...)

(...)

§ 9º As regras de comercialização previstas nesta Lei aplicam-se às concessionárias, permissionárias e autorizadas de geração, de distribuição e de comercialização de energia elétrica, incluindo as empresas sob controle federal, estadual ou municipal.

(...)

Art. 4º Fica autorizada a criação da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, pessoa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, sob autorização do Poder Concedente e regulação e fiscalização pela Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, com a finalidade de viabilizar a comercialização de energia elétrica de que trata esta Lei.

Resolução Normativa ANEEL nº 109/04

Art. 1º Instituir, na forma do Anexo desta Resolução, a Convenção de Comercialização de Energia Elétrica, estabelecendo a estrutura e a forma de funcionamento da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, nos termos da Lei no 10.848, de 15 de março de 2004, do Decreto no 5.163, de 30 de julho de 2004, e do Decreto no 5.177, de 12 de agosto de 2004.

ANEXO À RESOLUÇÃO NORMATIVA Nº 109, DE 26 DE OUTUBRO DE 2004

CONVENÇÃO DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA - Câmara de Comercialização de Energia Elétrica

Art. 2º Esta Convenção estabelece as condições de comercialização de energia elétrica e as bases de organização, funcionamento e atribuições da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - (...)

(...)

Art. 4º A comercialização de energia elétrica entre os agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, bem como destes com os consumidores no Sistema Interligado Nacional - SIN, dar-se-á no Ambiente de Contratação Regulado ou Ambiente de Contratação Livre e no Mercado de Curto Prazo, nos termos da legislação, desta Convenção e de atos complementares e das Regras e Procedimentos de Comercialização.

Pela legislação apresentada, verifica-se que a ANEEL (Agência Nacional de Energia Elétrica) é o órgão responsável pela regularização e fiscalização da produção, transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica, sendo instituída pela Lei Federal nº 9.247/96.

Art. 1º É instituída a Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, autarquia sob regime especial, vinculada ao Ministério de Minas e Energia, com sede e foro no Distrito Federal e prazo de duração indeterminado.

Art. 2º A Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL tem por finalidade regular e fiscalizar a produção, transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica, em conformidade com as políticas e diretrizes do governo federal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destarte, o “Setor Elétrico Brasileiro” compõe-se dos seguintes agentes com seus respectivos encargos, em conformidade com o modelo 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 por intermédio de Contratos Bilaterais no Ambiente Livre, podendo vender energia aos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumidores livres, no próprio Ambiente de Contratação Livre (ACL), ou aos distribuidores, por meio 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) por meio 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.

A comercialização de energia elétrica se dá, então, pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica de acordo com a Convenção de Comercialização de Energia Elétrica (Resolução Normativa ANEEL nº 109/04). Por esta norma, observa-se que a energia elétrica será comercializada no Ambiente de Contratação Regulado, no Ambiente de Contratação Livre e no Mercado de Curto Prazo, não havendo outro modelo para operação.

Ambiente de Contratação Regulada - ACR

Participam do Ambiente de Contratação Regulado os agentes de geração, de comercialização e de distribuição de energia elétrica.

A contratação no ACR é formalizada por meio de contratos bilaterais regulados, denominados “Contratos de Comercialização de Energia Elétrica no Ambiente Regulado (CCEAR)”, celebrados entre os agentes que participam dos leilões de compra e venda de energia elétrica.

Alteração significativa havida no setor 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 nº 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Por fim, 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 para quem não observe tal item.

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 nº 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;
- aquisição junto a 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, de comercialização, consumidores livres e importadores e exportadores de energia.

Neste ambiente há liberdade para se estabelecer acordos de compra e venda de energia e seus respectivos preços, sendo as transações pactuadas por meio de Contratos Bilaterais (Contrato de Compra de Energia no Ambiente Livre – CCEAL).

Resolução Normativa ANEEL nº 109/04

Art. 4º (...)

(...)

§ 3º A contratação de energia elétrica no ACL será formalizada mediante Contratos Bilaterais livremente pactuados, que deverão prever, entre outras disposições, montantes de energia e de potência, prazos, preços e Garantias Financeiras.

Os CCEAL são negociados livremente entre duas partes e firmados entre os agentes contratantes de acordo com condições contratuais específicas, sem a participação da ANEEL ou da CCEE, porém devem ser registrados na CCEE.

Estes registros, reitera-se, incluem apenas as partes envolvidas, os montantes de energia e o período de vigência; os montantes totais contratados são utilizados especificamente pelas partes envolvidas em suas liquidações bilaterais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os contratos são registrados pelos agentes vendedores e validados pelos agentes compradores, para que sejam utilizados no processo de Contabilização e Liquidação Financeira.

Cumprе salientar que as relações comerciais entre os agentes participantes da CCEE são regidas por estes contratos, sendo que a liquidação financeira destes é realizada diretamente entre as partes contratantes, por meio de condições livremente negociadas.

Os consumidores que optem por se tornarem livres, realizando a compra de energia por intermédio de contratos no ACL, devem ser agentes da CCEE e estão sujeitos ao pagamento de todos os encargos, taxas e contribuições setoriais previstas na legislação.

Conforme descrito no § 2º do art. 49 do Decreto nº 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.

As empresas geradoras, distribuidoras, comercializadoras e consumidoras de energia elétrica registram na CCEE os montantes de energia contratada, assim como os dados de medição, para que desta forma seja determinado quais as diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado.

Da mesma forma, os valores de medições verificadas de geração e consumo de energia são registrados na CCEE pelos agentes ou coletados diretamente por meio do Sistema de Coleta de Dados de Energia (SCDE).

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 e para cada submercado, tendo como base o Custo Marginal de Operação do sistema, limitado por um preço mínimo e por um preço máximo.

Com base nessas duas informações (montantes contratados e montantes medidos), é realizada a contabilização e são calculados os montantes negociados no Mercado de Curto Prazo (MCP) ou Mercado Spot.

Dessa forma, pode-se dizer que o Mercado de Curto Prazo é o mercado das diferenças.

No referido mercado, as relações são multilaterais, ou seja, todos os agentes compradores adquirem 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 dos agentes participantes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 destes contratos.

Como foi dito, os contratos firmados bilateralmente entre os agentes são liquidados diretamente entre as partes envolvidas. Cabe a CCEE promover a liquidação das diferenças apuradas entre toda a energia efetivamente contratada e toda a energia efetivamente verificada (consumida ou gerada) por meio do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits (MCSD).

A contabilização é efetuada mensalmente conforme prazos e condições estabelecidas em Procedimentos de Comercialização definidos na Resolução Normativa ANEEL nº 109/04. Ao término da contabilização, são identificadas as posições de cada Agente (devedor ou credor) no Mercado de Curto Prazo resultando na Pré-Fatura.

A Pré-Fatura é elaborada sob o ponto de vista da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica. Os valores negativos indicam consumo de energia do agente (situação devedora) e o agente deve pagar a CCEE. Os valores positivos (posição credora) indicam venda de energia e a CCEE deve pagar ao agente.

Em seguida, ocorre o Processo de Liquidação Financeira no qual são efetuados os pagamentos e recebimentos dos débitos e créditos referentes à compra e venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo. O valor do crédito/débito a ser atribuído pela CCEE a um determinado agente e a um 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.

Todas as regras de comercialização utilizadas nas operações no âmbito da CCEE são disponibilizadas aos Agentes e ao público em geral por meio do sítio institucional da CCEE.

Em resumo, é esse o funcionamento do mercado de energia elétrica.

Feitos esses esclarecimentos, passa-se à análise de mérito do presente lançamento

Do Mérito:

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/08/13 a 31/03/16:

1. Falta de recolhimento do ICMS devido nas aquisições de energia elétrica nas operações relativas às liquidações com posições devedoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigências: ICMS e MR).

2. Falta de estorno do crédito de imposto apropriado na entrada de energia elétrica, na proporção das saídas de energia amparadas pela não incidência, relativas às

liquidações com posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75).

3. Falta de emissão de notas fiscais de entrada nas operações de aquisição de energia elétrica relativa às liquidações com posições devedoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigência: MI – art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75);

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista nos art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e das Multas Isoladas capituladas nos arts. 55, inciso XIII, alínea “b” e 55, inciso XXVIII do mesmo diploma legal.

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

[...]

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

[...]

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

[...]

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

As posições devedoras ou credoras mensais, relativas ao período de agosto de 2013 a março de 2016, estão indicadas no Anexo 5 do Auto de Infração (fl. 616), cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas disponibilizadas à SEF/MG pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE (Anexos 1 e 2 – fls. 608/612 e 613/615, respectivamente)¹.

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

A posição final do agente no mês de referência (credora ou devedora – **posição financeira**), oriunda do confronto entre o total de débitos e créditos, é informada na coluna “Valor a Liquidar pelo Perfil de Agente” (fls. 608/615). Um resultado negativo nessa coluna indica uma posição devedora, enquanto um valor positivo equivale a uma posição credora.

Esclareça-se que a apuração da posição credora ou devedora no âmbito da CCEE **não se restringe à verificação se a empresa consumiu mais ou menos**

¹ Anexos referentes à última retificação do crédito tributário.

energia do que contratou (critério físico), pois há outros 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 (**posição financeira**) credora ou devedora do agente no âmbito da CCEE.

Conforme informação contida no sítio eletrônico da própria CCEE² “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 CCEE³ e pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL:

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

² 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

³ 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

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.” (Grifou-se)

“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.**)

(Destacou-se)

O art. 53-F, § 1º do Anexo IX do RICMS/02 e o art. 1º, parágrafo único da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09 estabelecem 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, e parcelas que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

RICMS/02 - ANEXO IX

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

[...]

§ 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.

(Destacou-se)

IN SUTRI nº 03/09

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Destacou-se)

Não resta qualquer dúvida 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.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao considerar a rubrica “Total de Encargos Consolidados – ENCARGOS – a, m – (R\$)” no cálculo da posição financeira do agente (estabelecimento autuado).

Como já afirmado, todas as parcelas consideradas no feito fiscal para fins de apuração da posição do agente no Mercado de Curto Prazo estão indicadas nos Anexos 1 e 2 do Auto de Infração (fls. 608/615), cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas emitidas pela CCEE.

Nos referidos Anexos, **não** se vislumbra nenhuma rubrica que não represente remuneração pela energia elétrica, vale dizer, **não** consta qualquer valor correspondente a juros e multas decorrentes de atraso na liquidação, por exemplo.

Ressalte-se que o estabelecimento autuado tem plena ciência de todos os valores que compuseram as liquidações mensais do mercado de curto prazo de energia elétrica.

Assim, se houvesse alguma outra rubrica indicativa de valores não inerentes a parcelas remuneratórias de energia elétrica, caberia à Impugnante apontá-las objetivamente, identificando-as e discriminando-as detalhadamente, com apresentação de documentação comprobatória da origem, natureza, e valor de cada uma dessas parcelas, para que se verificasse a eventual necessidade de exclusão destas da apuração do resultado final de sua posição financeira (devedora ou credora).

Noutro enfoque, analisando-se os Anexos 1, 2 e 5 do Auto de Infração (fls. 608/615 e 616), verifica-se que a Impugnante assumiu posições tanto credoras quando devedoras, conforme o período e exercício, em suas operações com energia no Mercado de Curto Prazo.

Com relação às posições devedoras no Mercado de Curto Prazo, caberia à Impugnante emitir as notas fiscais de entrada de energia e recolher o ICMS devido ao estado de Minas Gerais, nos termos estabelecidos no art. 53-F, inciso II, § 2º, inciso I e § 4º do Anexo IX do RICMS/02 c/c art. 2º da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, **o que não ocorreu no presente caso.**

RICMS/02 – Anexo IX

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

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” (MCSD) do Ambiente de Comercialização Regulado, **o agente de mercado emitirá nota fiscal**, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, relativamente às diferenças apuradas:

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

Efeitos de 03/08/2007 a 16/09/2014

"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;"

[...]

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

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

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

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

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

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

Instrução Normativa SUTRI nº 03/09

Art. 2º O consumidor livre ou autoprodutor que enquadrar-se na posição devedora, deverá **emitir nota fiscal de entrada no mesmo período de**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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...”

(Destacou-se)

Por outro lado, com relação às posições credoras no Mercado de Curto Prazo, caberia à Impugnante estornar proporcionalmente os créditos de energia elétrica, observado o rateio de cargas para cada ponto de consumo, nos termos estabelecidos no art. 53-F, inciso I do Anexo IX do RICMS/02 c/c art. 3º, parágrafo único da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, **o que também não ocorreu no presente caso.**

RICMS/02 - Anexo IX

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

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

Efeitos de 03/08/2007 a 31/08/2018

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

Instrução Normativa SUTRI Nº 03/09

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

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

(Destacou-se)

Insta destacar que, de acordo com a legislação que rege a matéria, as **operações do Mercado de Curto Prazo**, realizadas no âmbito da CCEE, **são tratadas como interestaduais**, tanto para posições devedoras, quanto para posições credoras, pois não é possível determinar a origem ou destino da energia elétrica, uma vez que, como já afirmado, no Mercado de Curto Prazo 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.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante centra sua defesa nos seguintes tópicos, que serão analisados na ordem em que relatados:

Operações de cessão de direito sobre energia elétrica no mercado de curto prazo – ino

Através de um longo arrazoado, a Impugnante sustenta que não ocorre o fato gerador do ICMS na cessão de direito sobre energia elétrica no mercado de curto prazo.

Sustenta, nesse sentido, que “as operações financeiras acertadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE estão fora do campo de incidência do ICMS sobre o serviço de fornecimento de energia elétrica”, isto porque “as operações realizadas no Mercado de Curto Prazo não têm a natureza jurídica de contratos de compra e venda de energia elétrica, mas sim de cessões de direitos entre consumidores, intermediadas pela CCEE, para a utilização de energia elétrica adquirida no mercado livre, mediante a celebração de contratos bilaterais, e cujo valor total já sofreu a tributação pelo ICMS no momento em que o fornecedor disponibilizou a referida energia no Mercado de Curto Prazo, o que permite inclusive concluir que nova tributação dessas sobras implicaria indevido bis in idem”.

No entanto, este E. Conselho já decidiu que as operações no Mercado de Curto Prazo da CCEE também são tributadas pelo ICMS, uma vez que a cessão de direitos ocorre concomitantemente com a transferência de titularidade da energia elétrica, podendo ser citado, a título de exemplo, o Acórdão nº 19.655/12/2ª, que **afastou a mesma arguição** de que essas operações não estariam sujeitas à incidência do ICMS, *verbis*:

Acórdão nº 19.655/12/2ª

RELATÓRIO:

“DA AUTUAÇÃO

VERSA O PRESENTE LANÇAMENTO ACERCA DAS SEGUINTE IMPUTAÇÕES FISCAIS RELATIVAS AO PERÍODO DE 1º DE JANEIRO DE 2005 A 31 DE DEZEMBRO DE 2008:

- DEIXAR DE EMITIR AS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DE ENERGIA ELÉTRICA NAS OPERAÇÕES REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA –CCEE, CONFORME DEMONSTRATIVOS DE LIQUIDAÇÃO (ANEXO I – FLS. 11/12);

- DEIXAR DE ESTORNAR OS CRÉDITOS DE ICMS, NO MONTANTE DE R\$ 7.320.268,51, APROPRIADOS EM FUNÇÃO DA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, TENDO EM VISTA EFETUAR SAÍDAS DE ENERGIA ELÉTRICA NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE, SEM TRIBUTAÇÃO PELO ICMS (ANEXO II – FLS. 13/14). FOI FEITA A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, COM O ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO ÀS SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS;

- DEIXAR DE EMITIR AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA CORRESPONDENTES ÀS OPERAÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE, (ANEXO III – FL. 15);

- DEIXAR DE RECOLHER O ICMS DEVIDO NAS OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE.

[...]

DA IMPUGNAÇÃO

INCONFORMADA, A AUTUADA APRESENTA, TEMPESTIVAMENTE POR PROCURADOR REGULAMENTE CONSTITUÍDO, A IMPUGNAÇÃO DE FLS. 167/213, EM RESUMO, AOS SEGUINTE ARGUMENTOS:

[...]

- ALÉM DO ICMS JÁ SUPOSTADO REFERENTE À PARCELA DE ENERGIA ELÉTRICA NÃO CONSUMIDA SE REVELAR INDEVIDO, UMA VEZ QUE TAL TRIBUTO SÓ INCIDE SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA EFETIVAMENTE UTILIZADA, MOSTRA-SE INDEVIDO, OUTROSSIM, O PAGAMENTO DA ALUDIDA EXAÇÃO, TAMBÉM PELO FATO DE QUE A **LIQUIDAÇÃO DA ENERGIA ELÉTRICA NÃO CONSUMIDA SE TRADUZ EM CESSÃO DE DIREITO**, E NÃO VENDA, NÃO SENDO PASSÍVEL DA INCIDÊNCIA DO ICMS;

- POR ESTAR ENQUADRADA NA CONDIÇÃO DE CONSUMIDORA LIVRE, ESTÁ IMPOSSIBILITADA DE VENDER ENERGIA A TERCEIROS, CONFORME DISPÕE A LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA E, ASSIM, **A PARTE DA ENERGIA NÃO UTILIZADA É LIQUIDADA, NO ÂMBITO DA CCEE, EM CARÁTER DE CESSÃO DE DIREITO, SOBRE A QUAL NÃO INCIDE ICMS, DE MODO QUE NÃO SE TRATA DE VENDA;**

[...]

DECISÃO:

COMO SE VÊ, A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA CITADA ESTABELECEU DE FORMA CLARA E DISTINTA AS OBRIGAÇÕES A SEREM OBSERVADAS PELOS AGENTES EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS NO ÂMBITO DA CCEE ACOBERTADAS POR CONTRATOS BILATERAIS (CCEAL), DAQUELAS OPERAÇÕES REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO, DECORRENTES DAS EXPOSIÇÕES (CREDORA OU DEVEDORA), PELO EXCESSO OU PELA FALTA DE LASTRO CONTRATUAL, PORTANTO, SUJEITAS AO PREÇO DE LIQUIDAÇÃO DAS DIFERENÇAS (PLD).

E SÃO EXATAMENTE ESSAS OPERAÇÕES REALIZADAS NO MERCADO DE CURTO PRAZO QUE SE CONSTITUEM O OBJETO DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO. A IMPUGNANTE ALEGA QUE TODA A ENERGIA ELÉTRICA COMERCIALIZADA NO ÂMBITO DA CCEE SE DÁ ATRAVÉS DA FORMALIZAÇÃO DE CONTRATOS BILATERAIS, COM O ICMS SENDO RECOLHIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELOS COMERCIALIZADORES/FORNECEDORES DE ENERGIA ELÉTRICA, E QUE, PORTANTO, TODA ENERGIA ADQUIRIDA POR ELA NO ÂMBITO DA CCEE JÁ TERIA SIDO DEVIDAMENTE TRIBUTADA.

AO CONTRÁRIO DO QUE ALEGA A IMPUGNANTE, NEM TODA A ENERGIA ELÉTRICA COMERCIALIZADA NO ÂMBITO DA CCEE ESTARÁ ACOBERTADA POR CONTRATOS BILATERAIS (CCEAL), CELEBRADOS ENTRE OS AGENTES.

ESSA FALTA DE COBERTURA CONTRATUAL É, INCLUSIVE, UMA DAS RAZÕES DA EXISTÊNCIA DO PRÓPRIO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE, IDEALIZADO PARA FAZER A CONTABILIZAÇÃO E A LIQUIDAÇÃO DAS DIFERENÇAS ENTRE AS QUANTIDADES DE ENERGIA CONTRATADAS E AS QUANTIDADES DE ENERGIA CONSUMIDA PARA CADA CONSUMIDOR LIVRE.

VALE LEMBRAR QUE, QUANDO NA CONDIÇÃO DE DEFICITÁRIA (POSIÇÃO DEVEDORA), O CONSUMIDOR LIVRE PAGA À CCEE PELA ENERGIA DISPONIBILIZADA POR OUTROS AGENTES E POR ELE CONSUMIDA, VALORES QUE A CCEE CONTABILIZA E REPASSA A QUEM TINHA SOBRAS. QUANDO NA CONDIÇÃO DE SUPERAVITÁRIA (POSIÇÃO CREDORA), ELE RECEBE DA CCEE PELA ENERGIA QUE FOI DISPONIBILIZADA POR ELE, PARA CONSUMO DE OUTROS AGENTES.

EM OUTRAS PALAVRAS, CADA AGENTE PODE TER UM SALDO POSITIVO (CONSUMO SUPERIOR AO CONTRATADO) OU NEGATIVO (CONSUMO INFERIOR AO CONTRATADO).

NO CASO ESPECÍFICO O QUE SE TENTA NEGAR OU DESQUALIFICAR NAS OPERAÇÕES TRANSACIONADAS NA CCEE É JUSTAMENTE A TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE DE MERCADORIA TRIBUTÁVEL MEDIANTE NEGÓCIO JURÍDICO DE VENDA MERCANTIL.

CONTUDO, NA DEFINIÇÃO E LIMITAÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA A ENERGIA ELÉTRICA É EQUIPARADA À MERCADORIA E INSERIDA NO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, PELA LEI COMPLEMENTAR N.º 87/96 E PELA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75.

O ICMS, INCIDENTE SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, É UM IMPOSTO QUE TEM COMO FIM A TRIBUTAÇÃO DA CIRCULAÇÃO DE COISAS OU BENS MÓVEIS, CARACTERIZADOS COMO “MERCADORIA”, SENDO A CIRCULAÇÃO UMA OPERAÇÃO JURÍDICA DE TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE, E MERCADORIA OBJETO DE VALOR ECONÔMICO SUSCETÍVEL DA PRÁTICA DE MERCANCIA.

A CESSÃO CORRESPONDE AO CONTRATO, A TÍTULO ONEROSO, OU GRATUITO, EM QUE O TITULAR DE CRÉDITOS OU DE DIREITOS OU DE BENS TRANSFERE ESSES CRÉDITOS OU DIREITOS OU BENS QUE LHE PERTENCEM. ASSIM, A CESSÃO É PERFEITA ALTERAÇÃO OU TRANSMISSÃO ENTRE VIVOS. **NO CASO DO LANÇAMENTO EM DEBATE A CESSÃO CORRESPONDEU A UMA TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE DE MERCADORIA (ENERGIA ELÉTRICA) CONTIDA NO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS...**

(DESTACOU-SE)

O Acórdão nº 16.981/06/2ª, embora seja anterior à legislação atualmente vigente (fatos ocorridos à época do MAE e do denominado “apagão”), também defende

o mesmo entendimento de que a cessão de direitos ocorre concomitantemente com a transferência de titularidade da energia elétrica, que se encontra no campo de incidência do ICMS, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 16.981/06/2ª

“A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE ACUSAÇÃO DE VENDAS DE ENERGIA ELÉTRICA, SOB FORMA DE TRANSFERÊNCIA DE EXCEDENTE DE REDUÇÃO DE METAS, NO EXERCÍCIO DE 2001, SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE SAÍDA E SEM PAGAMENTO DO ICMS INCIDENTE, ALICERÇADA NA EXISTÊNCIA DE "DOCUMENTOS PARA TRANSAÇÃO BILATERAL ENTRE EMPRESAS DO GRUPO A" (FLS. 24/60, 65/165, 168/215 E 217/229).

[...]

VALE ACRESCENTAR QUE MESMO VENDENDO ENERGIA ELÉTRICA PARA CONSUMIDORES NOUTROS ESTADOS, O QUE SE DÁ COM NÃO-INCIDÊNCIA, DEIXOU DE ESTORNAR O ICMS CREDITADO PELA AQUISIÇÃO.

QUER A AUTUADA QUE O OBJETO DA VENDA/TRANSFERÊNCIA NÃO TENHA SIDO ENERGIA ELÉTRICA, MAS O DIREITO DE CONSUMI-LA. O DIREITO AO CONSUMO, VEZ QUE A META ERA ESPECÍFICA PARA CADA CONSUMIDOR, OBIAMENTE NÃO SE CONFUNDE COM A "COISA MÓVEL" A SER CONSUMIDA, A ENERGIA ELÉTRICA. O DIREITO SE ADQUIRE COM A FIXAÇÃO DA META. SE PARCELA QUANTIFICADA DE ENERGIA QUE PODERIA SER CONSUMIDA NÃO O FORA, TEM O DETENTOR (DESSE DIREITO DE CONSUMI-LA) A FACULDADE DE TRANSFERI-LO (DIREITO) A TERCEIRO. **AO FAZÊ-LO, ENTRETANTO, O CEDENTE (DO DIREITO AO CONSUMO), CONCOMITAMENTE, VENDE A QUANTIDADE DE KWH RESIDUAL (QUE PODERIA TER CONSUMIDO E NÃO O FIZERA) A OUTREM.** PODER-SE-IA PENSAR A EXISTÊNCIA DE DOIS DIREITOS: (1) O DIREITO VIRTUAL DE CONSUMIR "X" KWH DE ENERGIA (META ESTABELECIDADA), ADQUIRIDO EM VIRTUDE DA MÉDIA TRIMESTRAL DE CONSUMO AJUSTADA À REDUÇÃO IMPOSTA PELO GOVERNO (GERALMENTE A 80%) E (2) O DIREITO REAL DE CONSUMO DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DA MESMA QUANTIDADE, CUJA PARCELA NÃO CONSUMIDA PODERIA SER ALIENADA. AQUI, SIM, **OCORRENDO A VENDA (ALIENAÇÃO) DA QUANTIDADE NÃO CONSUMIDA, TEM-SE CARACTERIZADA A OPERAÇÃO MERCANTIL SUJEITA AO ICMS.** ISSO FOI O QUE OCORREU, TANTO QUE OS CONTRATOS DE TRANSAÇÃO BILATERAL DETERMINAVAM ÀS ADQUIRENTES QUE CREDITASSEM PARA A CEMIG O VALOR DA COMPRA PARA QUITAÇÃO DE DÉBITOS DA RIMA (AUTUADA) E NÃO PRÓPRIOS. OPERACIONALMENTE, COM A VENDA DA PARCELA NÃO CONSUMIDA (ALIENAÇÃO DO DIREITO REAL), TRANSFERIA-SE SIMULTANEAMENTE O DIREITO VIRTUAL ...”

(DESTACOU-SE)

Embora seja um exemplo extremo, admitindo-se, apenas por hipótese, que determinado contribuinte não firmasse qualquer contrato bilateral para aquisição de

energia elétrica, valendo-se, única e exclusivamente, do Mercado de Curto Prazo para suprir o seu déficit de energia (déficit integral, no exemplo em apreço), a tese defendida quanto à não incidência do ICMS nas operações no âmbito da CCEE equivaleria a uma aquisição de energia elétrica sem recolhimento de nenhum valor do tributo para o estado onde ocorresse o consumo da energia (Minas Gerais, no presente caso).

De forma similar, se o contribuinte tem contratos bilaterais de aquisição de energia elétrica, mas a quantidade de energia elétrica previamente adquirida é insuficiente para cobrir o seu consumo, sobre o seu déficit, liquidado pela CCEE, incluídas as demais parcelas remuneratórias de energia (encargos do sistema, por exemplo), deve incidir o ICMS, por se tratar de uma aquisição adicional de energia.

Não há que se falar, também, em *bis in idem*, pois o ICMS incide sobre a entrada, neste estado, da **energia excedente** à adquirida mediante contratos bilaterais, isto é, não se está a tributar as quantidades contratadas, mas apenas a energia que excede as quantidades inerentes aos contratos bilaterais.

Além disso, nos contratos firmados com as geradoras de energia, no preço da energia elétrica não estão incluídas todas as parcelas remuneratórias da energia, especialmente os encargos do sistema, que somente serão consideradas no momento da liquidação efetivada pela CCEE.

Deve ser rejeitada, portanto, a tese da Impugnante quanto à não incidência do ICMS sobre as operações de aquisições de energia elétrica (déficits de energia) no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

Inexigibilidade do Estorno nas Operações de Venda de Energia Elétrica no Mercado de Curto Prazo – CCEE

A Impugnante afirma que, “quando se tem posição credora no Mercado de Curto Prazo da CCEE, isto é, quando se cede energia para o mercado livre, ela não tem qualquer informação a respeito de quem será o consumidor daquela energia elétrica, haja vista as características do sistema elétrico nacional, que pode ser considerado ‘fechado’, isto é, toda a energia produzida, inclusive auto geração, se não for consumida é devolvida ao sistema/rede, para consumo pelos demais agentes interligados, na medida em que a energia elétrica não é uma mercadoria passível de estoque. Se não é possível o estoque, a energia elétrica não pode ser ‘carimbada’, ou seja, não há como se afirmar que a energia elétrica devolvida pela Impugnante à rede quando na posição credora na CCEE será consumida dentro ou fora do Estado de Minas Gerais, pelo agente X, Y ou Z”.

A seu ver, “assumir a posição da fiscalização significa fazer o Fisco mineiro receber o ICMS duas vezes: (i) a primeira quando o agente na posição de credor da CCEE e situado em Minas Gerais vender sua energia e ter que estornar os créditos de ICMS, depois (ii) quando o agente na posição devedora na CCEE destacar o ICMS e providenciar o seu recolhimento, caso esteja situado no Estado de Minas Gerais”.

Conclui, nesses termos, que “a única presunção que se pode admitir aqui é em favor da Impugnante, de que a venda de energia elétrica (posição credora) na

CCEE é operação tributada pelo ICMS, de modo que não há que se falar em exigência de estorno das operações anteriores, razão pela qual o item 2 do auto de infração deve ser cancelado em sua integralidade”.

Como já destacado, de acordo com a legislação que rege a matéria, as **operações do Mercado de Curto Prazo**, realizadas no âmbito da CCEE, **são tratadas como interestaduais**, tanto para posições devedoras, quanto para posições credoras, pois não é possível determinar a origem ou destino da energia elétrica, uma vez que no Mercado de Curto Prazo as relações são multilaterais, ou seja, todos os Agentes compradores adquirem energia elétrica do conjunto dos vendedores, sem que haja uma relação direta entre comprador e vendedor.

Isso posto, com relação à obrigatoriedade do estorno dos créditos relativos à energia comercializada no âmbito da CCEE, quando o agente assume posição credora na CCEE (venda de energia, por equiparação), cabe esclarecer, inicialmente, que o art. 155, § 2º, inciso II, alínea “b” da CF/88 prevê a anulação do crédito das operações anteriores, quando a mercadoria for objeto de operação de saída posterior sujeita à não incidência do ICMS.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

§ 2º. O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...]

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

[...]

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

Por sua vez, ao tratar da tributação da energia elétrica, a Lei nº 6.763/75 assim disciplinou a matéria:

Art. 5º. O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º. O imposto incide sobre:

[...]

4. a entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

Quanto ao estorno do crédito, a legislação mineira acompanha a regra constitucional, determinando o estorno do crédito de ICMS decorrente da entrada de mercadoria que for objeto de saída subsequente alcançada pela isenção ou pela não incidência, a teor da regra contida no art. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c art. 71, inciso I do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

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

[...]

§ 2º. O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores.
(Grifou-se)

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

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

[...]

§ 2º. O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento.

Vê-se que **há um amplo arcabouço legal que ampara o feito fiscal**, transitando desde a CF/88 até as normas regulamentares internas do estado de Minas Gerais a autorizar, não só o estorno de créditos, no caso de saídas de energia elétrica (posição credora na CCEE), como também a exigência do ICMS devido a Minas Gerais, para os casos em que houver a entrada de energia elétrica (posição devedora na CCEE).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todo o entendimento acima exposto está expressamente estabelecido na própria exposição de motivos da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, *in verbis*:

IN SUTRI nº 03/09

Dispõe sobre as obrigações, principal e acessória, a serem observadas pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo.

“O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo art. 231 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, e

considerando que a Constituição da República de 1988, na alínea “b” do inciso X do § 2º do art. 155, determina a não-incidência do ICMS nas operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

considerando que o inciso I do art. 21 da Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996, dispõe que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

considerando que o item 4 do § 1º do art. 5º da Lei 6763, de 26 de dezembro de 1975, estabelece que incide ICMS na entrada de energia elétrica, em território mineiro, quando não destinada a comercialização;

considerando que o inciso I do § 2º do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, estabelece que o contribuinte deverá emitir nota fiscal sem destaque do ICMS pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, equiparando o tratamento tributário dispensado nesta hipótese à saída de energia elétrica em operação interestadual;

considerando que o § 4º do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do RICMS, estabelece que o consumidor livre ou autoprodutor, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, deverá emitir nota fiscal com destaque do ICMS pela entrada de energia elétrica;

considerando que o § 4º do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do RICMS também estabelece que havendo mais de um ponto de consumo, deverá ser observado o rateio proporcional do resultado da liquidação, excluindo-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto, segundo as medições verificadas em cada estabelecimento para definição da base de cálculo, à qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

considerando que em função da sistemática utilizada pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) podem ocorrer situações em que serão consolidadas posições de estabelecimentos com perfis de consumo e geração em um mesmo período de apuração, sob um único número de registro no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

considerando que todas as parcelas cobradas na liquidação financeira, remuneratórias da energia elétrica, dentro do sistema de contabilização da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, por integrarem o custo da operação do próprio mecanismo de alocação da energia elétrica, em um sistema de rateio, conseqüência da impossibilidade de identificar as contrapartes nas transações do mercado de curto prazo, compõem a base de cálculo do ICMS;

considerando a necessidade de uniformizar a interpretação a ser observada pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE);

considerando, por fim, a necessidade de orientar os contribuintes, os servidores e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação da legislação tributária, dirimindo as dúvidas sobre o cumprimento de obrigações tributárias nas operações com energia elétrica no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, RESOLVE: ...”

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, uma vez que plenamente respaldada na legislação vigente.

Base de Cálculo do Crédito de ICMS a Estornar – Procedimento Supostamente em Desacordo com a Legislação

Afirma a Impugnante que “o cálculo do suposto crédito a estornar feito pela fiscalização tomou como base o valor de ‘Contabilização do Perfil’, procedimento este que não está de acordo com a legislação em vigor, que determina a ‘Contabilização de Carga’ do estabelecimento autuado”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende, dessa forma, que há a necessidade de retificação da autuação nesse aspecto.

No entanto, **a Impugnante equivocou-se em sua alegação**, pois, conforme demonstrado nos Anexos 3 e 5 do Auto de Infração (fls. 28/29 e 35), o estorno do crédito efetuado pelo Fisco foi feito de forma proporcional ao rateio de carga para o ponto de consumo do estabelecimento autuado.

A título de exemplo, no mês de janeiro de 2014 (fl. 35), o estorno do crédito foi efetivado obedecendo-se a contabilização de carga do estabelecimento autuado, equivalente a 16,89% (dezesesseis virgula oitenta e nove por cento) da contabilização do agente centralizador (CNPJ nº 42.416.651/0001-07).

Ausência de Fundamento Fático para a Exigência de ICMS nas Competências de Junho e Agosto de 2015

A Impugnante afirma que, nos meses de junho e agosto de 2015, períodos em que teve posições devedoras na CCEE, emitiu as respectivas notas fiscais de entrada, com o devido destaque do ICMS em cada uma delas, tanto é que o Fisco não teria exigido a multa isolada pela falta de emissão dos referidos documentos.

Especifica que, para o mês de junho de 2015, foi emitida a Nota Fiscal nº 73.333, no valor de R\$ 476.732,18, com destaque do ICMS no valor de R\$ 85.811,79, enquanto que, para o mês de agosto de 2015, foi emitida a Nota Fiscal nº 75.975, no valor de R\$ 78.370,31, com destaque do ICMS no valor de R\$ 14.106,66.

Entende, dessa forma, que deve ser afastada a exigência do ICMS em relação aos períodos supracitados, bem como da cobrança da respectiva multa de revalidação.

Conforme demonstrado no Anexo 5 do Auto de Infração (fl. 35), correspondente ao levantamento original, o Fisco fez constar na coluna “NF Entrada” os valores das notas fiscais emitidas pela Impugnante.

ANEXO 5 DO AI - MESES DE JUNHO E AGOSTO DE 2015 (FL. 35) - LEVANTAMENTO ORIGINAL

PERÍODO	CONTABILIZAÇÃO DO PERFIL CONSUMO	% CARGA	CONTABILIZAÇÃO CARGA	POSIÇÃO (D/C)	NOTA FISCAL	BC ICMS ENTRADA	NF ENTRADA EMITIDA	DIFERENÇA	ICMS A RECOLHER
jun-15	-4.724.282,19	15,02%	-709.587,18	D	E	865.351,51	476.732,18	388.619,33	69.951,48
ago-15	-1.710.270,48	15,53%	-265.605,01	D	E	323.908,54	78.370,31	245.538,23	44.196,88

No mesmo Anexo, pode ser verificado que o ICMS exigido corresponde à aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a diferença entre as bases de cálculo apuradas pelo Fisco para os meses em questão e os valores das notas fiscais emitidas pela Impugnante, isto é, **foram cobradas apenas as diferenças entre os valores apurados pelo Fisco e os declarados e recolhidos pelo contribuinte**.

Na primeira retificação do crédito tributário, os valores do ICMS exigidos permaneceram inalterados, conforme demonstrativo acostado à fl. 473.

Porém, **na segunda retificação (fl. 616), para o mês de junho de 2015 foi excluída a exigência do ICMS e, para o mês de agosto de 2015, o valor do imposto exigido sofreu redução** (de R\$ 44.196,88 para R\$ 16.245,98), em função de outras

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alterações promovidas pelo Fisco, que modificaram o levantamento do rateio proporcional de cargas.

ANEXO 5 DO AI - MESES DE JUNHO E AGOSTO DE 2015 - SEGUNDA RETIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (FL. 616)

PERÍODO	CONTABILIZAÇÃO DO PERFIL CONSUMO	% CARGA	CONTABILIZAÇÃO CARGA	POSIÇÃO (D/C)	NOTA FISCAL	BC ICMS ENTRADA	NF ENTRADA EMITIDA	DIFERENÇA	ICMS A RECOLHER
jun-15	-2.580.806,15	15,02%	-387.637,08	D	E	472.728,15	476.732,18		
ago-15	-890.361,23	15,53%	-138.273,10	D	E	168.625,73	78.370,31	90.255,42	16.245,98

Para ambos os meses (junho e agosto de 2015), conforme demonstrativos de fls. 42, 483 e 617, **não houve a cobrança da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75**, por não se tratar de falta de emissão de nota fiscal de entrada, e sim de emissão de nota fiscal consignando base de cálculo diversa da prevista na legislação, sem capitulação ou exigência de penalidade específica para esse caso.

Assim, **os argumentos da Impugnante foram parcialmente acatados**, permanecendo, porém, exigência complementar de ICMS relativo ao mês de agosto de 2015.

Erro na Base de Cálculo da Multa Aplicada quando da Ausência de Estorno de Crédito de ICMS na Posição Credora na CCEE

A Impugnante relata, inicialmente, que, *“de acordo com a fundamentação do lançamento ora impugnado, o art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei estadual nº 6.763/75 autoriza a aplicação de multa isolada de 50% (cinquenta por cento) do valor da operação quando da falta de estorno do crédito de ICMS na venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo da CCEE”*.

A seu ver, *“a operação neste caso é a disponibilização da sobra de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo da CCEE, disponibilização esta que será a base para a CCEE determinar qual será o valor do crédito da Impugnante”*.

Salienta que, *“caso fosse uma operação de compra e venda de energia elétrica, o valor da operação seria o preço da energia elétrica vendida pelo contribuinte no Mercado de Curto Prazo da CCEE”*.

Destaca, porém, que o Fisco, *“ao aplicar a multa isolada de 50% sobre o valor da operação, não considerou como base o valor da operação de saída da sobra de energia elétrica, mas sim considerou o valor da entrada de energia elétrica no estabelecimento da Impugnante”*.

Acrescenta que *“a operação de entrada ou compra de energia elétrica é uma, sendo que a impugnante só tem posição credora quando disponibiliza a sobra de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo, de forma que a operação em questão é a saída da sobra de energia elétrica e não a operação de entrada em seus estabelecimentos”*.

Logo, no seu entender, “*não há razão jurídica para eleger o valor da operação de entrada de energia elétrica no estabelecimento da Impugnante como base de cálculo da multa isolada, porque não é esta a operação que está sendo analisada*”.

Aduz que o Fisco “*elegeu uma base de cálculo desvinculada do fato gerador, um valor que não tem qualquer correspondência com a saída da sobra de energia elétrica do estabelecimento da Impugnante*”.

Solicita que seja acatada a sua argumentação, “*para alterar a base de cálculo da multa isolada aplicada quando a Impugnante estava em posição credora na CCEE, a fim de que seja calculada sobre o valor do crédito decorrente da posição credora*”.

No entanto, **os argumentos da Impugnante não se coadunam com a realidade dos fatos** e seu pleito final (multa sobre o valor do crédito indevidamente utilizado) não encontra respaldo na legislação que rege a matéria.

Há que se destacar, inicialmente, que **inexiste qualquer exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” sobre entradas de energia elétrica no estabelecimento autuado**, como tenta fazer crer a Impugnante, o que pode ser observado mediante simples análise dos Anexos 5 e 7 do Auto de Infração (fls. 616/617), elaborados após a última retificação do crédito tributário.

Observando os referidos anexos, verifica-se que **a multa isolada em questão somente foi exigida nos períodos em que a Impugnante teve posição credora** (posição financeira) no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

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

Reitere-se que as posições financeiras credoras ou devedoras do estabelecimento autuado foram apuradas pelo Fisco nos estritos termos estabelecidos no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 c/c IN SUTRI nº 03/09, o mesmo acontecendo com o estorno proporcional dos créditos relativos às posições credoras.

De acordo com as referidas normas legais, no caso de posições credoras, a base de cálculo para fins de aplicação da multa isolada pertinente é o valor da operação, assim considerado o valor da posição credora do agente, excluídas eventuais parcelas não remuneratórias de energia elétrica, **observado o rateio de forma proporcional à carga de cada ponto de consumo** (contabilização de carga do estabelecimento autuado), que se equipara, por força da legislação vigente, a uma saída de energia elétrica com não incidência do imposto.

O valor da operação obtido na forma acima (percentual da posição credora do agente de acordo com a proporção da carga do estabelecimento autuado) é a base de cálculo da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

[...]

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

[...]

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

Portanto, como já afirmado, o pleito da Impugnante, para que seja alterada a base de cálculo da multa isolada aplicada, a fim de que seja calculada sobre o valor do crédito decorrente da posição credora, **não tem nenhum embasamento legal**.

Conforme demonstrado no quadro abaixo, a multa isolada exigida pelo Fisco foi corretamente aplicada, utilizando como base de cálculo a contabilização de carga do estabelecimento autuado (posição credora do agente, observada a proporção do rateio de carga, por ponto de consumo).

ANEXO 7 DO AI - VALOR DA MULTA ISOLADA - SEGUNDA RETIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - FL. 617

PERÍODO	CONTABILIZAÇÃO DO PERFIL CONSUMO	% CARGA	CONTABILIZAÇÃO CARGA ESTABELECIMENTO	POSIÇÃO (D/C)	BC MI (ART. 55, XIII, "b")	VALOR DA MULTA ISOLADA	FL. AUTOS
	A	B	C = A X B		D = C	E = D X 50%	
jan-14	232.212,38	16,89%	39.220,67	C	39.220,67	19.610,34	617
out-15	312.898,74	15,31%	47.904,80	C	47.904,80	23.952,40	42
fev-16	2.480.013,93	15,25%	378.202,12	C	378.202,12	189.101,06	42
mar-16	1.838.280,99	18,25%	335.486,28	C	335.486,28	167.743,14	42

Ressalte-que, para os meses de outubro de 2015 e janeiro e março de 2016, por ocasião da segunda retificação do crédito tributário, o Fisco manteve os valores da multa isolada originalmente exigidos (fl. 42), uma vez que haviam sofrido majoração de seus valores na retificação anterior (fl. 483), enquanto que, para o mês de janeiro de 2014, prevaleceu o valor indicado à fl. 617, uma vez que sofreu redução quando comparado com os valores apurados às fls. 42 e 483.

Cobrança de ICMS em Duplicidade Sobre os Mesmos Fatos Geradores e Competências - Bis In Idem

Em apertada síntese, a Impugnante afirma que foi autuada nas mesmas competências duas vezes, sendo a primeira através do presente processo e a segunda por meio do PTA nº 01.001136051-78 (cópias às fls. 583/594), abrangendo o período de 01/01/14 a 31/07/16, tendo como origem os mesmos fatos, caracterizando o *bis in idem*.

No entanto, ao contrário da alegação da Impugnante, **inexiste qualquer hipótese de duplicidade de exigências** no crédito tributário relativo ao presente lançamento com aquele inerente ao PTA nº 01.001136051-78.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se, inicialmente, que o levantamento quantitativo referente ao PTA nº 01.001136051-78 foi realizado sob a égide do art. 53-E, § 2º do Anexo IX do RICMS/02, enquanto que o presente lançamento está respaldado em norma distinta (art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02), que disciplina fatos também distintos.

Em termos práticos, o levantamento quantitativo realizado no PTA nº 01.001136051-78, tem por objetivo precípuo verificar se as notas fiscais emitidas pelos fornecedores de energia estão de acordo com as quantidades de energia constantes nos respectivos contratos bilaterais de fornecimento da energia, nos termos previstos no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02.

Por outro lado, o presente lançamento tem por objetivo verificar se o estabelecimento autuado cumpriu as suas obrigações, principal e acessórias, em relação às suas posições **financeiras** devedoras ou credoras, quanto às operações com energia elétrica no Mercado de Curto Prazo da CCEE (liquidação das diferenças – sobras e déficits).

Portanto, como já afirmado, os lançamentos confrontados baseiam-se em fatos e normas distintas.

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

Porém, como já destacado, as irregularidades apuradas mediante levantamentos quantitativos de energia, elaborados sob a égide do art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, **não** tem nenhuma relação com a liquidação das posições devedoras ou credoras dos agentes da CCEE no Mercado de Curto Prazo, procedimento sujeito a **dispositivo legal próprio**, a saber: art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02.

É o que se passa a demonstrar.

Os resultados passíveis de apuração em procedimentos inerentes a levantamentos quantitativos de energia elétrica, decorrentes de divergências numéricas entre as quantidades de energia elétrica contratada (contratos bilaterais registrados na CCEE) e as quantidades de energia informadas nas notas fiscais de entrada do estabelecimento fiscalizado, em determinado período, podem ser assim resumidos:

ENTRADAS DE ENERGIA ACOBERTADAS POR NOTAS FISCAIS (INCLUINDO PROINFA) EM QUANTIDADE INFERIOR À LEGALMENTE PREVISTA	→	RECEBIMENTO DE ENERGIA SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL
ENTRADAS DE ENERGIA ACOBERTADAS POR NOTAS FISCAIS (INCLUINDO PROINFA) EM QUANTIDADE SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA	→	APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ENERGIA EM VALOR SUPERIOR AO ADMITIDO, NO TOCANTE AO EXCESSO DE ENERGIA
ENTRADAS DE ENERGIA ACOBERTADAS POR NOTAS FISCAIS (INCLUINDO PROINFA) EM QUANTIDADE IGUAL À LEGALMENTE PREVISTA	→	SEM IRREGULARIDADE

Esclareça-se que o PROINFA representa a energia elétrica proveniente de fontes alternativas (eólica, solar) e de pequenas centrais hidrelétricas (PCH), em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações centralizadas pela Eletrobrás, em relação às quais **não há obrigação de emissão de nota fiscal para acobertar a entrada no estabelecimento do consumidor livre**, nos termos da Cláusula Sexta do Ajuste SINIEF nº 03/09, que cuida das operações no âmbito do PROINFA.

Para a realização do levantamento quantitativo de energia elétrica, são utilizados os seguintes pressupostos:

- a energia elétrica não pode ser armazenada/estocada, por se tratar de mercadoria intangível. Então o estoque inicial e o estoque final serão sempre iguais à zero;

- as sobras (consumo menor que o contratado) ou os déficits (consumo maior que o contratado) de energia elétrica serão liquidadas no Mercado de Curto Prazo, no âmbito da CCEE. Essas variações são tratadas como “Ajustes” no levantamento quantitativo, **exatamente para se evitar qualquer duplicidade** com as atuações envolvendo as contabilizações e liquidações das operações com energia elétrica realizadas no âmbito da CCEE.

Partindo-se desses pressupostos, tem-se duas hipóteses:

a) consumo de energia elétrica inferior ao total de energia contratada (sobras de energia):

Nesse caso, a quantidade de energia contratada, em MWh (Megawatt-hora), diminuída da energia consumida no estabelecimento representa uma “SOBRA” de energia, que será comercializada e liquidada no âmbito da CCEE.

Presumindo-se que todas as operações de aquisição de energia elétrica tenham sido efetuadas com o regular acobertamento fiscal (exceto as relativas ao PROINFA, para as quais não há obrigação de emissão de nota fiscal para acobertar a entrada no estabelecimento do consumidor livre), nos termos estabelecidos no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, pode ser observado que, do total da energia contratada a quantidade consumida e as respectivas sobras, deve-se obter um resultado igual a zero.

PRIMEIRA HIPÓTESE: CONSUMO MENOR QUE O TOTAL DE ENERGIA CONTRATADA

TOTAL DE ENERGIA CONTRATADA - ENERGIA CONSUMIDA = SOBRAS DE ENERGIA

OU

TOTAL DE ENERGIA CONTRATADA - ENERGIA CONSUMIDA - SOBRAS = 0

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

• as notas fiscais devem ser emitidas de acordo com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento;

• **a base de cálculo da operação é o preço total contratado** (ao qual está integrado o montante do próprio imposto), observada a distribuição de cargas, no caso de dois ou mais pontos de consumo.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

Art. 53-E - O agente da CCEE que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adquirente localizado neste Estado deverá, relativamente a cada contrato bilateral:

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

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

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

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

§ 1º O agente localizado em outra unidade da Federação que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica em relação a adquirente localizado em território mineiro deverá manter inscrição no Cadastro de Contribuintes deste Estado."

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

§ 2º Em caso de contrato globalizado por submercado, o agente fornecedor emitirá Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, de acordo com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento, ainda que não identificada no contrato, devendo ser considerada qualquer redistribuição promovida pelo adquirente entre estabelecimentos de sua titularidade.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

§ 3º **O adquirente informará ao fornecedor a sua real distribuição de cargas por estabelecimento** bem como suas alterações.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

§ 4º Na hipótese prevista no inciso II do caput deste artigo **a base de cálculo da operação é o preço total contratado**, ao qual está integrado o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

(Destacou-se)

Assim, a quantidade de energia elétrica escriturada pelo Contribuinte (NFs de entrada) deve ser idêntica àquela adquirida em contratos bilaterais registrados junto à CCEE, tendo em vista que toda a energia adquirida nesses contratos deve ser acobertada por documentação fiscal, independentemente de ser ou não consumida, ou seja, as entradas de energia com notas fiscais (MWh) devem corresponder, observada a distribuição de cargas, por ponto de consumo, à energia contratada.

Portanto, as equações inseridas no quadro anterior podem ser resumidas da seguinte forma:

ENTRADAS COM NF + PROINFA - ENERGIA CONSUMIDA - SOBRAS = 0

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) **consumo** de energia elétrica **superior ao total de energia contratada** (déficit de energia):

Nesse caso, a quantidade de energia contratada, em MWh (Megawatt-hora), diminuída da energia consumida no estabelecimento representa um “DÉFICIT” de energia, que será adquirida e liquidada no âmbito da CCEE.

Assim, de forma similar ao exposto no item anterior, presumindo-se que todas as operações ocorreram com o regular acobertamento fiscal (exceto as relativas ao PROINFA, para as quais não há obrigação de emissão de nota fiscal para acobertar a entrada no estabelecimento do consumidor livre), nos termos estabelecidos no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, verifica-se que, somando-se à energia contratada (Entradas C/NF + PROINFA) a quantidade adicional adquirida, em **quantidade positiva equivalente ao déficit** apurado, com posterior subtração do total da energia consumida, deve-se obter um resultado também igual a zero.

SEGUNDA HIPÓTESE: CONSUMO **MAIOR** QUE O TOTAL DE ENERGIA CONTRATADA

TOTAL DE ENERGIA CONTRATADA - ENERGIA CONSUMIDA = DÉFICIT DE ENERGIA

OU

TOTAL DE ENERGIA CONTRATADA - ENERGIA CONSUMIDA + ENTRADA/DÉFICIT = 0

OU

ENTRADAS COM NF + PROINFA - ENERGIA CONSUMIDA + ENTRADA/DÉFICIT = 0

Obs.: O déficit de energia, em sua quantidade positiva (MWh), corresponde a uma entrada adicional de energia adquirida e liquidada na CCEE

Denominando as sobras e os déficits como “Ajustes”, as fórmulas acima se resumiriam a um único caso, a saber:

$$\text{ENTRADAS C/NF} + \text{PROINFA} - \text{CONSUMO} - \text{AJUSTES} = 0$$

Assim, inexistindo diferenças positivas ou negativas na fórmula acima, conclui-se que todas as operações com energia elétrica foram feitas na forma estabelecida no art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02, ou seja, nesta situação **não** haveria qualquer infração à legislação.

Porém, se houver alguma diferença, positiva ou negativa, as conclusões que podem ser extraídas são as seguintes:

1ª) **Diferenças negativas:**

$$\text{ENTRADAS C/NF} + \text{PROINFA} - \text{CONSUMO} - \text{AJUSTES} < 0$$

As diferenças negativas retratam entradas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal, **no tocante à diferença**, ou seja, as entradas de energia elétrica, em MWh (Megawatt-hora), consignadas nas notas fiscais de entradas, mais o PROINFA, foram inferiores ao consumo de energia do estabelecimento e os respectivos ajustes.

2ª) **Diferenças positivas:**

$$\text{ENTRADAS C/NF} + \text{PROINFA} - \text{CONSUMO} - \text{AJUSTES} > 0$$

Por sua vez, as diferenças positivas permitem a conclusão de que as quantidades de energia elétrica consignadas nas notas fiscais de entradas, mais o PROINFA, observados os ajustes, são superiores à carga do estabelecimento, ou seja, **o contribuinte tem documentação fiscal hábil, porém com quantidades superiores ao seu consumo** (observados os ajustes), sendo necessário o **estorno proporcional do crédito** referente à parte excedente da energia elétrica consignada nos documentos fiscais.

Caso o agente comercialize energia elétrica, uma parte ou a totalidade da diferença positiva pode ser decorrente, também, de saídas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal.

Nesse caso, é necessário que se demonstre que o agente possui contratos de vendas registrados na CCEE, para os quais não tenham sido emitidas as notas fiscais correspondentes.

A grosso modo, o levantamento quantitativo apenas verifica se o total das entradas de energia elétrica com notas fiscais e PROINFA (incluindo os déficits, se for o caso) é equivalente às parcelas relativas ao consumo e às sobras (ou equivalente ao consumo, no caso de déficits), **devendo-se ressaltar que eventuais déficits, em MWh, já estão inseridos no consumo efetivo do estabelecimento.**

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

Em resumo:

- **A glosa de créditos**, quando ocorre, **se limita à parcela excedente do imposto destacado nos respectivos documentos fiscais**, em consequência de as notas fiscais indicarem quantidades de energia elétrica (MWh) superiores ao consumo e às sobras ($\text{Energia C/NF} + \text{PROINFA} - \text{Consumo} - \text{Sobras} > 0$);

- A cobrança de ICMS, por entradas desacobertas, se refere aos casos em que os déficits de energia, **em quantidade positiva**, somados com entradas de energia com notas fiscais for inferior à quantidade total consumida ($\text{Déficits} + \text{Entradas C/NF} - \text{Consumo} < 0$), devendo-se reiterar que eventuais déficits, em MWh, já estão inseridos no consumo efetivo do estabelecimento.

Constata-se, nesses termos, que inexistente duplicidade de exigências, pois não há qualquer vínculo entre o levantamento quantitativo e as exigências inerentes ao resultado da liquidação financeira das diferenças relativas às operações com energia no Mercado de Curto Prazo (posições financeiras credoras ou devedoras).

Os dados relativos às quantidades de sobras ou déficits (MWh), informados pela CCEE, são utilizados no levantamento quantitativo apenas para verificação da energia efetivamente consumida pelo estabelecimento auditado, para fins de confrontação com a documentação fiscal emitida pelos fornecedores de energia elétrica, não importando, para efeito e no momento da realização do levantamento quantitativo, se o estabelecimento auditado cumpriu as suas obrigações principal e acessórias inerentes ao resultado da liquidação financeira das diferenças (posições

financeiras credoras ou devedoras), nos termos estabelecidos no dispositivo legal próprio, a saber, art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02.

Os “Ajustes” feitos pelo Fisco em lançamentos relativos a levantamentos quantitativos, **subtraindo-se** as sobras de energia e **acrescentando-se** os déficits (em valores positivos) são feitos exatamente para se evitar qualquer interferência das liquidações das diferenças no Mercado de Curto Prazo no levantamento quantitativo realizado.

Inexigibilidade do ICMS sobre Valores que não Remuneram a Aquisição de Energia Elétrica

A Impugnante alega que a base de cálculo adotada pelo Fisco para apuração dos valores por ele exigidos está equivocada.

Sustenta que a base de cálculo deve estar em sintonia com a hipótese de incidência em abstrato, cujos contornos intransponíveis são traçados pela CF/88, bem como pelas normas acerca da base de cálculo do ICMS previstas na Lei Complementar nº 87/96, isto é, a única interpretação possível é que “o valor da operação de que decorrer a entrada” é a medida efetivamente consumida de energia elétrica, nenhum outro valor.

Transcreve o disposto no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 e afirma que a Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, vigente à época dos fatos geradores, que normatizou o referido dispositivo legal, determinava a exclusão de todos os valores que não constituam preço da energia elétrica da base de cálculo do imposto em questão, bem como as parcelas relativas ao perfil de geração do agente.

Acrescenta que, na exposição de motivos da IN nº 03/09, consta a expressão “*parcelas remuneratórias de energia elétrica*”, ou seja, tal disposição apenas explicita qual deve ser a base de cálculo do ICMS, porque dispõe que a base de cálculo deverá ser o preço da operação da aquisição de energia elétrica, sem incluir outros valores faturados pela CCEE que não digam respeito à aquisição propriamente dita, bem como sem incluir as parcelas relativas ao perfil de geração do agente.

Salienta que, mediante análise dos valores levantados pelo Fisco, verifica-se que parcelas que dizem respeito ao seu perfil de geração foram mantidas na apuração da base de cálculo do ICMS exigido.

Destaca que nos demonstrativos relativos à primeira retificação do crédito tributário foi mantida a cobrança do ICMS sobre o perfil VMZ10, que é integralmente gerador, o que poderia ser verificado exemplificativamente no relatório da CCEE de agosto de 2016, cujos dados foram por ela reproduzidos à fl. 559.

Após analisar os referidos dados, a Impugnante relata as seguintes ocorrências:

- o perfil VMZ10 tem valor “zero” na linha “Consumo da Geração – TGGC (MWh)”, o que demonstra que não há consumo neste perfil;

- as linhas “Contratação Líquida – PCL (MWh)” e “Contratos de Venda Total” tem o mesmo resultado (19.666,178), o que também confirma que este perfil

vende toda a sua produção de energia elétrica, o que demonstra que é um gerador, e não um consumidor;

- comprovando essa alegação, a linha “Contratos de Compra Total (MWh)” não indica uma única compra de energia elétrica.

Conclui, nesses termos, “*todas as linhas do perfil VMZ10 devem ser excluídas da base de cálculo do ICMS*”, devendo ser afastada “*a cobrança de ICMS sobre todas as parcelas que não representem operações com energia, tais como inadimplência e as parcelas relativas ao perfil de geração do agente*”.

Como já afirmado, de acordo com informação contida no sítio eletrônico da própria CCEE “*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.*”

O art. 53-F, § 1º do Anexo IX do RICMS/02 e o art. 1º, parágrafo único da Instrução Normativa SUTRI nº 03, de 4 de maio de 2009, já reproduzidos anteriormente, estabelecem 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, e parcelas que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

Não resta qualquer dúvida 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.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao considerar a rubrica “Total de Encargos Consolidados – ENCARGOS a, m (R\$)” no cálculo da posição financeira do agente, bem como na base de cálculo do ICMS devido pelo estabelecimento autuado, após o rateio das posições devedoras, de forma proporcional ao rateio de cargas (consumo proporcional de energia do estabelecimento autuado, em relação ao consumo de todos os estabelecimentos do agente).

Por outro lado, na segunda retificação do crédito tributário por ele promovida, o Fisco excluiu em todos os meses objeto da autuação, com fulcro no parágrafo único do art. 1º da IN nº 03/09, as parcelas vinculadas ao perfil “**VMZ 10**”, por constatar que se tratava de perfil de geração do agente, pois, para apuração das posições devedoras ou credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE, devem ser consideradas apenas as parcelas relativas ao perfil de consumo.

Todas as parcelas consideradas no feito fiscal, **após a segunda retificação do crédito tributário**, para fins de apuração da posição do agente no Mercado de Curto Prazo estão indicadas nos Anexos 1 e 2 do Auto de Infração (fls. 608/612 e 613/615), cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas emitidas pela CCEE.

Nos referidos Anexos, após a exclusão dos valores inerentes ao perfil “VMZ10”, **não** se vislumbra nenhuma rubrica que não represente remuneração pela energia elétrica, vale dizer, **não** consta qualquer valor correspondente a juros e multas decorrentes de atraso na liquidação, por exemplo.

Conforme já ressaltado, o estabelecimento autuado tem plena ciência de todos os valores que compuseram as liquidações mensais do mercado de curto prazo de energia elétrica.

Assim, se houvesse alguma outra rubrica indicativa de valores não inerentes a parcelas remuneratórias de energia elétrica, caberia à Impugnante apontá-las objetivamente, identificando-as e discriminando-as detalhadamente, com apresentação de documentação comprobatória da origem, natureza, e valor de cada uma dessas parcelas, para que se verificasse a eventual necessidade de exclusão destas da apuração do resultado final de sua posição financeira (posições devedoras, no presente caso).

Ilegalidade no Critério Jurídico do Cálculo do Estorno do Crédito de ICMS na Venda de Energia Elétrica no Mercado de Curto Prazo

A Impugnante relata que, de acordo com o Anexo 5 do Auto de Infração (fl. 616), elaborado após a última retificação do crédito tributário, o Fisco adotou como critério jurídico para o cálculo do crédito a ser estornado aquele indicado no art. 20, § 5º, inciso II da Lei Complementar nº 87/96, aplicável para bens do ativo imobilizado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

[...]

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado: (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

[...]

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

Salienta que sua afirmação pode ser observada na penúltima coluna da tabela do Anexo 5, onde está indicado com clareza que o Fisco utilizou como critério do estorno o percentual das saídas não tributadas (inclusive energia elétrica) sobre as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saídas totais do estabelecimento, aplicando-o ao montante do imposto creditado pelo contribuinte.

ANEXO 5 DO AUTO DE INFRAÇÃO - SEGUNDA RETIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - FL. 616

PERÍODO	CONTABILIZAÇÃO DO PERFIL CONSUMO	% CARGA	CONTABILIZAÇÃO CARGA	POSIÇÃO (D/C)	SAÍDAS TOTAIS	SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS	IMPOSTO CREDITADO	% SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS	CRÉDITO A ESTORNAR
jan-14	232.212,38	16,89%	39.220,67	C	326.466.375,82	265.910,00	488.802,45	0,093465%	456,86
out-15	1.231.877,78	15,31%	188.600,49	C	20.322.918,54	0,00	291.762,49	0,928019%	2.707,61
fev-16	2.537.713,69	15,25%	387.001,34	C	17.502.559,12	0,00	325.432,92	2,211113%	7.195,69
mar-16	1.880.650,38	18,25%	343.218,69	C	19.797.383,26	0,00	408.557,44	1,733657%	7.082,98
									17.443,14

Argumenta, porém, que a LC nº 87/96 tem outra disposição específica a respeito do estorno do crédito de ICMS quando a operação subsequente for isenta ou não tributada, qual seja, o art. 21, inciso I.

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

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

Entende, dessa forma, que o estorno do crédito deveria ser idêntico àquele creditado no momento da entrada e não um percentual de saída não tributada (inclusive de energia) sobre as saídas totais do estabelecimento, aplicando-o sobre o montante do imposto por ela creditado.

Sustenta, nesses termos, que houve um erro no critério jurídico do cálculo do ICMS a ser estornado e requer, caso não seja acolhida a ilegalidade do referido estorno, que seja determinado o refazimento do estorno em questão.

Há que se reiterar, inicialmente, que o parágrafo único da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09 estabelece que, se o contribuinte possuir posição credora nas operações do Mercado de Curto Prazo da CCEE, este deve promover o estorno de crédito de energia elétrica, observado a contabilização do rateio de cargas de cada estabelecimento, de acordo com o previsto no art. 71, inciso I e § 2º do RICMS/02, que tem basicamente a mesma redação do art. 21, inciso I da LC nº 87/96.

IN SUTRI nº 03/09

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

RICMS/02

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

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

[...]

§ 2º O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido, na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento.

Ocorre, porém, que o referido dispositivo legal, apesar de determinar o estorno do respectivo crédito relativo às eventuais posições credoras na CCEE, não estipula um método objetivo para o cálculo do montante da glosa a ser efetuada.

Em casos da espécie, a legislação tributária permite a utilização da analogia, nos termos previstos no art. 108, inciso I e § 1º do CTN, desde que não resulte na exigência de tributo não previsto em lei.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

[...]

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

Em relação à hipótese em apreço, a Superintendência de Tributação deste estado (SUTRI/SEF/MG), mediante a solução dada à Consulta de Contribuinte nº 317/2014, reputou como critério tecnicamente idôneo, para fins do estorno do crédito, a utilização do percentual equivalente ao resultado da divisão entre o valor das saídas de energia não tributadas sobre as saídas totais do estabelecimento, inclusive de energia elétrica, aplicado sobre o total de créditos de ICMS relativos às entradas de energia elétrica no mesmo período de apuração em que se realiza o cálculo do estorno, *in verbis*:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 317/2014

“ICMS – ESTORNO DE CRÉDITO – ENERGIA ELÉTRICA – POSIÇÃO CREDORA NA CCEE – O CRITÉRIO DE APURAÇÃO DO ESTORNO DE CRÉDITOS DE ICMS DE QUE TRATA O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 3º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 03/2009 NÃO SE ENCONTRA EXPLICITADO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL, HIPÓTESE EM QUE O REFERIDO ESTORNO DEVE SER APURADO POR CRITÉRIO IDÔNEO RECONHECIDO PELO FISCO.”

EXPOSIÇÃO:

A CONSULENTE, COM REGIME DE RECOLHIMENTO POR DÉBITO E CRÉDITO, POSSUI COMO ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL A PRODUÇÃO DE LAMINADOS PLANOS DE AÇO AO CARBONO, REVESTIDOS OU NÃO (CNAE 2422-9/01).

AFIRMA QUE REALIZA OPERAÇÕES DE LIQUIDAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA NA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE), NO MERCADO DE CURTO PRAZO (MCP), APRESENTANDO, EM ALGUNS PERÍODOS, POSIÇÃO CREDORA.

RESSALTA QUE, SEGUNDO O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 3º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 03/2009, O CONTRIBUINTE DEVERÁ ESTORNAR O ICMS CREDITADO SEMPRE QUE SE ENQUADRAR NA POSIÇÃO CREDORA RELATIVAMENTE ÀS MENCIONADAS OPERAÇÕES DE LIQUIDAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA.

SALIENTA QUE A REFERIDA INSTRUÇÃO NORMATIVA NÃO ESCLARECE A EXATA METODOLOGIA DE CÁLCULO PARA SE OBTER O QUANTUM A ESTORNAR.

ENTENDE, COMO METODOLOGIA APLICÁVEL, QUE SE DEVE APURAR A RELAÇÃO PERCENTUAL ENTRE AS OPERAÇÕES TRIBUTADAS E AS NÃO TRIBUTADAS REFERENTES À POSIÇÃO CREDORA NA CCEE, DESCONSIDERANDO-SE AS SIMPLES REMESSAS E RETORNO DE SIMPLES REMESSAS, A QUALQUER TÍTULO. OBTIDO O REFERIDO PERCENTUAL, DEVE SER APLICADO SOBRE O TOTAL DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS ENTRADAS DE ENERGIA ELÉTRICA NO ESTABELECIMENTO, NO MESMO PERÍODO DE APURAÇÃO EM QUE SE REALIZA O CÁLCULO DO ESTORNO.

CONCLUI QUE O RESULTADO DA METODOLOGIA APRESENTADA SERÁ O VALOR A SER ESTORNADO.

CONSULTA:

ESTÁ CORRETO O ENTENDIMENTO QUANTO À METODOLOGIA DESCRITA?

RESPOSTA:

O CRITÉRIO DE APURAÇÃO DO ESTORNO DE CRÉDITOS DE ICMS DE QUE TRATA O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 3º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 03/2009 NÃO SE ENCONTRA EXPLICITADO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NA AUSÊNCIA DE DISPOSIÇÃO EXPRESSA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL, OS PRINCÍPIOS DE DIREITO PÚBLICO DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE AUTORIZAM A APLICAÇÃO DE CRITÉRIOS COM BASES RACIONAIS PARA QUE SE EFETIVEM OS COMANDOS NORMATIVOS.

PARA ESSE FIM, O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, NO § 1º DO SEU ART. 108, AUTORIZA O EMPREGO DA ANALOGIA, DESDE QUE NÃO RESULTE NA EXIGÊNCIA DE TRIBUTO NÃO PREVISTO EM LEI.

EM RELAÇÃO À HIPÓTESE EM COMENTO, REPUTA-SE COMO CRITÉRIO IDÔNEO A SEGUINTE METODOLOGIA: O PERCENTUAL RESULTANTE DA DIVISÃO ENTRE O VALOR TOTAL DO CAMPO “SAÍDA NÃO TRIBUTADA” DO MÊS (EXCLUÍDAS AS SIMPLES REMESSAS E AS SAÍDAS COM MANUTENÇÃO DE CRÉDITO) APRESENTADO NA DAPI E O VALOR TOTAL DO CAMPO “TOTAL DE SAÍDAS” DO MÊS APRESENTADO NA DAPI (EXCLUÍDOS OS RETORNOS DE SIMPLES REMESSAS) DEVE SER APLICADO SOBRE O TOTAL DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS ENTRADAS DE ENERGIA ELÉTRICA NO ESTABELECIMENTO, NO MESMO PERÍODO DE APURAÇÃO EM QUE SE REALIZA O CÁLCULO DO ESTORNO.”
(GRIFOU-SE)

Referido procedimento é, sem dúvida alguma, técnico e idôneo, uma vez que baseado em simples operações aritméticas e em dados extraídos da própria escrita fiscal do Contribuinte e das informações prestadas pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE.

Há outras técnicas também idôneas que poderiam ser utilizadas para o cálculo do estorno do crédito, podendo ser citado, a título meramente exemplificativo, o seguinte método alternativo, com os seus respectivos passos: **(i)** calcula-se o resultado da divisão da posição credora (contabilização de carga) pelo PLD médio do mês de referência, apurando-se a quantidade aproximada de energia elétrica, em MWh, saída com não incidência; **(ii)** calcula-se o percentual equivalente à divisão da quantia assim obtida (em MWh) pela quantidade total energia contratada, vinculada aos créditos apropriados e **(iii)** aplica-se esse último percentual sobre o montante do crédito do mês de referência, para fins de apuração do valor a ser estornado.

No entanto, o método utilizado pelo Fisco, defendido pela SEF/MG até o momento e respaldado na legislação de regência, afigura-se mais favorável ao Contribuinte, pois a glosa é calculada mediante a aplicação do percentual equivalente à divisão entre as saídas não tributadas de energia pelas **saídas totais do estabelecimento** (saídas totais de mercadorias do estabelecimento) sobre o montante dos créditos apropriados.

Das Questões de Cunho Constitucional

As questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante (“*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*”) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “*a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Informações/Esclarecimentos quanto às Retificações do Crédito Tributário

Para que se tenha melhor visualização e conhecimento das alterações do crédito tributário, seguem abaixo algumas informações e esclarecimentos.

• **1ª Retificação do Crédito Tributário** – Posições Credoras – Créditos Glosados:

Conforme demonstrado à fl. 35, as glosas de créditos relativos às posições credoras, proporcionalmente ao rateio de carga do estabelecimento autuado, restringiram-se aos seguintes períodos e valores:

CRÉDITOS ORIGINALMENTE ESTORNADOS - FL. 35

PERÍODO	CONTABILIZAÇÃO DO PERFIL CONSUMO	% CARGA	CONTABILIZAÇÃO CARGA	POSIÇÃO (D/C)	NOTA FISCAL	SAÍDAS TOTAIS	SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS	IMPOSTO CREDITADO	% SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS	CRÉDITO A ESTORNAR
nov-13	1.752.519,51	15,88%	278.300,10	C	S	-	-	-	-	-
dez-13	708.323,46	17,62%	124.806,59	C	S	-	-	-	-	-
jan-14	1.037.640,57	16,89%	175.257,49	C	S	326.466.375,82	265.910,00	13.435,89	0,1351%	18,16
fev-14	3.682.619,40	17,85%	657.347,56	C	S	-	-	-	-	-
set-15	210.816,73	14,11%	29.746,24	C	S	-	-	-	-	-
out-15	312.898,74	15,31%	47.904,80	C	S	20.322.918,54	0,00	71.646,59	0,2357%	168,88
jan-16	4.547.911,67	16,29%	740.854,81	C	S	-	-	-	-	-
fev-16	2.480.013,93	15,25%	378.202,12	C	S	17.502.559,12	0,00	26.859,67	2,1608%	580,39
mar-16	1.838.280,99	18,25%	335.486,28	C	S	19.797.383,26	0,00	173.324,70	1,6946%	2.937,16
										3.704,59

Ocorre que, por equívoco, o Fisco não havia considerado os créditos de energia elétrica lançados no campo 71 da DAPI, provenientes de aquisições interestaduais em que os fornecedores são os responsáveis por substituição tributária pelo recolhimento do tributo devido a este estado, cujos valores também são escriturados como créditos do imposto.

Ao constatar o equívoco, o Fisco promoveu as devidas alterações dos valores creditados pela Autuada (coluna “Imposto Creditado”), o que gerou modificações nos valores inicialmente glosados, conforme indicado no quadro abaixo:

CRÉDITOS ESTORNADOS - PRIMEIRA RETIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - FL. 473

PERÍODO	CONTABILIZAÇÃO DO PERFIL CONSUMO	% CARGA	CONTABILIZAÇÃO CARGA	POSIÇÃO (D/C)	NOTA FISCAL	SAÍDAS	SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS	IMPOSTO CREDITADO	% SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS	CRÉDITO A ESTORNAR
nov-13	1.752.519,51	15,88%	278.300,10	C	S	24.116.228,54	0,00	373.963,35	1,1540%	4.315,52
dez-13	708.323,46	17,62%	124.806,59	C	S	34.119.567,74	0,00	385.692,22	0,3658%	1.410,83
jan-14	1.037.640,57	16,89%	175.257,49	C	S	326.466.375,82	265.910,00	488.802,45	0,1351%	660,54
fev-14	3.682.619,40	17,85%	657.347,56	C	S	27.737.889,94	0,00	483.652,17	2,3699%	11.461,85
set-15	210.816,73	14,11%	29.746,24	C	S	28.726.599,68	0,00	334.517,11	0,1035%	346,39
out-15	312.898,74	15,31%	47.904,80	C	S	20.322.918,54	0,00	291.762,49	0,2357%	687,74
jan-16	4.547.911,67	16,29%	740.854,81	C	S	19.290.612,91	0,00	291.691,46	3,8405%	11.202,39
fev-16	2.480.013,93	15,25%	378.202,12	C	S	17.502.559,12	0,00	325.432,92	2,1608%	7.032,08
mar-16	1.838.280,99	18,25%	335.486,28	C	S	19.797.383,26	0,00	408.557,44	1,6946%	6.923,41
										44.040,75

Por consequência, o crédito tributário também foi alterado, cujos valores passaram a ser aqueles indicados à fl. 483.

Como bem destaca a Impugnante à fl. 524, as alterações podem ser resumidas da seguinte forma:

- Inclusão da exigência de estorno de créditos de ICMS nas competências de novembro e dezembro de 2013, fevereiro de 2014, setembro de 2015 e janeiro de 2016;

- Majoração da exigência de estorno de créditos de ICMS nos seguintes meses períodos: janeiro de 2014, outubro de 2015, fevereiro e março de 2016;

- Por consequência, as multas de revalidação e isolada aplicadas também sofreram alterações, a saber: **(i)** exigências dessas penalidades nos meses em que, no levantamento original, não constavam estornos de créditos (novembro e dezembro de 2013, fevereiro de 2014, setembro de 2015 e janeiro de 2016) e **(ii)** majoração das penalidades nos meses em que houve aumento dos estornos de créditos.

Tais alterações foram assim narradas pelo Fisco:

Manifestação Fiscal (fls. 458/459)

“... Pois bem, como exposto acima, para o cálculo do estorno do crédito de ICMS, foi considerado, por analogia à metodologia aplicada aos casos de imobilizado, o percentual de saída não tributada (inclusive de energia) sobre as saídas totais do estabelecimento, aplicando-se este percentual ao montante de imposto creditado pela Contribuinte e declarado em DAPI.

Acontece que, equivocadamente, a fiscalização não considerou os créditos de energia elétrica provenientes de aquisições interestaduais em que o fornecedor é o responsável por substituição tributária e que não são lançados nos campos 019, 029 e 038 da DAPI, conforme Anexo 4 do Auto de Infração (Demonstrativo Anual das Operações de Entrada de Energia Elétrica - DAPI), mas no campo 071 (outros Créditos de ICMS).

Assim, a fiscalização promoveu as devidas correções, com a cobrança e majoração do crédito tributário nos meses em que a Impugnante apresentou posição credora - novembro de 2013 a fevereiro de 2014, setembro e outubro de 2015 e janeiro a março de 2016. Foi modificada a coluna “Imposto Creditado EE” do Anexo 5 do Auto de Infração para considerar os créditos provenientes destas aquisições interestaduais de energia elétrica e que são lançados na Apuração do ICMS como “Outros Créditos de ICMS -campo 071 da DAPI.

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao argumento de que em junho e agosto de 2015 teria emitido as notas fiscais de entrada e teria feito o recolhimento do ICMS, importante destacar que foi cobrada apenas a diferença entre os valores apurados pela fiscalização e os declarados e recolhidos pelo contribuinte. Assim, estão corretas as exigências de ICMS em relação a estes meses.”

• 2ª Retificação do Crédito Tributário:

Na segunda retificação, o Fisco promoveu as seguintes alterações, que resultaram na redução do crédito tributário, quando comparado com os valores exigidos na retificação anterior:

- Acatando as alegações da Impugnante, o Fisco excluiu em todos os meses objeto da autuação, com fulcro no parágrafo único do art. 1º da IN nº 03/09, as parcelas vinculadas ao perfil “VMZ 10”, por constatar que se tratava de perfil de geração do agente, pois, para apuração das posições devedoras ou credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE, devem ser consideradas apenas as parcelas relativas ao perfil de consumo do mesmo. Com isso, foram recalculadas todas as posições devedoras e credoras nos períodos objeto da autuação, bem como o levantamento dos novos valores de ICMS a recolher ou a estornar.

- Para os meses de janeiro de 2014, outubro de 2015, fevereiro e março de 2016, como a Impugnante havia sido cientificada sobre a primeira retificação apenas em 03/01/19, **o Fisco achou por bem** acatar o argumento da Defesa, contrário à majoração das exigências nos referidos meses. Assim, para os meses em questão, o Fisco alterou os valores de ICMS e MR exigidos, de modo que fossem exatamente iguais àqueles originalmente apurados. Com relação à multa isolada pelo estorno de crédito, o valor inerente ao mês de janeiro de 2014, apurado na segunda retificação, foi mantido, em face da redução de seu valor;

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL - FL. 42

MÊS DA CONTABILIZAÇÃO	MÊS DA LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA	ICMS DEVIDO	MR - ICMS DEVIDO	MI - 10% VR. OPERAÇÃO	ICMS A SER ESTORNADO	MR ESTORNO	MI ESTORNO	TOTAL GERAL
jan-14	mar-14				18,16	9,08	87.628,75	87.655,98
out-15	dez-15				168,88	84,44	23.952,40	24.205,72
fev-16	abr-16				580,39	290,20	189.101,06	189.971,65
mar-16	mai-16				2.937,16	1.468,58	167.743,14	172.148,88
		0,00	0,00	0,00	3.704,59	1.852,30	468.425,35	473.982,24

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - PRIMEIRA RETIFICAÇÃO - FL. 483

MÊS DA CONTABILIZAÇÃO	MÊS DA LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA	ICMS DEVIDO	MR - ICMS DEVIDO	MI - 10% VR. OPERAÇÃO	ICMS A SER ESTORNADO	MR ESTORNO	MI ESTORNO	TOTAL GERAL
jan-14	mar-14				660,54	330,27	87.628,75	88.619,55
out-15	dez-15				687,74	343,87	23.952,40	24.984,00
fev-16	abr-16				7.032,08	3.516,04	189.101,06	199.649,18
mar-16	mai-16				6.923,41	3.461,71	167.743,14	178.128,26

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - SEGUNDA RETIFICAÇÃO

MÊS DA CONTABILIZAÇÃO	MÊS DA LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA	ICMS DEVIDO	MR - ICMS DEVIDO	MI - 10% VR. OPERAÇÃO	ICMS A SER ESTORNADO	MR ESTORNO	MI ESTORNO	TOTAL GERAL
jan-14	mar-14				18,16	9,08	19.610,34	19.637,58
out-15	dez-15				168,88	84,44	23.952,40	24.205,72
fev-16	abr-16				580,39	290,20	189.101,06	189.971,65
mar-16	mai-16				2.937,16	1.468,58	167.743,14	172.148,88

- Pela mesma razão (intimação da 1ª retificação em 03/01/19), o **Fisco decidiu** cancelar as exigências referentes aos meses de novembro e dezembro de 2013, fevereiro de 2014, setembro de 2015 e janeiro de 2016, uma vez que inexistiam no levantamento originalmente formalizado;

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL - FL. 42

MÊS DA CONTABILIZAÇÃO	MÊS DA LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA	ICMS DEVIDO	MR - ICMS DEVIDO	MI - 10% VR. OPERAÇÃO	ICMS A SER ESTORNADO	MR ESTORNO	MI ESTORNO	TOTAL GERAL
nov-13	jan-14							
dez-13	fev-14							
fev-14	abr-14							
set-15	nov-15							
jan-16	mar-16							

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - PRIMEIRA RETIFICAÇÃO - FL. 483

MÊS DA CONTABILIZAÇÃO	MÊS DA LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA	ICMS DEVIDO	MR - ICMS DEVIDO	MI - 10% VR. OPERAÇÃO	ICMS A SER ESTORNADO	MR ESTORNO	MI ESTORNO	TOTAL GERAL
nov-13	jan-14				4.315,52	2.157,76	139.150,05	145.623,33
dez-13	fev-14				1.410,83	705,42	62.403,30	64.519,54
fev-14	abr-14				11.461,85	5.730,93	328.673,78	345.866,56
set-15	nov-15				346,39	173,20	14.873,12	15.392,71
jan-16	mar-16				11.202,39	5.601,20	370.427,41	387.230,99

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - SEGUNDA RETIFICAÇÃO - FL. 617

MÊS DA CONTABILIZAÇÃO	MÊS DA LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA	ICMS DEVIDO	MR - ICMS DEVIDO	MI - 10% VR. OPERAÇÃO	ICMS A SER ESTORNADO	MR ESTORNO	MI ESTORNO	TOTAL GERAL
nov-13	jan-14							
dez-13	fev-14							
fev-14	abr-14							
set-15	nov-15							
jan-16	mar-16							

- Quanto aos meses de agosto a outubro de 2013, o Fisco manteve os valores apurados nos levantamentos anteriores (original e 1ª retificação).

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL - FL. 42

MÊS DA CONTABILIZAÇÃO	MÊS DA LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA	ICMS DEVIDO	MR - ICMS DEVIDO	MI - 10% VR. OPERAÇÃO	ICMS A SER ESTORNADO	MR ESTORNO	MI ESTORNO	TOTAL GERAL
ago-13	out-13	3.886,84	1.943,42	2.159,35				7.989,61
set-13	nov-13	12.180,18	6.090,09	6.766,77				25.037,03
out-13	dez-13	29.043,28	14.521,64	16.135,16				59.700,08
		45.110,30	22.555,15	25.061,28				92.726,72

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - PRIMEIRA RETIFICAÇÃO - FL. 483

MÊS DA CONTABILIZAÇÃO	MÊS DA LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA	ICMS DEVIDO	MR - ICMS DEVIDO	MI - 10% VR. OPERAÇÃO	ICMS A SER ESTORNADO	MR ESTORNO	MI ESTORNO	TOTAL GERAL
ago-13	out-13	3.886,84	1.943,42	2.159,35				7.989,61
set-13	nov-13	12.180,18	6.090,09	6.766,77				25.037,03
out-13	dez-13	29.043,28	14.521,64	16.135,16				59.700,08
		45.110,30	22.555,15	25.061,28				92.726,72

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - SEGUNDA RETIFICAÇÃO

MÊS DA CONTABILIZAÇÃO	MÊS DA LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA	ICMS DEVIDO	MR - ICMS DEVIDO	MI - 10% VR. OPERAÇÃO	ICMS A SER ESTORNADO	MR ESTORNO	MI ESTORNO	TOTAL GERAL
ago-13	out-13	3.886,84	1.943,42	2.159,35				7.989,61
set-13	nov-13	12.180,18	6.090,09	6.766,77				25.037,04
out-13	dez-13	29.043,28	14.521,64	16.135,16				59.700,08
		45.110,30	22.555,15	25.061,28				92.726,72

É o que se depreende da manifestação fiscal (fls. 598 e 606), bem como do demonstrativo da segunda retificação do crédito tributário (fl. 617), *in verbis*:

Manifestação Fiscal (fls. 598 e 606)

“... No entanto, reconhecemos a decadência referente à retificação do Auto de Infração após a primeira impugnação apresentada pela Autuada, já que a notificação somente ocorreu em 03/01/2019. Entendemos, portanto, que devem ser mantidos os valores anteriormente cobrados nos meses janeiro de 2014, outubro de 2015, fevereiro e março de 2016. Entendemos também que o crédito cobrado nos meses de novembro e dezembro de 2013, janeiro de 2016, fevereiro de 2014 e setembro de 2015 devem ser excluídos.

[...]

Já quanto ao entendimento de que devem ser excluídas as parcelas que dizem respeito ao perfil de geração VMZ 10, correta a Impugnante.

Desta forma, o crédito tributário foi reformulado para exclusão destas parcelas em todos os meses autuados, conforme determina a Instrução Normativa 03/09 (Anexos 1 e 2 do Auto de Infração).

Nos meses de agosto, setembro e outubro de 2013 foi mantido o crédito tributário apurado após a primeira impugnação.

Os créditos referentes aos meses de novembro e dezembro de 2013, fevereiro de 2014, setembro de 2015 e janeiro de 2016 foram excluídos, já que a notificação ao sujeito passivo ocorreu em 03/01/2019.

Nos meses de março de 2014 a agosto de 2015, o crédito tributário foi alterado considerando o novo valor após a exclusão do perfil VMZ10.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos meses janeiro de 2014, outubro de 2015, fevereiro e março de 2016, foi mantido o crédito tributário originalmente cobrado, tendo em vista que o autuado foi notificado da retificação apenas em 03/01/2019...”

Por fim, resta acrescentar que, observadas as retificações do crédito tributário, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista nos art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e das Multas Isoladas capituladas nos arts. 55, inciso XIII, alínea “b” e 55, inciso XXVIII do mesmo diploma legal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 608/619, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Cezaroti e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor), Ivana Maria de Almeida e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 27 de novembro de 2019.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Relator

GJ/D