

Acórdão: 23.601/20/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001396408-41
Impugnação: 40.010149227-20
Impugnante: Klabin S/A
IE: 067161575.00-60
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/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. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação do 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 o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Câmara de Comercialização de Energia Elétrica), ao amparo da não incidência. Os créditos foram estornados nos termos do art. 70, inciso II do RICMS/02. Entretanto, adequa-se as datas dos vencimentos do crédito tributário relacionados aos estornos dos créditos dos meses de novembro e dezembro de 2014 e novembro e dezembro de 2016, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, 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, Anexo IX do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- falta de recolhimento do ICMS na compra de energia elétrica no mercado de curto prazo (quando em posição devedora na CCEE), no período de 01/01/15 a 31/03/16.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- falta de estorno do crédito de ICMS na venda de energia elétrica no mercado de curto prazo (quando em posição credora na CCEE), no período de 01/11/14 a 31/12/16.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” ambos da Lei nº 6.763/75;

- falta de emissão de notas fiscais de entrada referentes à liquidação no mercado de curto prazo, no âmbito da CCEE, no período de 01/01/15 a 31/03/16.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 87/103, acompanhada dos documentos de fls. 104/253, com os argumentos infra elencados:

- argui a nulidade do Auto de Infração por não conter a adequada descrição dos fatos que levaram a equivocada compreensão de que a Impugnante seria devedora da vultuosa quantia cobrada a título de ICMS e multa isolada e de revalidação;

- suscita que a Autoridade Administrativa não indicou no lançamento, de forma clara e precisa, o contexto fático das operações tributadas, limitando-se a reproduzir diversos dispositivos normativos supostamente violados que poderiam embasar toda e qualquer autuação relacionada ao mercado de energia elétrica, concluindo que o Auto de Infração em discussão é flagrantemente nulo por deficiência de fundamentação e inadequada descrição fática;

- relata que a impropriedade da acusação fazendária é manifesta e decorre da imunidade da operação a incidência do ICMS prevista no art. 155, inciso II, § 2º, alínea “b” da Constituição Federal, que evidencia que o ICMS não encontra fundamento constitucional para incidir sobre qualquer operação mercantil que destine energia elétrica de um estado para outro;

- acrescenta que o art. 3º, inciso III da Lei Complementar nº 87/96 assegura a não incidência de ICMS sobre as aquisições interestaduais de energia elétrica destinada a industrialização ou comercialização;

- informa que atua no mercado de comercialização de energia elétrica que é viabilizado pela CCEE, que contabiliza e liquida as operações realizadas de forma multilateral, não havendo indicação de parte e contraparte, atuando como entidade arrecadadora dos valores devidos pelos agentes devedores e, posteriormente os repassa aos agentes credores;

- entende que por força desse contexto fático que jamais seria possível cancelar a autuação em relação as alegadas necessidades de estorno de ICMS quando

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a Impugnante assume a posição de credora e emissão de nota fiscal de entrada quando figura na posição de devedora;

- sustenta que não pode haver dúvidas de que a liquidação promovida pela CCEE não traduz nova circulação de mercadoria, mas tão somente o ajustamento financeiro das pretéritas operações devidamente pactuadas, não podendo então ensejar a obrigatoriedade de estorno do ICMS na pretensa venda ou emissão de notas fiscais de entrada na suposta aquisição de energia elétrica no MCP;

- discorda da exigência cumulativa das multas de revalidação e isolada;

- entende que as penalidades desobedeceram aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade e apresentam natureza confiscatória.

- colaciona jurisprudência pertinente à matéria.

Requer a nulidade do Auto de Infração eis que eivado de nulidade e a redução das multas aplicadas nos termos da jurisprudência do Superior Tribunal Federal – STF.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 256/283, com os seguintes argumentos:

- entende que o Auto de Infração em apreço foi lavrado com a observância de todos os requisitos formais previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.474/08, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado e a correta indicação dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles referentes às penalidades cominadas;

- tratando do mérito, defende que a legislação é clara quando determina que, no caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, caberia à Impugnante estornar proporcionalmente os créditos de energia elétrica, nos termos estabelecidos no art. 53-F, inciso I do Anexo IX do RICMS/02 c/c art. 3º, parágrafo único da Instrução Normativa (IN) da Superintendência de Tributação - SUTRI nº 03/09, o que não ocorreu no presente caso;

- destaca 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 adquirem energia elétrica do conjunto dos vendedores, sem que haja uma relação direta entre comprador e vendedor;

- demonstra que segundo as Consultas de Contribuintes nº 075/07 e nº 158/07, o Convênio ICMS nº 15/07, ao disciplinar as operações referentes às liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, procurou se abstrair do tratamento tributário ordinariamente aplicado à hipótese, adotando um regime peculiar;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- acrescenta que o tratamento dispensado por este Convênio equiparou as saídas e aquisições de energia elétrica relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica às operações interestaduais em relação a determinados efeitos tributários (não destaque do ICMS na operação);

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

- salienta que em razão da ausência de estrita correlação destas saídas de energia elétrica com operações posteriores tributadas e à equiparação das mesmas ao tratamento dispensado às operações interestaduais em relação ao não-destaque do imposto, os correspondentes créditos de ICMS relacionados a tais saídas devem ser estornados;

- entende portanto, que diante da constatação de posição credora da Autuada no Mercado de Curto Prazo, em que há venda de parte da energia elétrica adquirida, necessário se faz o estorno do crédito correspondente, o que não foi cumprido pela Autuada;

- em relação ao entendimento de que não incide ICMS sobre a aquisição interestadual de energia elétrica destinada às suas atividades industriais, entende que nas entradas de energia elétrica para consumo, em operações interestaduais, há a incidência do ICMS, conforme dispõe o art. 1º, inciso IV do RICMS/02;

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

- elucida e exemplifica que no Auto de Infração foi considerada somente a energia elétrica do Mercado de Curto Prazo (compra e venda das sobras/ déficits de energia elétrica dos contratos bilaterais do ACL em um universo multilateral), por ter se baseado somente nas informações constantes do relatório “Informações para Secretaria de Estado da Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura”;

- pontua que as penalidades aplicadas foram exigidas em estrita consonância aos ditames legais.

Pede a procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passarão a compor o presente Acórdão com pequenas alterações e adaptações de estilo.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração. Alega que o lançamento originário não contém adequada descrição dos fatos que levaram à cobrança de ICMS e multas.

Todavia não lhe assiste razão.

Inexiste qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar sua nulidade. Reitera-se, por oportuno, que o Auto de Infração em apreço foi lavrado com a observância de todos os requisitos formais previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.474/08, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado e a correta indicação dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles referentes às penalidades cominadas.

Verifica-se, especialmente, que o feito fiscal foi elaborado nos estritos termos legais estabelecidos no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 c/c Instrução Normativa SUTRI número 03/09.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento do ICMS na compra de energia elétrica no mercado de curto prazo (quando em posição devedora na CCEE), no período de 01/01/15 a 31/03/16.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

- falta de estorno do crédito de ICMS na venda de energia elétrica no mercado de curto prazo (quando em posição credora na CCEE), no período de 01/11/14 a 31/12/16.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” ambos da Lei nº 6.763/75.

- falta de emissão de notas fiscais de entrada referentes à liquidação no mercado de curto prazo, no âmbito da CCEE, no período de 01/01/15 a 31/03/16.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75.

Quanto à falta de recolhimento do ICMS na compra de energia elétrica ou falta de estorno de créditos nas operações de venda de energia, é oportuno, previamente, discorrer sobre o processo de comercialização de energia elétrica por meio da reprodução das informações encontradas no sítio institucional da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) pelos escritos “Visão Geral das Operações na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica” e “Procedimento de Comercialização PdC CO. 01 - CONTRATOS BILATERAIS”.

Em 1996, foi implantado o Projeto de Reestruturação do Setor Elétrico Brasileiro (Projeto RE-SEB), coordenado pelo Ministro de Minas e Energia, contando com a participação de diversos técnicos brasileiros, bem como com a participação de empresa inglesa de consultoria. Os trabalhos do Projeto RE-SEB definiram as bases conceituais que deveriam nortear o desenvolvimento do setor elétrico.

As principais conclusões do projeto foram a necessidade de implementar a desverticalização das empresas de energia elétrica, ou seja, dividi-las nos segmentos de geração, transmissão e distribuição, incentivar a competição nos segmentos de geração e comercialização, e manter sob regulação os setores de distribuição e transmissão de energia elétrica, considerados como monopólios naturais.

Foi também identificada a necessidade de criação de um órgão regulador, a Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), de um operador para o sistema elétrico nacional, o Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS) e de um ambiente para a realização das transações de compra e venda de energia elétrica, o Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE).

Por meio 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 um contrato de adesão multilateral de todos os Agentes (Acordo de Mercado), como um mercado autorregulado, com a finalidade de viabilizar as transações de energia elétrica por meio de Contratos Bilaterais e do Mercado de Curto Prazo (Mercado “Spot”), entre as empresas que executam os serviços de energia elétrica no Sistema Interligado Nacional (SIN).

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

Durante os anos de 2003 e 2004 o Governo Federal lançou as bases de um novo modelo para o Setor Elétrico Brasileiro, sustentado pelas Leis nº 10.847/04, 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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por intermédio 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, sendo uma organização civil, de direito privado, sem fins lucrativos, congregando Agentes das categorias de Geração, Distribuição e Comercialização de energia elétrica.

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

Todos os contratos 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:

CR/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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

Importadores de Energia

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

Exportadores de Energia

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

Consumidores Livres

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

Consumidores Cativos

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

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 através 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.

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

Conforme disposto no inciso I do art. 2º do Decreto 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.

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 observasse esse 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;
- 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 através 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 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.

Os contratos são registrados pelos Agentes Vendedores e validados pelos Agentes Compradores, para que sejam utilizados no processo de Contabilização e Liquidação Financeira.

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 através 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 através 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 adquirirão energia elétrica do conjunto dos vendedores, sem que haja uma relação direta entre comprador e vendedor. O Mercado de Curto Prazo assume posição de comprador e vendedor das sobras de energia dos Agentes participantes.

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.

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.

Este é, em resumo, o funcionamento do mercado em questão.

Veja-se, então, o que ocorre na matéria tributária, em especial, no caso vertente.

1 – Compra e venda de energia elétrica

Quanto à alegação de que a cobrança do estorno do crédito do imposto seria absurda, a legislação é clara quando determina que, no caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, caberia à Impugnante estornar proporcionalmente os créditos de energia elétrica, 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 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

Instrução Normativa SUTRI N° 03/09

Art. 3° 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.

Importante 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.

Portanto, a previsão legal de estorno dos créditos emana de preceitos constitucionais, infra transcritos.

CR/88

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

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

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

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

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

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

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

(...)

X - não incidirá:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços; (grifou-se).

Para isto existe a Lei Complementar (LC) nº 87/96 - Lei Kandir:

LC nº 87/96

Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...)

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

(...)

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

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.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

(...)

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;

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

b) quando consumida no processo de industrialização;

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; (grifou-se).

Assim é reproduzida na legislação tributária estadual:

RICMS/02

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

III - à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º deste artigo;

(...)

§ 4º Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

I - que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

II - que for consumida no processo de industrialização;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais;

(...)

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento; (grifou-se).

Ademais, segundo Consultas de Contribuintes nº 075/2007 e nº 158/2007, o convênio ICMS nº 15/07, ao disciplinar as operações referentes às liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, procurou se abstrair do tratamento tributário ordinariamente aplicado à hipótese, adotando um regime peculiar.

O tratamento dispensado por este Convênio equiparou as saídas e aquisições de energia elétrica relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica às operações interestaduais em relação a determinados efeitos tributários (não destaque do ICMS na operação).

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

Deste modo, em razão da ausência de estrita correlação destas saídas de energia elétrica com operações posteriores tributadas e à equiparação das mesmas ao tratamento dispensado às operações interestaduais em relação ao não-destaque do imposto, os correspondentes créditos de ICMS relacionados a tais saídas devem ser estornados.

Portanto, diante da constatação de posição credora da Autuada no Mercado de Curto Prazo, em que há venda de parte da energia elétrica adquirida, necessário se faz o estorno do crédito correspondente, o que não foi cumprido pela Autuada.

Quanto ao entendimento de que não incide ICMS sobre a aquisição interestadual de energia elétrica destinada às suas atividades industriais, totalmente equivocada a Impugnante.

Nas entradas de energia elétrica para consumo, em operações interestaduais, há a incidência do ICMS, conforme dispõe o art. 1º, inciso IV do RICMS/02:

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A Impugnante equivoca-se, também, quanto ao entendimento de que a autuação seria inequivocamente insubsistente ao pretender exigir o recolhimento de ICMS sobre tais aquisições interestaduais. Como já explicado e descrito no Auto de Infração, o presente lançamento tem por objetivo verificar se o estabelecimento atuado cumpriu 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).

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. Portanto, 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.

A Impugnante defende, ainda, que as operações financeiras no MCP da CCEE estariam fora do campo de incidência do ICMS, por não traduzirem nova circulação de mercadoria, mas tão somente o ajustamento financeiro das operações devidamente pactuadas. Cabe lembrar, no entanto, que existe um arcabouço legal, desde a Constituição Federal de 1988 até as normas regulamentares do estado de Minas Gerais, a exigir o ICMS nas entradas de energia elétrica e também a emissão das notas fiscais de entrada e saída em função da posição do agente na CCEE.

Em relação aos Agentes, inclusive aos Autoprodutores, o art. 53-F do anexo IX do RICMS/02 assim dispõe:

RICMS/02- Anexo IX

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

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

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

§ 1º - Para determinação da posição credora ou devedora, excluem-se as parcelas sobre as quais

não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

§ 2º - Relativamente às diferenças apuradas, o agente emitirá a nota fiscal até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota de liquidação financeira, na entrada ou na saída, conforme o caso, que deverá conter:

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

II - as seguintes indicações:

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

b - no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", os dados da liquidação na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, ou da apuração e liquidação do MCSD.

(...)

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

I - fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, considerada a regra prevista no § 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.

Com vistas a normatizar os procedimentos relativos às obrigações principal e acessórias, a serem observados pelos Agentes da CCEE nas liquidações no Mercado de Curto Prazo, e considerando as normas tributárias estabelecidas na Constituição Federal de 1988, na Lei Complementar nº 87/96, na Lei Estadual nº 6.763/75 e no próprio RICMS/02, foi editada a Instrução Normativa SUTRI nº 03, vigente à época dos fatos geradores, que dispõe:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI N° 03, DE 04 DE MAIO DE 2009

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 n° 44.747, de 3 de março de 2008, e

considerando que a Constituição da República de 1988, na alínea "b" do inciso X do § 2° 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 § 1° do art. 5° 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 § 2° do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto n° 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 § 4° 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 § 4° 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, consequência 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:

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.

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

emissão da nota de liquidação, por estabelecimento, indicando como valor da operação o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período acrescido do valor do próprio imposto.

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

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

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

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Deste modo, devido o estorno de créditos, no caso de saídas de energia elétrica (posição credora na CCEE). Da mesma forma, ao constatar posição devedora da Autuada no Mercado de Curto Prazo, necessária a emissão de nota fiscal de entrada com destaque do ICMS, para que seja efetuado o recolhimento do imposto.

2 – Crédito Tributário

Observa-se a legislação tributária pertinente ao assunto.

CR/88

Art. 155

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

i) fixar a base de cálculo, (...).

LCF nº 87/96

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

(...)

XII - da entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;

(...)

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

(...)

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

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

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

O Convênio ICMS nº 15/07, atualmente vigente, estabeleceu as regras a serem observadas pelos Agentes nas operações com energia elétrica realizadas no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, diferenciando as operações acobertadas por contratos bilaterais daquelas operações realizadas no Mercado de Curto Prazo.

Convênio ICMS nº 15/07

Cláusula primeira Sem prejuízo do cumprimento das obrigações principal e acessórias, previstas na legislação tributária de regência do ICMS, o agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, com exceção da comercialização de energia destinada aos Estados de São Paulo e Mato Grosso, deverá observar o que segue:

I - o agente que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica deverá, relativamente a cada contrato bilateral, exceto os termos de cessão gerados pelo Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficit - MCSD do Ambiente de Comercialização Regulado, para cada estabelecimento destinatário:

(...)

II - relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e às apurações e liquidações do MCSD, o agente emitirá nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou, na hipótese de dispensa da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, deverá requerer a emissão de nota fiscal avulsa, relativamente às diferenças apuradas:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 2º O adquirente da energia elétrica objeto dos contratos bilaterais de que trata o inciso I deve informar ao respectivo agente fornecedor a sua real distribuição de cargas por estabelecimento, bem como suas alterações.

Cláusula segunda Na hipótese do inciso II da cláusula primeira:

I - para determinação da posição credora ou devedora, relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo, excluem-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores;

II - o contribuinte, exceto o consumidor livre e o autoprodutor, quando estiverem enquadrados na hipótese da alínea "b", deverá emitir a nota fiscal sem destaque de ICMS;

III - deverão constar na nota fiscal:

a) a expressão "Relativa à liquidação no Mercado de Curto Prazo" ou "Relativa à apuração e liquidação do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits - MCS D", no quadro "Destinatário/Remetente" e as inscrições no CNPJ e no cadastro de contribuintes do ICMS do emitente;

b) os dados da liquidação na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares";

IV - deverão ser arquivadas todas as vias das notas fiscais, salvo disposição em contrário da legislação estadual.

Cláusula terceira Cada estabelecimento de consumidor livre ou de autoprodutor que se enquadrar no caso do inciso II, "b", da cláusula primeira, é responsável pelo pagamento do imposto e deverá:

I - ao emitir a nota fiscal relativa à entrada, ou solicitar sua emissão:

a) fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, considerada a regra do inciso I da cláusula segunda, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

b) em caso de haver mais de um ponto de consumo, observar o rateio proporcional do resultado da liquidação, segundo as medições verificadas, para a apuração da base de cálculo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) aplicar, à base de cálculo, a alíquota interna da unidade federada de localização do consumo;

d) destacar o ICMS; (grifou-se).

II - efetuar o pagamento do imposto, com base na nota fiscal emitida nos termos do inciso I, por guia de recolhimentos estaduais, no prazo previsto na legislação da respectiva unidade federada.

Parágrafo único. O crédito do imposto, na forma e no montante admitidos, somente poderá ser efetuado no mês em que o imposto tiver sido recolhido.

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

Art. 53-F - Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e nas apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e "Déficits" (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:

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

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

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

§ 2º - Relativamente às diferenças apuradas, o agente emitirá a nota fiscal até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota de liquidação financeira, na entrada ou na saída, conforme o caso, que deverá conter:

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

II - as seguintes indicações:

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

b - no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", os dados da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

liquidação na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica ou da apuração e liquidação do MCSD.

§ 3º - Todas as vias das notas fiscais emitidas na forma deste artigo juntamente com as pré-faturas emitidas pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica 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 Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, considerada a regra prevista no § 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.

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

Parágrafo único - O crédito do imposto, na forma e no montante admitidos, será apropriado no mês em que o imposto tiver sido recolhido.

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

IN/SUTRI nº 03/09

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

Como se verifica, a legislação tributária citada estabeleceu de forma clara as obrigações a serem observadas pelos Agentes em relação às operações realizadas no Mercado de Curto Prazo no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, obedecendo a hierarquia jurídica das normas (Constituição-Lei Complementar Federal nº 87/96-Convênio ICMS nº 15/07-Decreto Estadual nº 43080/02 (RICMS/02) - Instrução Normativa SUTRI nº 03/09).

CTN - Lei nº 5.172/66

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

(...)

Art. 102. A legislação tributária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios vigora, no País, fora dos respectivos territórios, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade os convênios de que participem, ou do que disponham esta ou outras leis de normas gerais expedidas pela União.

(...)

Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

E são exatamente essas operações realizadas no Mercado de Curto Prazo que constituem o objeto do presente Auto de Infração - AI.

Ocorre que os dados que compõem a peça fiscal foram extraídos do relatório denominado “Informações para Secretaria de Estado da Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura”, disponibilizado pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica aos fiscos estaduais (transportados aos anexos 1 e 2 – fls. 18 a 33 – e retirados do sítio da Secretaria de Estado da Fazenda no link da intranet ‘Auditor Web’, conforme mencionado no complemento do relatório fiscal – fl. 07).

O Anexo 3 (fls. 35) foi extraído do relatório denominado “Informações para Secretaria de Estado da Fazenda – Consumo”, onde somente a coluna que contém a participação (%) referente ao ponto de consumo da Impugnante para fins de composição dos cálculos do crédito tributário foi considerada. Para em seguida efetuar o rateio proporcional do resultado da liquidação financeira, conforme anexo 5 (fl. 40).

Quando há compra de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo, o contribuinte fará emissão da nota fiscal de entrada com destaque do ICMS, podendo aproveitar o crédito no mesmo mês do pagamento pecuniário. Quando há venda de energia elétrica para o Mercado de Curto Prazo, não haverá destaque do ICMS, por força de previsão legal, e, conseqüentemente, estorno do crédito.

Na prática ocorre da seguinte maneira: a energia excedente dos contratos bilaterais da Autuada, ou seja, não utilizada pela mesma, será comercializada no Mercado de Curto Prazo para Agentes que necessitam de um aporte maior de energia elétrica.

Como a energia não foi aplicada em seu processo de industrialização, a Autuada não tem direito ao crédito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A saída desta energia excedente é acobertada por uma nota fiscal de saída da Autuada sem destaque do imposto, tendo como destinatária a própria Autuada, pois é desconhecido o comprador no âmbito da CCEE.

Caso a Autuada necessite de um lastro maior de energia elétrica do que o contratado em seus CCEALs, esta energia será adquirida no Mercado de Curto Prazo de fornecedores incógnitos no momento da compra.

A entrada desta energia comprada é acobertada por uma nota fiscal de entrada da Autuada com destaque do imposto, tendo como destinatária a própria Autuada. O crédito do tributo será aproveitado no mesmo mês do pagamento.

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

Cláusula quarta A Câmara de Comercialização de Energia Elétrica elaborará relatório fiscal a cada liquidação no Mercado de Curto Prazo e para cada apuração e liquidação do MCSD, que conterà, no mínimo, as seguintes informações:

I - para a liquidação no Mercado de Curto Prazo:

a) o Preço de Liquidação das Diferenças - PLD da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, para cada submercado e patamar de carga, em relação a cada período;

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

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

d) notas explicativas de interesse para a arrecadação e a fiscalização do ICMS;

II - para a apuração e liquidação do MCSD entre geradoras, comercializadoras e distribuidoras:

a) o valor da energia elétrica fornecida;

b) informações das empresas fornecedoras e supridas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º O relatório fiscal, relativo à liquidação no Mercado de Curto Prazo, deverá ser enviado, por meio eletrônico de dados, para o Fisco de cada unidade federada, no prazo de 10 (dez) dias, contados da liquidação ou da solicitação.

§ 2º Respeitado o mesmo prazo do § 1º, o fisco poderá, a qualquer tempo, requisitar a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica dados constantes em sistema de contabilização e liquidação, relativos aos agentes que especificar. (Grifou-se).

Assim, no Auto de Infração foi considerada somente a energia elétrica do Mercado de Curto Prazo (compra e venda das sobras/déficits de energia elétrica dos contratos bilaterais do ACL em um universo multilateral), por ter se baseado somente nas informações constantes do relatório “Informações para Secretaria de Estado da Fazenda - Detalhamento da Pré-fatura”.

Resolução Normativa ANEEL nº 109/04

Art. 4o (...)

(...)

§ 4º As operações realizadas no Mercado de Curto Prazo serão contabilizadas pela CCEE de acordo com as Regras e Procedimentos de Comercialização, inclusive as relativas ao intercâmbio internacional de energia elétrica e Energia de Reserva, definidas por regulamentação específica, devendo as exposições dos agentes da CCEE serem valoradas ao Preço de Liquidação de Diferenças - PLD.

Exemplifica-se em 2 momentos:

- Anexo 1 (fls. 18) – janeiro de 2015 – compra de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo – posição devedora – emissão de nota fiscal de entrada com destaque do ICMS – pagamento do tributo devido.

Valor na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (sem tributação): R\$ 201.647,42 (duzentos e um mil, seiscentos e quarenta e sete reais e quarenta e dois centavos);

% de rateio (fls. 35): 0,43%; (quarenta e três centésimos por cento);

Valor do rateio (fls. 40): 0,43% de R\$ 201.647,52 = R\$ 858,18 (oitocentos e cinquenta e oito reais e dezoito centavos);

Base de Cálculo do ICMS (fl. 40) = $858,18/0,82 = R\$ 1.046,56$ (um mil, quarenta e seis reais e cinquenta e seis centavos) - (inclusão do montante do imposto em sua base de cálculo conforme preceitos constitucionais);

ICMS devido (fl. 40): 18% de R\$ 1.046,56 = R\$ 188,38 (cento e oitenta e oito reais e trinta e oito centavos);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O recolhimento do ICMS em caso de posição devedora não se dá a título de substituição tributária. O imposto é devido pelo consumidor livre com fundamento no art. 1º, inciso IV c/c art. 53-E, Anexo IX ambos do RICMS/02.

- Anexo 2 (fls. 23) – novembro de 2014 – venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo – posição credora – emissão de nota fiscal de saída sem destaque do ICMS – estorno de crédito.

Valor na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (sem tributação): R\$ 2.653.563,52 (dois milhões, seiscentos e cinquenta e três mil, quinhentos e sessenta e três reais e cinquenta e dois centavos);

% de rateio (fl. 35): 0,60%, (sessenta centésimos por cento);

Valor do rateio (fl. 40): 0,60% de R\$ 2.653.563,52 = R\$ 15.870,21 (quinze mil, oitocentos e setenta reais e vinte e um centavos);

% das saídas não tributadas em relação às saídas totais: R\$ 15.870,21/ R\$ 17.670.323,80 = 0,0898%, (oitocentos e noventa e oito décimos milésimos por cento).

- valor retirado do anexo 6 (fls. 42) referente às saídas tributadas no mês de novembro de 2014.

Crédito a ser estornado (fls. 40): 0,0898% de R\$ 41.199,34 (quarenta e um mil, cento e noventa e nove reais e trinta e quatro centavos) = R\$ 37,00, (trinta e sete reais).

- Valor retirado da DAPI de novembro de 2014 (somatório dos campos 019, 029, 038 e 071) referente ao total de crédito de energia elétrica aproveitado no mês.

A explicação cabível nestes exemplos se encontra também nos anexos com as legendas correspondentes (fls. 40).

O crédito tributário total devido está demonstrado no anexo 7, com suas respectivas legendas explicativas.

Entretanto, verificou-se um equívoco nas datas de vencimento relativas aos períodos de novembro e dezembro de 2014 e novembro e dezembro de 2016, conforme pode ser observado no Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 3/5, devendo, as mesmas, serem adequadas com a data correta.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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, para a Fiscalização adequar as datas dos vencimentos do crédito tributário relacionados aos estornos dos créditos dos meses de novembro e dezembro de 2014 e novembro e dezembro de 2016, no Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 3/5. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 03 de novembro de 2020.

Alexandra Codo Ferreira de Azevedo
Relatora

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor

CS/D

23.601/20/3ª

33