

Acórdão: 23.633/20/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001416454-48
Impugnação: 40.010149276-91
Impugnante: Magnesita Refratários S.A
IE: 001066066.23-37
Proc. S. Passivo: Daniele Vaccarini Fernandes/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses de abril e maio de 2014.

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 Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), ao amparo da não incidência do ICMS, nos termos estabelecidos no art. 71, inciso I do RICMS/02. Infração caracterizada. Retificado o cálculo da glosa dos créditos, utilizando-se como percentual de estorno o resultado da divisão entre as saídas de energia não tributadas sobre as saídas totais do estabelecimento. 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.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA - 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. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II 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. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE SAÍDA – ENERGIA ELÉTRICA. Constatada saída desacobertada de energia elétrica por meio de operações realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE, contrariando o disposto no art. 53-F, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/04/14 a 31/12/16:

- 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 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, XXVIII da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º do mesmo dispositivo*);
- 3.** Falta de estorno do crédito de imposto apropriado na entrada de energia elétrica, na proporção das saídas de energia amparadas pela não incidência, relativas às liquidações com posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (*Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, XIII, “b” da lei nº 6.763/75 c/c § 2º do mesmo dispositivo*).
- 4.** Falta de emissão de notas fiscais de saída nas liquidações com posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (*Exigência: MI – Art. 55, II da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º do mesmo dispositivo*).

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”, 55, inciso XXVIII e 55, inciso II do mesmo diploma legal.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 66/108.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 182/214, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no Parecer da Assessoria do CCMG, exarado no PTA/AI:01.001416274-66, de mesma Sujeição Passiva e julgado em conjunto com este PTA, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, pede-se vênua para transcrevê-lo, passando a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

1. 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 “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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 (...)

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

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

Cumprido 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

Por fim, resta acrescentar que, **a partir de junho de 2014**, por meio da Resolução Normativa nº 611 de 8 de abril de 2014 da Agência Nacional de Energia

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Elétrica (ANEEL), os consumidores livres passaram a ter a possibilidade de registrar contratos de cessão de montantes na CCEE:

Art. 3º - Para fins e efeitos desta Resolução, são adotadas as seguintes definições:

I - agente cedente: agente da CCEE pertencente à classe dos agentes consumidores livres e consumidores especiais, quando da cessão de montantes de energia elétrica, nos termos das normas vigentes;

II - agente cessionário: agente da CCEE pertencente à classe dos agentes consumidores livres, consumidores especiais, comercializadores e à categoria de geração;

III - agente vendedor: agente da CCEE pertencente à categoria de geração e à classe de agentes comercializadores;

IV - Cessão de Montantes de Energia e de Potência - Cessão: Contrato de Comercialização de Energia no Ambiente Livre - CCEAL, na modalidade de cessão, livremente negociado;

V - semana de comercialização: semana de referência para as operações de compra e venda de energia no Mercado de Curto Prazo - MCP no âmbito da CCEE, coincidente com a semana operativa do Operador Nacional do Sistema - ONS, da zero hora de sábado até 24h de sexta-feira da semana subsequente;

VI - consumo líquido: corresponde à parcela do consumo atendida pelo ACL, deduzido o montante coberto pela cota de energia do Proinfa.

Do Registro e Validação de CCEAL e de Cessão

Art. 4º - Os CCEALs, incluindo as Cessões, deverão ser registrados pelos agentes vendedores ou cedentes e validados pelos compradores ou cessionários até às 18 horas do dia útil anterior à publicação do Preço de Liquidação de Diferenças - PLD, previamente ao início da semana de comercialização, para que sejam considerados na contabilização das operações de compra e venda de energia dessa semana.

Art. 12 - As disposições que constam desta Resolução para o registro de contratos e cessão de energia elétrica possuirão eficácia a partir de 1º de junho de 2014 e para a apuração de penalidades a partir da contabilização de julho de 2014.

A resolução estabelece que as cessões deverão ser registradas pelos agentes cedentes (consumidores livres ou consumidores especiais) e validadas pelos agentes

compradores ou cessionários (consumidores livres, consumidores especiais ou agentes vendedores) a partir de junho de 2014.

Até maio de 2014 toda a energia adquirida por meio de contratos bilaterais teria que ser, obrigatoriamente, liquidada no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

Com os contratos de cessão de montantes passou a ser possível a venda (por meio de negociação bilateral) de energia elétrica adquirida que não foi utilizada para o consumo.

Nesse caso, o saldo de energia a ser liquidado pela CCEE (MWh) será equivalente à diferença entre a energia total contratada pelo consumidor livre (aquisições de energia) e a energia por ele consumida e a comercializada, via cessão de montantes (energia contratada – energia consumida – energia comercializada)

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

2. Do Mérito:

2.1. Da Arguição de Decadência do Crédito Tributário (01/04/14 a 31/05/14):

A Impugnante afirma que “o termo a quo para a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário é a data do recebimento dos relatórios disponibilizados pela CCEE para a Administração Tributária, o que ocorre no segundo mês após a competência relacionada às operações com energia elétrica”.

Acrescenta que, considerando-se que o Fisco recebeu os relatórios da CCEE no segundo mês após cada uma das competências de abril e maio de 2014, então os elementos necessários para a formalização do lançamento teriam sido conhecidos em junho e julho de 2014, respectivamente, motivo pelo qual a decadência teria se operado em agosto e setembro de 2014.

Assim, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), a Impugnante conclui que, por ter sido cientificada do Auto de Infração em 28/10/19, seria forçoso o reconhecimento da consumação da decadência em relação aos fatos geradores dos meses de abril e maio de 2014.

No entanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2014, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/15, findando-se somente em 31/12/19.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 18/10/19 e que o Sujeito Passivo foi regularmente intimado em 29/10/19 (fl. 62), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em **antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa**, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função da utilização indevida de créditos do imposto e pela 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 (em guia de arrecadação distinta).

Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em **exigência de ofício** do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Rejeita-se, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo aos períodos de abril e maio de 2014.

2.2. Das Irregularidades Apuradas:

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/04/14 a 31/12/16:

- 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 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, XXVIII da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º do mesmo dispositivo*);
- 3.** Falta de estorno do crédito de imposto apropriado na entrada de energia elétrica, na proporção das saídas de energia amparadas pela não incidência, relativas às liquidações com posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (*Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, XIII, “b” da lei nº 6.763/75 c/c § 2º do mesmo dispositivo*).
- 4.** Falta de emissão de notas fiscais de saída nas liquidações com posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (*Exigência: MI – Art. 55, II da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º do mesmo dispositivo*).

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”, 55, inciso XXVIII e 55, inciso II do mesmo diploma legal, conforme demonstrativos acostados às fls. 57 e 59/60.

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:

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

[...]

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

[...]

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

[...]

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.

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

[...]

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

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

As posições credoras ou devedoras mensais, relativas aos exercícios de 2014 a 2016, estão indicadas no Anexo 6 do Auto de Infração (fls. 55), cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas disponibilizadas à SEF/MG pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE (Anexo 1 – fls. 18/21).

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. 19 e 21). 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 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 CCEE¹ “a contabilização envolve o cálculo da diferença entre a energia medida e a contratada por agente, valorada ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD) para efeito de liquidação financeira na CCEE. Esta etapa é realizada com base nas Regras de Comercialização, levando em conta as exposições no mercado de curto prazo, o recebimento/pagamento de Encargos de Serviço de Sistema (ESS), o Mecanismo de Realocação de Energia (MRE) e a consolidação dos resultados financeiros a serem liquidados, incluindo eventuais ajustes financeiros.”

Os **Encargos de Serviços de Sistema (ESS)** são assim definidos pela CCEE² 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 submercado. Neste caso, o ESS é usado para ressarcir a geração adicional da usina.

¹ Disponível em:

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

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

- 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.**" (Grifou-se)

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 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

Efeitos de 04/04/08 a 31/08/18

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 03/08/07 a 31/08/18

§ 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.** (Grifou-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. (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 no Anexo 1 do Auto de Infração (fls. 19 e 21), cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas emitidas pela CCEE.

No referido Anexo **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 é o próprio agente centralizador das operações na CCEE, tendo, pois, 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 e 6 do Auto de Infração (fls. 18/21 e 55), 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 II 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 04/04/08 a 31/08/18

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 03/08/07 a 31/08/18

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.

[...]

§ 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:

[...]

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

[...]

Efeitos de 26/01/07 a 31/08/18

§ 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; (Grifou-se)

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

Instrução Normativa SUTRI nº 03/2009

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)

Por outro lado, com relação às posições credoras 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 também não ocorreu no presente caso.**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02 - Anexo IX

Efeitos de 04/04/08 a 31/08/18

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

Efeitos de 03/08/07 a 31/08/18

I - **pela saída de energia elétrica**, em caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, ou de fornecedora relativo ao MCS D. (Grifou-se)

Instrução Normativa SUTRI n° 03/2009

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 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;**

[...]

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.** (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à obrigatoriedade do estorno de créditos relativos à energia comercializada no âmbito da CCCE (posição credora do agente – 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, *in verbis*:

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; (Grifou-se)

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; (Grifou-se)

Com relação 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Além disso, o estorno justifica-se também pelo fato de que, no caso de consumidor livre, como é o caso dos autos, **as sobras de energia representam quantidades de energia elétrica que não ingressaram efetivamente no estabelecimento, não** gerando, por consequência, direito a créditos de ICMS, uma vez que sequer foi consumida, exatamente por não ter ingressado no estabelecimento atuado.

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 – inoccorrência do fato gerador do ICMS:**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Sistema Interligado, 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 SUPTADO 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 SOBRES. 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... (GRIFOU-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 CONSÚMIDOR, OBVIAMENTE 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), CONCOMITANTEMENTE, 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 ...

No mesmo sentido, as seguintes decisões proferidas pelo Colendo Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG):

APELAÇÃO CÍVEL

1.0024.12.337154-4/003

337544-92.2012.8.13.0024 (1)

RELATOR(A): DES.(A) CORRÊA JUNIOR

DATA DE JULGAMENTO: 29/11/2016

DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 12/12/2016

EMENTA: RECURSO DE APELAÇÃO - DIREITO TRIBUTÁRIO - AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECORRENTE DE TRANSAÇÕES ULTIMADAS NA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE) - AQUISIÇÃO E VENDA DE ENERGIA ELÉTRICA NO MERCADO DE CURTO PRAZO - VENDA DO MONTANTE CONTRATADO E NÃO UTILIZADO - OBRIGAÇÃO DE EMITIR NOTA FISCAL DE SAÍDA, BEM COMO DE ESTORNAR O CRÉDITO APROPRIADO NA ENTRADA - AQUISIÇÃO DE ENERGIA - OBRIGAÇÃO DE EMITIR NOTA FISCAL DE ENTRADA E DE RECOLHER ICMS NA ENTRADA - MULTA ISOLADA - VALOR DA OPERAÇÃO - DECADÊNCIA - NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO - APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN - RECURSO NÃO PROVIDO.

1. TENDO EM VISTA QUE A AUTUAÇÃO COMBATIDA REFERE-SE A TRIBUTO NÃO PAGO, O PRAZO DECADENCIAL DEVE SER AFERIDO COM BASE NO DISPOSTO NO ARTIGO 173, I, DO CTN, DE MODO QUE, NÃO DECORRIDOS CINCO ANOS DESDE O PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, IMPÕE-SE A REJEIÇÃO DA PREJUDICIAL SUSCITADA.

2. NÃO DESCONSTITUÍDA PELA PERÍCIA PRODUZIDA NOS AUTOS, COM A NECESSÁRIA COERÊNCIA, A PREMISSE FÁTICA CONSTANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO, NO SENTIDO DE QUE AS TRANSAÇÕES DE COMPRA DE ENERGIA ELÉTRICA SE DERAM NO ÂMBITO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, HÁ DE PREVALECER A AUTUAÇÃO FISCAL, QUE, A PROPÓSITO, BASEOU-SE EM RELATÓRIOS ENVIADOS PELA PRÓPRIA CCEE.

3. NAS OPERAÇÕES DE VENDA DE ENERGIA ELÉTRICA NO MERCADO DE CURTO PRAZO, INCUMBE AO AGENTE CREDOR NÃO SOMENTE A EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE SAÍDA, MAS TAMBÉM O ESTORNO DO ICMS APROPRIADO NA ENTRADA, PROPORCIONALMENTE À ENERGIA VENDIDA, NOS TERMOS DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI 03, SOB PENA DE ENRIQUECIMENTO SEM CAUSA DO CONTRIBUINTE.

4. A OBRIGAÇÃO DE ESTORNO INSTITUÍDA PELA REFERIDA INSTRUÇÃO NORMATIVA NÃO ACARRETA BITRIBUTAÇÃO; PELO CONTRÁRIO, APENAS CONCRETIZA O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE.

5. DEFLUINDO DO AUTO DE INFRAÇÃO QUE A MULTA ISOLADA COMINADA RESTOU CALCULADA COM BASE NO VALOR DA OPERAÇÃO, NOS TERMOS DOS BALIZAMENTOS LEGAIS APLICÁVEIS À ESPÉCIE, COMPETIA À AUTORA DEMONSTRAR DE FORMA ROBUSTA QUE "O VALOR DA OPERAÇÃO" CONSIDERADO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PELO FISCO ABRANGEU OUTRAS QUANTIAS, ÔNUS DO QUAL, NO ENTANTO, NÃO SE DESINCUMBIU A REQUERENTE.

6. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

APELAÇÃO CÍVEL

1.0024.11.004202-5/001

0042025-36.2011.8.13.0024 (1)

RELATOR(A): DES.(A) HELOISA COMBAT

DATA DE JULGAMENTO: 08/10/2015

DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 13/10/2015

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO-RECOLHIMENTO DE ICMS NA OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA POR CONTRATO DE CURTO PRAZO NO ÂMBITO DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE). CONDOMÍNIO PÁTIO SAVASSI. CONSUMIDOR LIVRE. OPERAÇÃO DE CONTABILIZAÇÃO E LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA QUE SE DISTINGUE DA OPERAÇÃO DE ENTRADA E SAÍDA DE ENERGIA POR CONTRATAÇÃO BILATERAL. ILEGALIDADE DA EXAÇÃO FISCAL NÃO-VERIFICADA. EMISSÃO DE NOTA FISCAL. EXIGÊNCIA LEGAL. BASE DE CÁLCULO. ADEQUAÇÃO PELO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS NO ÂMBITO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. AUTUAÇÃO FISCAL MANTIDA.

- A EXAÇÃO FISCAL DIZ RESPEITO ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS NO AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE, REFERINDO-SE A DÉFICIT DE ENERGIA LIQUIDADA PELA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE) NO MERCADO DE CURTO PRAZO.

- NO CASO CONCRETO, HOVE TRANSFERÊNCIA DE ENERGIA ELÉTRICA, EM QUE, NA CONDIÇÃO DE PARTE DEFICITÁRIA (DEVEDORA), O CONDOMÍNIO PÁTIO SAVASSI PAGOU À CCEE PELA ENERGIA DISPONIBILIZADA POR OUTROS AGENTES E POR ELE CONSUMIDA.

- AFASTAR A EXIGÊNCIA DO ICMS, PELA ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA QUANDO O AGENTE QUE OPERA NO MERCADO DE CURTO PRAZO, COMO CONSUMIDOR LIVRE, FIGURA COMO DEVEDOR NA CCEE, INCORRERIA NA INOBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA EM VIGOR.

- TRATA-SE DE OPERAÇÃO PROVENIENTE DE LIQUIDAÇÃO NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE E SUJEITA AO PLD, EM QUE HÁ NOVA TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE DA ENERGIA ELÉTRICA ENTRE OS CONSUMIDORES LIVRES, TOTALMENTE DISTINTA DA OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA ANTERIOR, REALIZADA POR CONTRATAÇÃO BILATERAL.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- SOBRE A OBRIGATORIEDADE DA EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA ESTÁ PREVISTA NO ART. 53- F, ANEXO IX DO RICMS/02 E NO CONVÊNIO Nº 15/07.

- EM RELAÇÃO À BASE DE CÁLCULO DO ICMS, O CONSELHO DE CONTRIBUINTES RECONHECEU QUE DEVERÁ SER DEDUZIDO DO VALOR IDENTIFICADO NO RELATÓRIO CB006 - RESUMO DA PRÉ-FATURA, NA LINHA "TRAP", CONFORME AS NORMAS TRIBUTÁRIAS CITADAS (ART. 4º, DA IN SUTRI 03/09), A PARCELA RELATIVA ÀS "PENALIDADES PAGAS PELO PERFIL DE CONSUMO DO AGENTE - TPENC".

- RECURSO DESPROVIDO.

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.

Rejeita-se, 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.

• **“Erro na Apuração da Base de Cálculo do Crédito de ICMS a Estornar. Da Violação ao Art. 71 do RICMS/2002”:**

A Impugnante afirma que o cálculo do crédito de ICMS a ser estornado nas situações em que tinha posição credora no Mercado de Curto Prazo (MCP) viola o art. 71 do RICMS/02.

Destaca, nesse sentido, que o crédito foi estornado tomando-se como base o valor total das saídas não tributadas dividido pelo valor total das saídas, salientando, porém, que tal metodologia estaria em desacordo com a legislação em vigor, especialmente com disposto no art. 71, inciso I do RICMS/02 c/c art. 3º da IN SUTRI nº 03/09.

Sustenta, nesse sentido, que *“considerando que a saída subsequente de energia não sofre incidência do imposto, o ICMS a ser estornado deve ser aquele*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referente à entrada desta mesma mercadoria e não englobando todas as demais saídas não tributadas realizadas pelo estabelecimento”.

Aduz que tal entendimento é corroborado pela norma estabelecida no art. 72 do RICMS/02, que assim disciplina:

Art. 72. Tendo havido mais de uma aquisição ou recebimento e sendo impossível estabelecer correspondência entre estes e a mercadoria cujo crédito deva ser estornado, o montante a estornar será calculado pela aplicação da alíquota vigente à data do estorno sobre o valor da aquisição ou recebimento mais recente.

Enfatiza que, *“uma vez que a determinação é para que haja estorno do crédito de ICMS da energia elétrica que não foi utilizada pelo estabelecimento autuado, o quociente desta equação não pode ser o total de saídas não tributadas, mas sim o total de saídas não tributadas de energia elétrica, sendo o divisor sempre o valor total de saídas. Se a autuação é relativa às operações com energia elétrica, o estorno não pode misturar o valor de outros produtos que tiveram saídas não tributadas, sendo esta a clara determinação do art. 71 do RICMS/2002”.*

Requer, nesses termos, que o lançamento seja reformado a fim de adequar o cálculo do estorno dos créditos de ICMS nas situações em que a Impugnante tinha posição credora no MCP da CCEE, a teor do art. 71 do RICMS/02.

Há que se destacar, inicialmente, que o parágrafo único do art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09 estabelece que, se o contribuinte possuir posição credora nas operações do MCP da CCEE, este deve promover o estorno de crédito de energia elétrica, observada a contabilização do rateio de cargas de cada estabelecimento, de acordo com o previsto no art. 71, inciso I e § 2º do RICMS/02, veja-se:

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.

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.

O Fisco esclarece que utilizou a analogia para calcular o percentual de ICMS a ser estornado em virtude de operações de saída com energia elétrica não tributadas, utilizando como referência o coeficiente de creditamento de ICMS relativo a aquisições de bem do ativo imobilizado descrito no art. 206, inciso V do Anexo V do RICMS/02, oportunidade em que assim se pronunciou sobre o questionamento da Impugnante:

Manifestação Fiscal (fls. 209/211)

[...] De fato, o Fisco utilizou-se da analogia para calcular o percentual de ICMS a ser estornado em virtude de operações de saída com energia elétrica não tributadas, utilizando como referência o coeficiente de creditamento de ICMS relativo a aquisições de bem do ativo imobilizado descrito no Art. 206, inciso V do Anexo V do RICMS/02.

O art. 206, inciso V, do Anexo V, do RICMS/02, define Coeficiente de Creditamento como o índice de participação das saídas e prestações tributadas no total de saídas e prestações escrituradas no mês, como sendo a divisão do valor das saídas e prestações tributadas (numerador) pelo valor total das saídas e prestações (denominador):

[...]

A Consulta de Contribuinte nº 206/2014, em resposta à dúvida de contribuinte mineiro sobre o coeficiente de creditamento, veio esclarecer ainda que, para fins de apuração do total das operações ou prestações realizadas no período, deverão ser computados apenas os valores das saídas que tenham caráter definitivo, devendo ser desconsideradas as saídas sob o regime da suspensão, ou seja, estas saídas não serão consideradas nem no numerador, nem no denominador, utilizados para o cálculo do coeficiente de creditamento. Devem ainda ser consideradas apenas as saídas tidas como operacionais, relacionadas a atividade fim do estabelecimento (vide Acórdão 19.678/10/3ª do CCMG).

De forma análoga, para cálculo de estorno de crédito de ICMS nas operações de comercialização de energia elétrica no MCP da CCEE, definiu-se que o percentual de estorno deve ser igual ao índice de participação das saídas e prestações não tributadas no total de saídas e prestações escrituradas no mês. Esse índice é representado pela divisão do valor das saídas e prestações não tributadas (numerador) pelo valor total das saídas e prestações (denominador).

E ainda, conforme esclarecido na Consulta de Contribuinte nº 206/2014, deverão ser computados apenas os valores das saídas operacionais, que tenham caráter definitivo, desconsiderando-se as saídas sob o regime de suspensão, não as considerando nem no numerador nem no denominador.

Em relação ao critério de apuração do estorno de créditos de ICMS sobre energia elétrica de que trata o parágrafo único do art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 03/2009, a Consulta de Contribuinte nº 317/2014 veio justamente esclarecer este cálculo.

A resposta à citada consulta diz:

Consulta de Contribuinte nº 317/2014

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.

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)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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."

No Acórdão 22.327/19/2ª o Conselho de Contribuinte de MG considerou a metodologia de cálculo apresentada na supracitada consulta um procedimento técnico e idôneo, baseado em dados extraídos da própria escrita fiscal do contribuinte.

Dessa forma não há reparo a ser feito na apuração do estorno de crédito de ICMS efetuada pelo Fisco.

Não há qualquer dúvida de que o método utilizado pelo Fisco para fins da glosa dos créditos é tecnicamente 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.

Não obstante, há que se dar razão à Impugnante, pois o referido método afigura-se **parcialmente incorreto**, uma vez que, ao somar aos valores apurados relativos às posições credoras na CCEE aos montantes relativos às demais saídas não tributadas, o Fisco, **em termos práticos**, está estornando parte do ICMS em função das posições credoras e outra parte em função de operações não tributadas com outras mercadorias, não tendo esta última parcela nenhuma relação com a acusação fiscal, que se refere às posições devedoras e credoras nas operações com energia elétrica no âmbito da CCEE (liquidação das sobras e déficits).

Se o método adotado pelo Fisco para estornar o ICMS apropriado foi o percentual obtido pela divisão das saídas com não incidência sobre as saídas totais, com posterior multiplicação pelo valor do ICMS creditado, então esse percentual deve ser apurado mediante a **divisão exclusiva das saídas de energia elétrica com não incidência, relativas às posições credoras**, sobre as saídas totais, sem agregação de qualquer outro valor, ainda que referentes a outras saídas com não incidência, pois estas outras saídas não integram a acusação fiscal.

Essa conclusão está em consonância com a Solução dada à Consulta de Contribuinte nº 250/11, onde a Superintendência de Tributação afirma que, "*para o estorno em questão cada estabelecimento deve estabelecer o percentual de participação da saída de energia não tributada, apurado a partir do valor informado na nota fiscal que acobertou a operação interestadual, acima referida, sobre o valor total das operações (energia e outras mercadorias) praticadas no mesmo período, aplicando o resultado daí obtido sobre o total dos créditos nele apropriados*". (Grifou-se)

Além de todo o mais, há que se ressaltar que a Lei Complementar 87/96 é bastante objetiva ao tratar a questão, em harmonia com o texto constitucional, prescrevendo em seu art. 21, inciso I:

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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; (Grifou-se)

Prescrição reproduzida pelo art. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75, bem como pelo art. 71, inciso I do RICMS/02, pela qual se verifica que o estorno de crédito está estritamente vinculado à mercadoria entrada no estabelecimento e posteriormente de saída em operação não tributada ou isenta.

Por oportuno, saliente-se que essa prescrição também norteia o estorno de crédito relativo a mercadorias adquiridas por contribuinte e posteriormente saídas do seu estabelecimento com redução de base de cálculo do tributo, a qual é considerada, tanto normativamente, como pela jurisprudência, como isenção parcial, devendo esse estorno se debruçar especificamente sobre o crédito relativo à mercadoria cuja saída posterior se deu com benefício fiscal.

Ressalte-se, porém, que o Fisco poderá, em PTA distinto, efetuar a glosa de créditos de ICMS de matérias primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e outros insumos de produção, inclusive de energia elétrica, em relação às demais saídas não tributadas (excetuando-se aquelas para as quais a legislação prevê a manutenção de crédito do imposto, como as destinadas à exportação).

Logo, deverá ser retificado o cálculo da glosa dos créditos, para que seja utilizado como percentual de estorno o resultado da divisão entre as saídas de energia não tributadas sobre as saídas totais do estabelecimento.

• 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 débitos de ICMS por ele exigidos está equivocada.

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 esclareceu 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 dizem respeito à aquisição propriamente dita, bem como sem incluir as parcelas relativas ao perfil de geração do agente.

Requer, dessa forma, que seja afastada a cobrança de ICMS sobre as parcelas que não representam operações com energia, tais como inadimplência.

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 no Anexo 1

do Auto de Infração (fls. 18/21), cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas emitidas pela CCEE.

No referido Anexo **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, inexistindo, também, “parcelas relativas ao perfil de geração do agente”, mesmo porque o estabelecimento autuado tem o perfil de consumidor livre.

Reitere-se que o estabelecimento autuado é o próprio agente centralizador das operações na CCEE, tendo, pois, 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).

Ademais, o Fisco informa que considerou como valor da posição financeira aquele indicado na coluna intitulada “Resultado Final – RESULTADO a, m - R\$” (fls. 19, 21 e 55), anterior aos ajustes efetuados pela CCEE, para fins de apuração do “Valor a Liquidar pelo Perfil de Agente – R\$”, evitando, portanto, qualquer ajuste que não corresponda a parcelas de remuneração da energia, *in verbis*:

Manifestação Fiscal (fl. 212)

O Fisco concorda com a Impugnante quando esta diz que a base de cálculo do ICMS na aquisição de energia elétrica deve desconsiderar os valores que não a remuneram. E este é o mandamento do art. 53-F, § 1º e do Parágrafo Único do art. 1º da Instrução Normativa 03/2009 já citados anteriormente.

Em sua peça fiscal, o Fisco considerou como valores de contabilização do agente no MCP da CCEE, aqueles descritos na coluna “Resultado Final – RESULTADO a, m – (R\$)” do Anexo 1 do relatório fiscal (fls. 18 a 21). Estes valores antecedem a coluna “Ajustes” que tratam de valores referentes a decisões judiciais e administrativas (multas, juros e ajustes de inadimplência).

No sítio da CCEE (http://www.ccee.org.br/ccee/documentos/CCEE_059062) é possível identificar a definição de vários acrônimos utilizados pela CCEE, dentre eles o referente a “Ajustes” cuja descrição é: valor dos ajustes realizados para dar cumprimento a decisões judiciais ou administrativas de caráter provisório, por perfil de agente “a”, no mês de apuração, “m”.

Ao considerar o resultado da contabilização antes dos ajustes, os valores que não remuneraram a aquisição de energia elétrica foram desconsiderados conforme previsto na legislação.

2.3. 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. 182 da Lei nº 6.763/75, c/c art. 110, inciso I do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, “*a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda*”.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para retificar o cálculo da glosa dos créditos, utilizando-se como percentual de estorno o resultado da divisão entre as saídas de energia não tributadas sobre as saídas totais do estabelecimento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Cezaroti e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor) e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

Sala das Sessões, 15 de dezembro de 2020.

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

Eduardo de Souza Assis
Presidente