

Acórdão: 23.918/21/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001904957-56
Impugnação: 40.010151828-27
Impugnante: CSN Mineração S.A.
IE: 001043586.00-62
Proc. S. Passivo: Décio Flávio Gonçalves Torres Freire/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, 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 formalizar o crédito tributário.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS tendo em vista saídas de energia elétrica decorrentes da posição credora no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), não tributadas pelo ICMS. Infração caracterizada. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” adequada nos termos do § 2º, inciso II do art. 55 da mencionada lei, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação.

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 (MCP), quando em posição devedora na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE). Infração caracterizada. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada 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, decorrentes de posição devedora, realizadas no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE). Infração caracterizada. Correta a exigência de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVIII, da Lei nº 6.763/75, equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE SAÍDA – ENERGIA ELÉTRICA. Constatada a falta de emissão de notas fiscais de saída pelas operações de sobra de energia elétrica decorrentes de posição credora no Mercado de Curto Prazo (MCP) da

Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE). Infração caracterizada. Correta a exigência de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 adequada nos termos do § 2º, inciso II do citado artigo da mencionada lei, limitada a 10% (dez por cento da operação).

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as operações de comercialização de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, realizadas pela Autuada, no período de 01/01/16 a 31/12/16, com as seguintes irregularidades:

1- Falta de emissão de notas fiscais de saída, pelas operações de sobre de energia elétrica decorrentes de posição credora no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 adequada nos termos do § 2º, inciso II do citado artigo da mencionada lei, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação.

2- Falta de estorno de créditos de ICMS apropriados indevidamente, tendo em vista saídas de energia elétrica decorrentes da posição credora no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), não tributadas de ICMS.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, adequada nos termos do § 2º, inciso II do art. 55 da mencionada lei, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação.

3- Falta de emissão de notas fiscais de entrada decorrentes de posição devedora, realizadas no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVIII, da Lei nº 6.763/75, equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação.

4- Falta de recolhimento do ICMS devido, tendo em vista déficit de energia elétrica decorrente de posição devedora no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 20/69, com os argumentos, em síntese, reproduzidos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- argui a decadência parcial do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o lançamento nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN;

- suscita que a previsão contida no art. 173, inciso I do CTN, somente poderia ser nos casos de lançamento de ofício, que não é o caso do ICMS, cujo lançamento se opera por homologação;

- informa que para o período autuado, o imposto já foi recolhido por meio de ICMS/ST, na aquisição de energia elétrica de seus fornecedores, estando sujeito à homologação do Fisco no prazo de 5 (cinco) anos contados do fato gerador;

- argui ter ocorrido decadência parcial dos fatos geradores ocorridos antes de 18/02/16, uma vez que tomou ciência da autuação em 18/02/21;

- reitera que para aplicação da regra contida no art. 173, inciso I do CTN, a Fiscalização deveria comprovar a ocorrência de dolo, fraude, simulação ou infração dolosa à lei ou contrato social pela Impugnante, o que não consta do relatório fiscal;

- entende que o lançamento não deve prosperar, uma vez que os termos de cessão de energia elétrica são liquidados pela CCEE no âmbito do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficit (MCSD) e representam imposição do agente regulador (ANEEL);

- assevera que não foi realizada comercialização nas operações de sobras de energia, e que tais sobras já teriam sido tributadas em operação anterior;

- discorre sobre o funcionamento do mercado livre de energia elétrica e o papel do Mercado de Curto Prazo da CCEE;

- cita o art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, que prevê que o consumidor livre de energia elétrica deve recolher o ICMS pela entrada de energia quando em posição devedora no MCP da CCEE e não destacar quando em posição credora;

- menciona o REsp 960.476 em que o Superior Tribunal de Justiça - STJ firmou entendimento de que o ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada e não sobre a demanda potencialmente contratada;

- sustenta que a materialidade econômica do ICMS está prevista na entrada de energia elétrica no estabelecimento, desde que não haja industrialização ou comercialização dessa energia, e que os termos de cessão no MCP não seriam fato gerador do ICMS;

- pontua que o princípio da legalidade tributária teria sido violado, uma vez que não há previsão na Lei Kandir e na Lei Estadual nº 6.763/75 de destaque do ICMS no caso de notas fiscais de entrada relativas ao MCP da CCEE, conforme estabelecido no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02;

- destaca que o fato econômico seria apenas um, haja vista que o fluxo de energia entre o gerador e o seu estabelecimento ocorre quase instantaneamente;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- assevera que no Ambiente de Contratação Livre - ACL o fato econômico foi dividido em 02 (duas) etapas jurídicas: demanda contratada conforme os contratos bilaterais e ajustes do balanço energético entre demanda contratada e demanda efetivamente utilizada, por meio dos termos de cessão das sobras de energia por todos os agentes da CCEE, de forma multilateral no MCP;

- acrescenta que não cabe o estorno de créditos de ICMS quando estiver na posição credora na CCEE, uma vez que já teria havido a tributação do ICMS sobre a demanda consumida, decorrente dos contratos bilaterais, e dessa forma, teria o direito de manter os créditos apropriados em virtude da NF-e de saída de seu fornecedor;

- observa que o fato gerador do ICMS pressupõe a determinação do sujeito passivo da obrigação tributária principal, o que não é possível nas operações de cessão de sobras no MCP, pois a liquidação é realizada de forma multilateral;

- requer a insubsistência da autuação fiscal;

- pontua que sendo a energia elétrica utilizada em sua maior parte, no processo produtivo de extração e beneficiamento de minério, e o enquadramento na imunidade constitucional do art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, da Constituição da República de 1988 - CR/88, confere imunidade de incidência de ICMS às suas operações de aquisição de energia elétrica no MCP da CCEE, que são equiparadas a operações interestaduais com energia elétrica;

- explica que o estado de Minas Gerais adota interpretação mais restritiva em relação à imunidade inculpada no art.155, § 2º, inciso X, alínea “b” da CR/88 e requer a exclusão da acusação fiscal quando esteja em posição devedora na CCEE;

- questiona os cálculos realizados pelo Fisco, considerando que os Encargos de Serviços do Sistema (ESS) e os Encargos de Segurança Energética (ESE) devem ser abatidos da base de cálculo utilizada;

- entende que a taxa de inadimplência compartilhada deve ser excluída da base de cálculo;

- pugna pela exclusão das acusações fiscais relativas às obrigações tributárias acessórias de emissão de notas fiscais de entrada e de saída nas operações no MCP da CCEE, dizendo que tais operações não estão sujeitas à tributação do ICMS;

- aduz ser incorreta a aplicação da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, quanto ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que tal dispositivo somente se aplicaria à ocorrência de inadimplência do contribuinte;

- sustenta que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório e desproporcional, pugnando pela retirada ou, ao menos, limitação delas;

- discorda da aplicação concomitante das multas de revalidação e isolada;

- requer:

- reconhecimento da decadência parcial do crédito tributário anterior a 18/02/16;

- insubsistência da autuação fiscal pela não incidência tributária nas operações de cessão de sobras de energia no MCP;
- subsidiariamente, requer a exclusão da acusação fiscal pela falta de recolhimento de ICMS quando em posição devedora no MCP da CCEE;
- dedução dos encargos ESS e ESE da base de cálculo utilizada pelo Fisco e requer a exclusão das acusações fiscais referentes às obrigações tributárias acessórias;
- cancelamento da multa de revalidação, o cancelamento da multa menos grave ou a limitação das multas ao percentual de 20% (vinte por cento).

Pede a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 393/418, refuta integralmente as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 25/08/21, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 01/09/21. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. Erick de Paula Carmo.

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.

Conforme relatado a autuação versa sobre as operações de comercialização de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, realizada pela Autuada, no período de 01/01/16 a 31/12/16, com as seguintes irregularidades:

1- Falta de emissão de notas fiscais de saída, pelas operações de sobra de energia elétrica decorrentes de posição credora no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 adequada nos termos do § 2º, inciso II do citado artigo da mencionada lei, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação.

2- Falta de estorno de créditos de ICMS apropriados indevidamente, tendo em vista saídas de energia elétrica decorrentes da posição credora no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), não tributadas de ICMS.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” adequada nos termos do § 2º, inciso II do art. 55, da mencionada lei, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação.

3- Falta de emissão de notas fiscais de entrada decorrentes de posição devedora, realizadas no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVIII, da Lei nº 6.763/75, equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação.

4- Falta de recolhimento do ICMS devido, tendo em vista déficit de energia elétrica decorrente de posição devedora no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

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

Da Decadência parcial do crédito tributário

A Impugnante argui a decadência parcial do crédito tributário, em relação aos fatos geradores anteriores à 18/02/16.

Entretanto tal argumento não merece prosperar.

No tocante aos fatos geradores ocorridos em fevereiro de 2016, não foi realizado o pagamento, nem mesmo parcial, do imposto referente às operações no MCP da CCEE, cabível, portanto, o lançamento de ofício do crédito tributário.

Veja-se que o STJ no julgamento do REsp 973.733/SC, assim entendeu:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO (PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO: RESP 766.050/PR, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AGRG NOS ERESP 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 22.03.2006, DJ 10.04.2006; E ERESP 276.142/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É QUE A DECADÊNCIA OU CADUCIDADE, NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO, IMPORTA NO PERECIMENTO DO DIREITO POTESTATIVO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO, E, CONSOANTE DOCTRINA ABALIZADA, ENCONTRA-SE REGULADA POR CINCO REGRAS JURÍDICAS GERAIS E ABSTRATAS, ENTRE AS QUAIS FIGURA A REGRA DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, OU NOS CASOS DOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO EM QUE O CONTRIBUINTE NÃO EFETUA O PAGAMENTO ANTECIPADO (EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS. 163/210). (...)

Conforme a jurisprudência citada, o início do prazo decadencial quinquenal para a Fiscalização constituir o crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, apesar da previsão legal, o pagamento não ocorre. É esse o prazo estabelecido no art. 173, inciso I do CTN, veja-se:

CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Portanto, quando não ocorre nenhum pagamento, mesmo relativo a tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial é o previsto no art. 173, inciso I do CTN.

Dessa forma, no que se refere aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2016, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/17 e estará expirado em 01/01/22. Como a Autuada tomou ciência do feito fiscal em 18/02/21 (págs. 16), não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda Pública formalizar o crédito tributário.

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração, necessário se faz explicar sobre o funcionamento do processo de comercialização de energia elétrica no Brasil, importante para o entendimento do trabalho fiscal e da própria lógica do sistema elétrico.

Até 1995, o modelo do setor elétrico era composto por empresas verticalizadas, na sua maioria estatais, que englobavam as atividades de geração, transmissão e distribuição de energia elétrica. Nesse ambiente as tarifas eram reguladas em todos os segmentos não havendo, portanto, competição e os consumidores eram

exclusivamente cativos (consumidor que só pode comprar energia elétrica da concessionária ou permissionária da localidade de sua instalação).

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 na geração/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 e 10.848, de 15/03/01, e pelo Decreto nº 5.163 de 30/07/04.

Entre as principais mudanças institucionais implementadas nesse período, destacam-se a criação de uma instituição responsável pelo planejamento do setor elétrico a longo prazo (a Empresa de Pesquisa Energética – EPE), uma instituição com a função de avaliar permanentemente a segurança do suprimento de energia elétrica, do Comitê de Monitoramento do Setor Elétrico (CMSE) e de 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).

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

Geração

Os Agentes de Geração podem ser classificados em:

- Concessionários de Serviço Público de Geração: Agente titular de Serviço Público Federal delegado pelo Poder Concedente mediante licitação, na modalidade de

concorrência, à pessoa jurídica ou consórcio de Empresas para exploração e prestação de serviços públicos de energia elétrica, nos termos da Lei nº 8.987/95;

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

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

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

Transmissão

Tais Agentes são responsáveis por gerir as redes de transmissão, as quais consistem em vias de uso aberto, podendo ser utilizadas por qualquer outro Agente, que pagará tarifas pelo uso do sistema de transmissão (TUST) ou de distribuição (TUSD), conforme o caso.

A construção/operação de novas linhas de transmissão é objeto de leilão, no qual os agentes oferecem o lance pelo menor custo para instalação e manutenção da linha, cooperando para a modicidade tarifária do setor. Após a construção da linha, cabe ao Agente de Transmissão mantê-la disponível para uso, sendo ressarcido para isto, independentemente da quantidade de energia transportada através da linha de transmissão.

Distribuição

Os Agentes de Distribuição realizam atividades orientadas a serviços de rede e de venda de energia aos Consumidores Cativos com tarifas e condições de fornecimento reguladas pela ANEEL.

Com o novo modelo, os Distribuidores têm participação obrigatória no Ambiente de Contratação Regulado, celebrando contratos de energia com preços resultantes de leilões.

Comercializadores

Os Agentes de Comercialização de energia elétrica compram energia mediante 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 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.

Consumidores Livres

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

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

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

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

Os CCEALs são negociados livremente entre duas partes e firmados entre os Agentes contratantes, sem a participação da ANEEL ou da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica. Esses contratos são registrados na CCEE, sendo que o processo de registro consiste na informação dos montantes contratados e dos prazos envolvidos, não havendo necessidade de informar os preços acordados.

Os contratos são registrados pelos Agentes Vendedores e validados pelos Agentes Compradores, para que sejam utilizados no processo de Contabilização e Liquidação Financeira. Os Agentes de Geração sejam concessionários de serviço público de geração, produtores independentes de energia ou autoprodutores, assim como os comercializadores, podem vender energia elétrica nos dois ambientes, mantendo o caráter competitivo da geração.

Tanto os contratos do Ambiente de Contratação Regulado como os do Ambiente de Contratação Livre são registrados na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e servem de base para a contabilização e liquidação das diferenças no Mercado de Curto Prazo.

Os montantes totais contratados são liquidados bilateralmente pelos Agentes, fora do ambiente de operações da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e de acordo com condições contratuais específicas.

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

Conforme disposto no inciso I do art. 2º do Decreto 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, nesse 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, esse 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.

Ambiente de Contratação Regulada – ACR

Participam do Ambiente de Contratação Regulado: os Agentes Vendedores e Agentes de Distribuição de energia elétrica.

Para garantir o atendimento aos seus mercados, os Agentes de Distribuição podem adquirir energia das seguintes formas, de acordo com o art. 13 do Decreto 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 essa limitada ao montante de 10% (dez por cento) do mercado do distribuidor;
- usinas que produzem energia elétrica a partir de fontes eólicas, pequenas centrais hidrelétricas e biomassa, contratadas na primeira etapa do Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica – PROINFA;
- Itaipu Binacional, no caso de agentes de distribuição, cuja área de concessão esteja localizada nas regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste.

Ambiente de Contratação Livre – ACL

No Ambiente de Contratação Livre, participam Agentes de Geração, Comercializadores, Importadores e Exportadores de energia elétrica, além dos Consumidores Livres.

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

Os Consumidores que optem por se tornarem livres, realizando a compra de energia por meio de contratos no Ambiente de Contratação Livre, devem ser Agentes

da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e estão sujeitos ao pagamento de todos os encargos, taxas e contribuições setoriais previstas na legislação.

Conforme 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.

Em 2004, com a implantação do Novo Modelo do Setor Elétrico, pela Lei nº 10.848/04, foi autorizada a criação da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, 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 firmados bilateralmente entre os Agentes Compradores (Distribuidor, Consumidor Livre) e Agentes Vendedores (Gerador, Comercializador) devem ser registrados na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, entretanto, a sua liquidação ocorre fora desse ambiente, por meio de emissão de fatura entre as partes.

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

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

Em função da preponderância de usinas hidrelétricas no parque de geração brasileiro, são utilizados modelos matemáticos para o cálculo do PLD, que têm por objetivo encontrar a solução ótima de equilíbrio entre o benefício presente do uso da água e o benefício futuro de seu armazenamento, medido em termos da economia esperada dos combustíveis das usinas termelétricas.

A máxima utilização da energia hidrelétrica disponível em cada período é a premissa mais econômica, do ponto de vista imediato, pois minimiza os custos de combustível. No entanto, essa premissa resulta em maiores riscos de déficits futuros. Por sua vez, a máxima confiabilidade de fornecimento é obtida conservando o nível dos reservatórios o mais elevado possível, o que significa utilizar mais geração térmica e, portanto, aumento dos custos de operação.

Com base nas condições hidrológicas, na demanda de energia, nos preços de combustível, no custo de déficit, na entrada de novos projetos e na disponibilidade de equipamentos de geração e transmissão, o modelo de precificação obtém o despacho (geração) ótimo para o período em estudo, definindo a geração hidráulica e a geração térmica para cada submercado.

Como resultado desse processo são obtidos os Custos Marginais de Operação (CMO) para o período estudado, para cada patamar de carga e para cada submercado. O PLD é um valor determinado semanalmente para cada patamar de carga (leve, médio e pesado) com base no Custo Marginal de Operação (custo para se produzir o próximo MWh necessário ao sistema elétrico), limitado por um preço máximo e mínimo vigentes para cada período de apuração e para cada submercado.

Os preços máximo e mínimo são estabelecidos anualmente pela Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), autarquia em regime especial vinculada ao Ministério de Minas e Energia, criada para regular o setor elétrico brasileiro.

O PLD é utilizado para valorar todas as quantidades de energia contabilizadas e liquidadas na CCEE, que não estejam cobertas por Contratos Bilaterais (CCEALs).

Com base nas informações dos montantes contratados e dos montantes medidos, a contabilização é realizada e os montantes negociados no Mercado de Curto Prazo (também chamado “Mercado Spot”) são calculados.

Dessa forma, pode-se dizer que o Mercado de Curto Prazo é o mercado das diferenças. No referido mercado, as relações são multilaterais, ou seja, todos os Agentes compradores adquirirão energia elétrica do conjunto dos vendedores, sem que haja uma relação direta entre comprador e vendedor.

O Mercado de Curto Prazo assume posição de comprador e vendedor das sobras de energia aos agentes participantes do mercado. Assim, no Mercado de Curto Prazo são realizadas operações envolvendo os montantes de energia elétrica que não são objeto de contratos bilaterais. O Mercado de Curto Prazo, caracterizado pela realização de transações multilaterais, envolve, então, o efetivo fornecimento da energia elétrica em cada período de apuração, que é valorada mediante critérios consistentes na atribuição do preço do Mercado de Curto Prazo (PLD), vigente para cada intervalo definido de tempo e para cada um dos submercados de energia.

As transações realizadas no citado mercado, portanto, caracterizam-se como operações de compra e venda de energia elétrica ocorridas durante determinado período de apuração.

A contabilização é efetuada mensalmente conforme prazos e condições estabelecidas em Procedimentos de Comercialização. Ao término da contabilização, são identificadas as posições de cada Agente (devedora ou credora) no Mercado de Curto Prazo, resultando na Pré-Fatura individualizada.

Em seguida, ocorre o Processo de Liquidação Financeira mensal, no qual são efetuados os pagamentos e recebimentos financeiros pelos Agentes. O valor do crédito ou do débito a ser atribuído pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica a um determinado Agente, em razão da venda ou da compra de energia elétrica em um determinado período de apuração, sofre os ajustes previstos pelas Regras do Mercado, homologadas pela ANEEL.

Os ajustes são condições impostas aos Agentes para a realização de operações de compra e venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo. Assim, tais ajustes não correspondem a novas operações de compra e venda de energia elétrica. Os ajustes são realizados por ocasião da contabilização das operações realizadas no Mercado de Curto Prazo e variam conforme a caracterização do Agente como gerador, distribuidor/comercializador ou consumidor.

Tais ajustes são inseridos na Pré-Fatura, juntamente com o valor dos créditos ou débitos correspondentes às operações de venda ou compra de energia elétrica realizadas pelos Agentes.

A Pré-Fatura é elaborada sob o ponto de vista da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, pois é ela quem realiza a liquidação, fazendo os pagamentos aos Agentes com posição credora e recebendo os valores dos Agentes com posição devedora.

Esse é, em síntese, o funcionamento do mercado em análise.

A Impugnante, sendo agente Consumidor Livre registrado na CCEE, não participa do MCS D e sim do MCP da CCEE.

Ao citar o REsp nº 960.476, a Impugnante corrobora o entendimento de que as operações de liquidação no MCP da CCEE devem ser tributadas., conforme ementa infra transcrita:

TRIBUTÁRIO. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. DEMANDA DE POTÊNCIA. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE TARIFA CALCULADA COM BASE EM DEMANDA CONTRATADA E NÃO UTILIZADA. INCIDÊNCIA SOBRE TARIFA CALCULADA COM BASE NA DEMANDA DE POTÊNCIA ELÉTRICA EFETIVAMENTE UTILIZADA.

1. A JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA PELO STJ, A PARTIR DO JULGAMENTO DO REsp 222.810/MG (1ª TURMA, MIN. JOSÉ DELGADO, DJ DE 15.05.2000), É NO SENTIDO DE QUE "O ICMS NÃO É IMPOSTO INCIDENTE SOBRE TRÁFICO JURÍDICO, NÃO SENDO COBRADO, POR NÃO HAVER INCIDÊNCIA, PELO FATO DE CELEBRAÇÃO DE CONTRATOS", RAZÃO PELA QUAL, NO QUE SE REFERE À CONTRATAÇÃO DE DEMANDA DE POTÊNCIA ELÉTRICA, "A SÓ FORMALIZAÇÃO DESSE TIPO DE CONTRATO DE COMPRA OU FORNECIMENTO FUTURO DE ENERGIA ELÉTRICA NÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CARACTERIZA CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA". AFIRMA-SE, ASSIM, QUE "O ICMS DEVE INCIDIR SOBRE O VALOR DA ENERGIA ELÉTRICA EFETIVAMENTE CONSUMIDA, ISTO É, A QUE FOR ENTREGUE AO CONSUMIDOR, A QUE TENHA SAÍDO DA LINHA DE TRANSMISSÃO E ENTRADO NO ESTABELECIMENTO DA EMPRESA".

Assim sendo, o ICMS deve incidir sobre o valor de energia elétrica efetivamente consumida, aquela que entrou no estabelecimento da empresa.

Considerando um caso hipotético em que um consumidor livre registre na CCEE a aquisição de 1.000 MWh (operação tributada) com determinado fornecedor de energia elétrica (contrato bilateral) em determinado mês e que o seu consumo naquele mesmo mês seja de 1.200 MWh. Neste caso, naquele mês, sua posição na CCEE seria devedora em um montante de 200 MWh, já que faltou adquirir essa quantidade de energia para atender seu consumo.

Obviamente, a despeito de sua contratação ter sido inferior ao seu real consumo no mês analisado, a carga do consumidor livre não deixou de ser atendida, pois a operação do SIN proporciona o incremento de fornecimento de energia elétrica à medida que sua demanda por esse insumo cresce.

Isso é possível porque o Operador Nacional do Sistema (ONS) faz a operação em tempo real do sistema elétrico, acionando usinas geradoras para aumentarem a produção de energia (como é a necessidade no presente exemplo) ou para reduzirem a produção em caso de queda no consumo geral do sistema elétrico, de forma a atender a demanda do sistema por energia elétrica em tempo real (respeitadas as restrições elétricas do SIN).

Se assim não fosse (fornecimento ininterrupto de energia elétrica), sua produção seria interrompida e o consumidor seria obrigado a realizar uma contratação adicional no montante de 200 MWh (nova operação de aquisição de energia elétrica) antes de restabelecer sua atividade. Assim, contrataria o referido adicional que, conforme a legislação vigente, seria tributada e totalizaria, junto aos primeiros 1.000 MWh já contratados previamente, a energia elétrica total efetivamente consumida pelo consumidor livre (1.200 MWh).

A situação hipotética descrita é um exemplo do que ocorre quando um agente tem posição devedora na CCEE. Uma contratação de energia inferior ao consumo verificado ensejará um complemento de energia – que será valorado ao PLD e liquidado no MCP da CCEE – a fim de atender a demanda real. Da mesma forma que a contratação adicional de 200 MWh (caso hipotético) é tributada, o complemento de energia decorrente da operação de liquidação na CCEE quando em posição devedora também deve ser. Afinal, toda a energia efetivamente consumida pelo estabelecimento da empresa foi de 1200 MWh (1000 MWh mais complemento de 200 MWh).

Vale destacar que o modelo atual do setor elétrico (implantado a partir de 2004) trouxe mais segurança ao fornecimento, minimizando os riscos de racionamento de energia como o ocorrido em 2001 em que os consumidores tinham um limite máximo de consumo estabelecido. Portanto, o mercado livre de energia, com o mecanismo de liquidação das diferenças administrado pela CCEE, agrega segurança ao fornecimento ininterrupto de energia.

Em comparação com o mercado regulado de energia, em que o consumo exato de energia elétrica é medido e faturado pela distribuidora, o mercado livre (por intermédio da CCEE) propicia a comercialização de energia (venda em posição credora ou compra em posição devedora) valorada pelo PLD.

Dessa forma, a comercialização do insumo energia elétrica no mercado livre permite que as empresas tomem decisões comerciais mais favoráveis aos seus negócios, em virtude de as expectativas de preço (PLD) desse insumo serem maiores ou menores a curto e médio prazos. As empresas industriais sempre devem levar em consideração as expectativas das variáveis de mercado (câmbio, inflação, demanda, preços de insumos, etc) para a otimização e redução de custos de seu processo produtivo. Nesse sentido, o Mercado Livre de Energia Elétrica possibilitou aos grandes consumidores de energia a comercialização (compra e venda) a preços mais competitivos, permitindo ainda a opção por comercializar sobras de energia no MCP da CCEE quando as condições de preço (PLD) forem mais favoráveis.

A CCEE, em seu sítio institucional na internet, disponibiliza relatórios periódicos com informações aos agentes do mercado de energia elétrica. O boletim Info PLD é uma publicação semanal que apresenta uma análise dos vários fatores que influenciam na formação do Preço de Liquidação das Diferenças e, na primeira publicação do mês, disponibiliza a projeção do PLD para os próximos 14 meses. Essas informações servem de norte para as decisões comerciais tomadas pelas empresas a curto e médio prazos.

Portanto, a liquidação de energia elétrica no MCP da CCEE cumpre exatamente a função de permitir que consumidores livres adquiram sua energia no mercado livre (por meio de contratos bilaterais) a preços competitivos e que, posteriormente, eventuais diferenças entre o contratado e o efetivamente consumido possa ser liquidado pelos agentes que participam do mercado.

Se o entendimento defendido pela Impugnante de que as operações no MCP da CCEE não correspondem a operações de circulação de energia elétrica passíveis de tributação pelo ICMS prevalecesse, os entes federados estaduais seriam lesados. Bastaria que os consumidores livres subdimensionassem suas reais demandas de forma a adquirir quantidades menores de energia por meio de contratos bilaterais (com tributação proporcionalmente inferior) e, posteriormente, adquirissem a energia adicional necessária no MCP da CCEE sem tributação. Dessa forma, a tributação sobre energia elétrica se mostraria ineficaz.

Portanto, as operações de compra (posição devedora) no MCP da CCEE não se confundem com as operações resultantes dos contratos bilaterais de aquisição de energia elétrica. Aquelas correspondem a novas operações de aquisição de energia elétrica (complemento da energia insuficiente originalmente contratada) e, conseqüentemente, são tributadas. Não há que se falar em cobrança em duplicidade, pois são operações distintas.

Em outra tentativa de refutar as exigências contidas no presente lançamento fiscal, a Impugnante afirma que o art. 53-F do Anexo IX do Decreto Estadual no 43.080/02 (RICMS/02) viola o princípio da legalidade tributária, mas isso não procede.

As exigências previstas no citado artigo decorrem diretamente dos dispositivos da Constituição da República de 1988 - CR/88, da Lei Complementar Federal nº 87/96 (Lei Kandir) e da Lei nº 6.763/75 que tratam da tributação sobre a circulação de energia elétrica destinada ao consumo.

As operações no MCP da CCEE são liquidadas de forma multilateral, ou seja, não há identificação da contraparte na operação. Um agente com posição devedora adquire energia elétrica no MCP da CCEE de todos os demais agentes que obtiveram posição credora.

Complementarmente, um agente com posição credora fornece energia elétrica no MCP da CCEE para todos os demais agentes que obtiveram posição devedora. Isso ocorre de forma que toda a energia elétrica disponibilizada pelos agentes com posição credora é completamente adquirida pelos agentes com posição devedora no MCP da CCEE. Portanto esse processo de liquidação na CCEE permite a perfeita equalização entre sobras e déficits decorrentes da comercialização no mercado livre de energia elétrica.

Em tais operações, conseqüentemente, não é possível identificar se a entrada (posição devedora) ou a saída (posição credora) foi proveniente de uma operação interna ou de uma operação interestadual, ou até mesmo de uma combinação destas operações.

O que será demonstrado a partir de então é que as regras estabelecidas no Decreto Estadual nº 43.080/02 (RICMS/02) para as operações com energia elétrica no MCP da CCEE estão em perfeita consonância com os dispositivos legais, que definem a tributação nas operações com energia elétrica destinadas ao consumo, presentes na Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir) e Lei nº 6.763/75 (Consolidação da Legislação Tributária de Minas Gerais).

A posição devedora no MCP da CCEE de um consumidor livre pode corresponder a uma operação de aquisição interna, a uma operação de aquisição interestadual de energia elétrica ou a uma combinação das duas e uma posição credora no MCP da CCEE de um consumidor livre, de forma análoga, pode corresponder a uma operação de venda interna, a uma operação de venda interestadual de energia elétrica ou a uma combinação das duas.

Isso decorre diretamente do mecanismo de liquidação na CCEE que ocorre de forma multilateral, não sendo possível determinar se a entrada, quando em posição devedora, é interna ou interestadual e se a saída, quando em posição credora, refere-se a uma operação interna ou interna ou interestadual.

Posição Devedora no MCP da CCEE

A operação interestadual de aquisição de energia elétrica para consumo é tributada conforme previsto em lei.

Lei nº 6.763/75

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Lei Complementar Federal nº 87/96

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente. (Grifou-se).

A operação interna de aquisição de energia elétrica para consumo também é tributada de acordo com os seguintes dispositivos legais:

Lei nº 6.763/75

Art. 5º (...)

§ 1º O imposto incide sobre:

1. a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar;

Lei Complementar Federal nº 87/96

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares; (Grifou-se).

Os arts. 53-F e 53-G ambos do Anexo IX do RICMS/02, por seu turno, estabelecem:

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" (MCSO) do Ambiente de Comercialização Regulado, o agente de mercado emitirá nota fiscal, modelo 1

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

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

(...)

Art. 53-G. O pagamento do imposto devido por fatos geradores ocorridos conforme inciso II do art. 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.

(Grifou-se)

Percebe-se que as obrigações tributárias de destacar e recolher o ICMS em operação destinada ao consumo de energia elétrica (caso da posição devedora no MCP da CCEE), previstas nos arts. 53-F e 53-G supracitados, são corroboradas pela incidência do imposto em operações de entrada dessa mercadoria, independentemente de se considerar que tais operações são internas ou interestaduais, previstas na Lei Estadual nº 6.763/75 e na Lei Complementar Federal nº 87/96.

Portanto, as obrigações tributárias concernentes às operações do agente consumidor livre no MCP da CCEE (previstas nos arts. 53-F e 53-G do anexo IX do RICMS/MG), quando em posição devedora (aquisição de energia elétrica), correspondem exatamente às obrigações tributárias sobre as operações de aquisição de energia elétrica para consumo previstas em lei, independentemente do tipo de operação ser interna ou interestadual.

Posição Credora no MCP da CCEE

A operação interestadual de venda de energia elétrica para consumo é imune conforme previsto na 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º 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:

(...)

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

(...)

X - não incidirá:

(...)

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

Em decorrência da não incidência sobre as operações interestaduais com energia elétrica e devido ao fato do ICMS ser um imposto não-cumulativo deverá ocorrer a anulação do crédito relativo às operações anteriores, conforme determina a CF/88.

A previsão de estorno também está prevista em lei conforme infra reproduzido:

Lei nº 6.763/75

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

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

Lei Complementar Federal no 87/96

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; (grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse ponto cabe uma consideração. A obrigatoriedade de estorno de créditos de ICMS na citada operação para o consumidor livre, na prática, é equivalente a um débito do imposto. Isso se deve ao fato de que o imposto é não-cumulativo, como prescreve a CR/88. Ao final de determinado período de apuração o contribuinte deve compensar os débitos de ICMS decorrentes de suas operações de saída com os eventuais créditos de ICMS decorrentes de suas operações na entrada a fim de apurar seu saldo de ICMS a recolher. Por isso, um estorno de crédito configura-se, de fato, em um aumento de seu saldo devedor (imposto a recolher) exatamente no montante dos créditos que foram estornados.

A operação interna de venda de energia elétrica para consumo é uma operação tributada, prevista em lei, nos mesmos moldes da operação interna de aquisição de energia elétrica para consumo, citada anteriormente.

O art. 53-F, inciso I c/c seu § 2º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02, dispõe:

Anexo IX do RICMS/02

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;

(...)

§ 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 caput deste artigo, vedado o destaque do imposto nos demais casos; (grifou-se).

Portanto, quando se tratar de operação de saída de energia elétrica no MCP da CCEE, deverá ser emitida nota fiscal sem destaque do imposto.

Essa operação é equiparada a uma operação interestadual com energia elétrica e, portanto, produz os mesmos efeitos da operação interestadual de venda de energia elétrica para consumo analisada supra, cabendo o estorno proporcional de créditos de ICMS nas operações anteriores (entrada de energia elétrica).

É possível notar que a obrigação tributária de não destacar o ICMS em decorrência de operação de saída destinada ao consumo de energia elétrica (caso da posição credora no MCP da CCEE), prevista no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02

supracitado, é corroborada pela não incidência do imposto em operações interestaduais de saída dessa mercadoria, com o consequente estorno de créditos de ICMS (que equivale, na apuração, a um aumento de imposto a recolher) e pela incidência de ICMS em operações internas, previstas na Lei nº 6.763/75 e na Lei Complementar nº 87/96.

Portanto, as obrigações tributárias concernentes às operações do agente consumidor livre no MCP da CCEE (previstas nos art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02), quando em posição credora (venda de energia elétrica), possuem o mesmo efeito tributário observado nas obrigações sobre as operações de venda de energia elétrica para consumo previstas em lei, independentemente do tipo de operação ser interna ou interestadual.

Logo, resta comprovado que as exigências previstas no RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, não inovam ou extrapolam os limites da lei, apenas regulamentam situações em que as obrigações tributárias já têm previsão legal, conforme o disposto na Lei nº 6.763/75 e na Lei Complementar nº 87/96.

Ademais, ficou claro que a impossibilidade de se identificar o tipo de operação que é realizada no MCP da CCEE (interna, interestadual ou uma combinação das duas) não possui relevância para determinação das obrigações tributárias de responsabilidade do sujeito passivo que pratica tais operações.

Em relação à manutenção dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica, que a Impugnante assevera que tem direito, a CR/88 é clara quanto a não cumulatividade do ICMS e a obrigatoriedade de anulação dos créditos relativos a operações anteriores quando não houver incidência do ICMS, salvo determinação em contrário da legislação.

No caso em exame não há previsão na legislação de manutenção dos créditos, de modo que a saída subsequente de energia elétrica no MCP da CCEE sem o destaque do imposto (não incidência) requer o estorno do que foi creditado na entrada.

A Impugnante considera ainda que o fato das liquidações no MCP da CCEE ocorrerem de forma multilateral elidiria o intuito comercial de vender mercadoria com habitualidade.

Entretanto, o art. 14, § 2º da Lei nº 6.763/75 é claro ao mostrar que estes requisitos não se aplicam à hipótese em tela, confira-se:

Art. 14. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

(...)

§ 2º Os requisitos de habitualidade ou de volume que caracterize intuito comercial não se aplicam às hipóteses previstas nos itens 3 a 5 e 9 do § 1º do art. 5º.

Por sua vez o item 4 do § 1º do art. 5º, *in verbis*:

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Portanto, a Impugnante é contribuinte do imposto ao praticar as operações de comercialização de energia elétrica no MCP da CCEE, independente de habitualidade ou intuito comercial.

Imunidade tributária das operações de cessão de sobras de energia no MCP da CCEE.

Não assiste razão à Impugnante ao defender que as aquisições de energia elétrica no MCP da CCEE, em decorrência de posição devedora, que são empregadas em seu processo produtivo estão imunes à incidência do ICMS.

O Supremo Tribunal Federal - STF no julgamento do RE 748.543 recentemente decidiu pela incidência na aquisição de energia elétrica para emprego em processo de industrialização e que a totalidade do ICMS cabe ao estado de destino.

EMENTA. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA A CONSUMIDOR FINAL, PARA EMPREGO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPOSTO DEVIDO AO ESTADO DE DESTINO. PROVIMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1. DE ACORDO COM O ARTIGO 20, §1º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, É ASSEGURADA À UNIÃO (EC 102/2019), AOS ESTADOS, AO DISTRITO FEDERAL E AOS MUNICÍPIOS A PARTICIPAÇÃO NO RESULTADO DA EXPLORAÇÃO, NO RESPECTIVO TERRITÓRIO, DE PETRÓLEO OU GÁS NATURAL, DE RECURSOS HÍDRICOS PARA FINS DE GERAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA E DE OUTROS RECURSOS MINERAIS.

2. SOMENTE OS ESTADOS DE DESTINO (ESTADO EM QUE SITUADO O ADQUIRENTE) PODEM INSTITUIR ICMS SOBRE AS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE ENERGIA ELÉTRICA, NOS TERMOS DO ARTIGO 155, §2º, X, 'B' DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. PRECEDENTES: RE 198088, RELATOR: MIN. ILMAR GALVÃO, TRIBUNAL PLENO, DJ 5-9-2003.

3. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL A QUE SE DÁ PROVIMENTO, PARA JULGAR IMPROCEDENTE O

PEDIDO INICIAL. TEMA 689, FIXADA A SEGUINTE TESE DE REPERCUSSÃO GERAL: "SEGUNDO O ARTIGO 155, § 2º, X, B, DA CF/1988, CABE AO ESTADO DE DESTINO, EM SUA TOTALIDADE, O ICMS SOBRE A OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA A CONSUMIDOR FINAL, PARA EMPREGO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, NÃO PODENDO O ESTADO DE ORIGEM COBRAR O REFERIDO IMPOSTO". (GRIFOU-SE).

Portanto, a Atuada deve recolher o imposto na entrada de energia elétrica decorrente de posição devedora no MCP da CCEE para emprego em seu processo industrial de extração de minério e beneficiamento.

Essa operação não é abarcada pela não-incidência do art. 155, § 2º, inciso X, alínea "b", da CR/88, que tratou de beneficiar o estado de destino (com a totalidade do imposto sobre a operação) e não o contribuinte (conferindo imunidade tributária).

Em relação à regra prevista no art. 5º, § 1º, item 4 da Lei nº 6.763/75 transcrito anteriormente, que corrobora a incidência do ICMS no caso em debate, trata-se de norma vigente e, portanto, válida e aplicável.

A redação vigente desse dispositivo legal pretende tornar mais claro o objetivo da norma em questão, qual seja o de estabelecer que incide o ICMS na 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.

Conforme as considerações elencadas na Instrução Normativa SLT nº 01/03 (publicada pouco antes da vigência da nova redação dada ao art. 5º, § 1º, item 4 da Lei nº 6.763/75, sobre a correta interpretação da norma tributária, uma interpretação extensiva do termo industrialização no dispositivo legal supracitado, de forma a alcançar todo e qualquer processo industrial de que façam parte o petróleo, inclusive lubrificantes, os combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e a energia elétrica, implicaria indevida subordinação do mandamento constitucional à eventualidade da tributação das mercadorias resultantes de tal processo, quando distintas daqueles produtos.

Destarte, mantidas as exigências de ICMS sobre as operações no MCP da CCEE.

Falta de dedução de encargos, inadimplência, multas e juros moratórios cobrados pela CCEE

Primeiramente cabe o esclarecimento que a apuração da posição credora ou devedora no MCP da CCEE não é restrita à verificação se o consumidor livre 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 considerados na liquidação, influenciando na posição final (posição financeira) credora ou devedora do agente no âmbito da CCEE.

Dessa forma, os Encargos de Serviço de Sistema (ESS) são parcelas remuneratórias da energia elétrica que devem ser consideradas para determinação da posição devedora ou credora.

Os Encargos de Serviços de Sistema (ESS) são assim definidos pela CCEE em seu sítio institucional:

“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.

- 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Os Encargos de Serviços do Sistema estão consolidados na rubrica ENCARGOS do Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE (fls. 13) e devem ser considerados como parte integrante da base de cálculo para apuração do ICMS nas operações no MCP da CCEE.

O art. 53-F, § 1º do Anexo IX do RICMS/02 e o art. 1º, parágrafo único da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09 estabelecem que, nas liquidações junto à CCEE, para determinação de posição credora ou devedora, deve ser considerado o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE (ou da nota de liquidação) excluídas as parcelas que não possam ser caracterizadas como parte da remuneração pela energia elétrica como as multas por inadimplemento e juros bancários, por exemplo, e parcelas que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

RICMS/02 - ANEXO IX

Art. 53-F - Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e nas apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e “Déficits” (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:

(...)

§ 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.

(...)

§ 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; (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.

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. (Grifou-se).

Portanto, o Fisco, em consonância com o previsto na legislação, consignou em seus cálculos como resultado da contabilização do agente os valores constantes na coluna RESULTADO do Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE (fls. 13). Este é o valor antes de serem somados os valores dos ajustes (coluna Ajustes também do Anexo 1.1), que se referem às parcelas as quais não incide o imposto e àquelas que já foram tributadas em liquidações anteriores, as quais os ajustes de inadimplência se enquadram.

Logo, a base de cálculo utilizada pelo Fisco está de acordo com o que estabelece a legislação.

Exclusão das acusações de falta de emissão de notas fiscais

Para a Impugnante, como não há incidência de ICMS nas operações no MCP da CCEE, as exigências em relação às obrigações acessórias de emissão de documentos fiscais devem ser suprimidas.

Entretanto, como já demonstrado anteriormente, as ditas operações sofrem a incidência do imposto, não cabendo, então, quaisquer cancelamentos das exigências relacionadas às obrigações acessórias.

Alegação de incorreta aplicação da multa prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75

À Impugnante não assiste razão ao afirmar que não cabe a aplicação da multa de revalidação no caso da acusação fiscal relacionada no item 2 do relatório fiscal. Esse item se refere à falta de estorno de créditos de ICMS, que foram apropriados indevidamente.

De fato, a multa de revalidação é calculada tomando como base o valor do imposto não recolhido tempestivamente, veja -se os dispositivos legais infra transcritos:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Ocorre que, como já visto anteriormente, o ICMS é um imposto 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 operações anteriores.

Dessa forma, ao final de determinado período de apuração o contribuinte deve compensar os débitos de ICMS decorrentes de suas operações de saída com os eventuais créditos de ICMS decorrentes de suas operações na entrada a fim de apurar seu saldo de ICMS a recolher.

A ocorrência de aproveitamento indevido – inflando o Saldo Credor do período – significa que o saldo apurado (Saldo a Recolher = Saldo Devedor - Saldo Credor) foi inferior àquele saldo que seria apurado caso tivesse ocorrido o tempestivo estorno de créditos. E esse saldo apurado (Saldo a Recolher) foi reduzido exatamente do montante de ICMS relativo ao aproveitamento indevido.

Portanto, no período autuado, deixou-se de recolher tempestivamente o ICMS na exata quantia do imposto indevidamente apropriado. Logo, correta a aplicação da multa de revalidação.

Alegação de natureza confiscatória das multas aplicadas e concomitância da multa de revalidação e isolada

Em relação a aplicação concomitante das multas de revalidação e isolada relacionadas ao aproveitamento indevido de créditos será demonstrado que foram aplicadas corretamente e de acordo com o que a lei prevê.

As infrações previstas no art. 53, inciso I da Lei nº 6.763/75 tratam de descumprimento de obrigações acessórias mais simples, independentes do não recolhimento de tributos. Por outro lado, os incisos II a IV do artigo supracitado, tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado; (Nota: Conforme o § 1º do Art. 224, as menções, na legislação tributária estadual, à Unidade Fiscal de Referência - UFIR - consideram-se feitas à UFEMG, bem como os valores em UFIR consideram-se expressos em UFEMG.)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

V - o valor do imposto a ser informado em documento fiscal por exigência da legislação.

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.” (Grifou-se).

As condutas previstas no art. 55 da Lei nº 6.763/75 (que se referem aos critérios dos incisos II a IV do art. 53 da mesma lei) estão relacionadas ao descumprimento de um dever instrumental (obrigação acessória), implicando em sanções administrativas. Referem-se, portanto, a multas isoladas.

Desta forma, a multa capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” aplicada pelo Fisco por aproveitamento indevido de créditos de ICMS em decorrência de saída subsequente não tributada com a mesma mercadoria, está relacionada ao descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de escriturar corretamente seus livros fiscais em relação ao aproveitamento de créditos, decorrente de operações posteriores não tributadas.

As penalidades aplicadas – Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambas da Lei nº 6.763/75 – têm fundamento distinto. Aquela decorre do não pagamento do tributo no momento e na forma corretas (obrigação principal) e esta decorre do ato de utilizar indevidamente crédito de ICMS em sua escrituração fiscal (obrigação acessória), deixando de fazer o devido estorno.

O §1º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 supracitado confirma a possibilidade de incidência concomitante das multas em questão, o que afasta a ilegalidade pleiteada pela Impugnante.

No tocante ao suposto caráter confiscatório das multas torna-se oportuno mencionar o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo nº 61/79:

Punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN, onde o arrependimento oportuno e formal da infração faz cessar o motivo de punir.

A multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de

excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra, chamados moratórios.

O que se depreende é que há uma distinção entre multa de natureza compensatória e multa de natureza punitiva.

A multa de caráter compensatório não tem o objetivo de punir o infrator, mas, tão somente, compensar o Estado pelo prejuízo suportado pelo atraso ocorrido no pagamento. A multa compensatória não é afastada pela denúncia espontânea.

Por outro lado, a multa de caráter punitivo diz respeito ao interesse do Estado em punir o sujeito passivo pela sua inadimplência. Caso ocorra a denúncia espontânea, onde há o arrependimento da infração, o motivo de punir é cessado.

As multas isoladas aplicadas possuem caráter punitivo, em virtude de descumprimento de obrigações tributárias acessórias. Estas multas não podem ser insignificantes sob pena de perderem seu objetivo de coibir a conduta ilícita praticada.

Decisões do Judiciário corroboram o caráter não confiscatório e a natureza punitiva das multas de revalidação e isolada.

EMENTA: APELAÇÃO. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS A EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) AJUSTADA. MAJORAÇÃO DO TRIBUTO VIA DECRETO. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTE DO ÓRGÃO ESPECIAL. MULTA.

CABIMENTO. CARÁTER CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO.

- CONSOANTE ENTENDIMENTO FIRMADO POR ESTE TRIBUNAL EM SEDE DO JULGAMENTO DO INCIDENTE DE ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 1.0000.16.063296-4/007, A UTILIZAÇÃO DA MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) AJUSTADA NÃO CONSTITUI MAJORAÇÃO DE TRIBUTO POR DECRETO, NÃO OFENDENDO, PORTANTO, O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

- AS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA TÊM PREVISÃO LEGAL (ART. 55, VII, E 56, II, § 2º, DA LEI 6.763/75), E NÃO VIOLAM OS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E O DO NÃO CONFISCO. POSSUEM NATUREZA E FUNÇÃO PUNITIVAS, OBJETIVANDO, EM TESE, COIBIR A INADIMPLÊNCIA E GARANTIR A INTEIREZA DA ORDEM JURÍDICA TRIBUTÁRIA.

- RECURSO NÃO PROVIDO.

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.16.063296-4/003, RELATOR(A): DES.(A) WANDER MAROTTA, 5ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 06/09/0018, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 10/09/2018)"

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, as multas aplicadas pelo Fisco na presente peça fiscal constituem-se em ato vinculado (conforme estabelece o art. 142 do CTN) e foram aplicadas com base nos termos da legislação vigente, inclusive com a consideração dos limitadores existentes.

Mantidas todas as multas aplicadas.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre reiterar 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 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.

Assim, verifica-se que o lançamento contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e todos os requisitos, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, foram observados.

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 procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 01 de setembro de 2021.

Paula Prado Veiga de Pinho
Relatora

Eduardo de Souza Assis
Presidente

CS/D