

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.064/22/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001435459-04  
Impugnação: 40.010149822-00  
Impugnante: Anglo American Minério de Ferro Brasil S/A  
IE: 572740544.02-60  
Proc. S. Passivo: João Manoel Martins Vieira Rolla/ 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.

**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 (MCP), quando em posição devedora na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), contrariando as exigências do art. 53-F, inciso II do Anexo IX do RICMS/02. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII, da Lei nº 6.763/75.

**ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA – MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE.** Constatada a falta de recolhimento de ICMS sobre entrada de energia elétrica proveniente do MCP, quando em posição devedora na CCEE, contrariando as exigências do art. 53-F, § 2º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – NOTA FISCAL DE SAÍDA – ENERGIA ELÉTRICA.** Constatada a falta de emissão da nota fiscal de saída de energia elétrica prevista no art. 53-F, inciso I do Anexo IX do RICMS/02, em razão de posição credora nas liquidações realizadas no âmbito do Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE). Correta a exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

Lançamento Procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1.1) falta de emissão de notas fiscais pela entrada de energia elétrica, em razão de posição devedora na liquidação do MCP da CCEE, contrariando o disposto no art. 53-F, inciso II do Anexo IX do RICMS/02 c/c a Cláusula Primeira, inciso II, alínea “b”, do Convênio ICMS nº 15/07. Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII, da Lei nº 6.763/75. As infrações ocorreram nos seguintes períodos de:

➤ 2014 – setembro, outubro e novembro.

1.2) falta de recolhimento do ICMS devido pela entrada de energia elétrica, em razão de posição devedora na liquidação do MCP da CCEE, contrariando o disposto no art. 53-F, § 4º do Anexo IX do RICMS/02 c/c Cláusula Terceira, inciso II, do Convênio ICMS nº 15/07. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. As infrações ocorreram nos seguintes períodos:

➤ 2014 – setembro, outubro e novembro.

2) falta de emissão de notas fiscais pela saída de energia elétrica, em razão de posição credora na liquidação do MCP da CCEE, contrariando o disposto no art. 53-F, inciso I do Anexo IX do RICMS/02 c/c Cláusula Primeira, inciso II, alínea “a”, do Convênio ICMS nº 15/07. Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, observado o limitador do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal. As infrações ocorreram nos períodos de:

➤ 2014 – fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto e dezembro.

O Auto de Infração está instruído com os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) e respectiva intimação – fls. 02/05;
- Auto de Infração (AI) – fls. 06/08;
- Relatório Fiscal – fls. 09/14;
- Anexos 1 a 5 (apuração do crédito tributário) – fls. 15/31;
- Mídia Digital (livros fiscais) – fls. 32;
- Notificação do AI – fls. 33;
- Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM – fls. 34.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 35/51, acompanhada dos documentos de fls. 52/162.

Afirma, em muito apertada síntese, o que segue.

- decadência do crédito tributário relativo ao período anterior a 02/12/14, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista que foi intimada do lançamento em 02/12/19;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o estado de Minas Gerais exige indevidamente o cumprimento de obrigações acessórias e principais por parte dos consumidores livres que assumem a posição de credores e devedores na CCEE, pois eles não praticam, formal e materialmente, a hipótese de incidência do ICMS. Acrescenta que, diante da sistemática da CCEE, são materialmente impedidos de dar saída em energia elétrica;

- não há obrigatoriedade de se acobertar por notas fiscais as operações de liquidação no âmbito da CCEE, pois não representam operações de entrada e saída de energia elétrica, na medida em que não há nova tradição do bem, já que energia é gerada, transmitida e distribuída de forma concomitante, sem nova circulação jurídica no momento da liquidação. Conclui que o ICMS incide apenas sobre a energia efetivamente consumida e transcreve excerto de jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) sobre o assunto;

- o ICMS incidente sobre a energia elétrica já foi integralmente exigido do fornecedor de energia elétrica, que tem obrigação de emitir mensalmente uma nota fiscal na qual a base de cálculo do imposto é o valor total da energia contratada, nos termos Convênio ICMS nº 15/07;

- quando o consumidor livre assume posição credora junto à CCEE, a energia que não foi consumida também não foi adquirida e tampouco poderia ser transferido a terceiros, inexistindo “saída” de energia elétrica;

- no instante da constatação da posição devedora, já foi praticado fato gerador (circulação em decorrência de consumo), não se justificando nova incidência tributária, na medida em que o negócio jurídico translatício da propriedade do bem móvel energia elétrica ocorre com sua tradição. Conclui que a exigência de ICMS nesse caso acarreta duplicidade de cobrança do imposto, que já foi pago pela geradora ou distribuidora;

- não é contribuinte do imposto nas operações com energia elétrica, pois não pratica a circulação da mercadoria com habitualidade ou volume que caracterize intuito comercial. Acrescenta que a efetivação das liquidações na CCEE são simplesmente exigências regulatórias;

- como a energia elétrica se exaure no consumo (operação anterior à liquidação na CCEE), é impossível a ocorrência de uma nova operação de saída, o que torna inexigível o estorno de créditos de ICMS pretendido.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 170/187, refuta integralmente as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria, em Parecer de fls. 206/230, opina por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 02/12/14 e, ainda, pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

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

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1.1) falta de emissão de notas fiscais pela entrada de energia elétrica no MCP da CCEE, quando em posição devedora. Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII, da Lei nº 6.763/75;

1.2) falta de recolhimento do ICMS devido pela entrada de energia elétrica no MCP da CCEE, quando em posição devedora. Exigência de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2) falta de emissão de notas fiscais pela saída de energia elétrica no MCP da CCEE, quando em posição credora. Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, observado o limitador do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

Inicialmente, cumpre explanar a respeito do funcionamento do processo de comercialização de energia elétrica no Brasil. Trata-se de informações importantes ao entendimento do trabalho fiscal e da própria lógica do sistema elétrico, as quais foram retiradas do sítio institucional da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica ([www.ccee.org.br](http://www.ccee.org.br)), especificamente dos artigos denominados “Visão Geral das Operações na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica” e “Procedimento de Comercialização PdC CO. 01 - CONTRATOS BILATERAIS”.

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).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 resumo, o funcionamento do mercado em questão. Veja-se, então, o que ocorre na matéria tributária, em especial, no caso vertente.

#### Da Alegação de Decadência

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a 02/12/14, por entender ser aplicável o disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

A Fiscalização refuta o argumento e entende ser aplicável ao caso o art. 173, inciso I, CTN, não estando decaído o direito de constituir o crédito tributário.

Observe-se os dois dispositivos citados:

#### CTN

**Art. 150.** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

**§ 4º** Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...)

**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;**

(...) (Destacou-se)

Conforme estabelece o art. 150, § 4º, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, o art. 173, inciso I, determina que o direito da Fazenda Pública à constituição do crédito tributário extingue-se também em 5 (cinco) anos, mas contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O termo “homologação” representa aqui, o ato expresso ou tácito pelo qual a autoridade tributária administrativa confirma ou ratifica, em momento posterior, outro ato pelo qual o contribuinte antecipou o pagamento do tributo sujeito a lançamento por homologação, sem o prévio exame dessa autoridade administrativa.

Por outro lado, o termo “constituir” pode ser definido como a atividade administrativa vinculada, pela qual a autoridade tributária efetua o lançamento, mediante verificação da ocorrência do fato gerador, identificação da quantia devida e do sujeito passivo e, sendo o caso, propõe a aplicação das penalidades cabíveis, apurando o crédito tributário a ser recolhido.

Assim, quando se fala de imposto devido em uma determinada competência mensal, decorrente do confronto entre os débitos pelas saídas e os créditos pelas entradas desse período, há duas possibilidades diferentes:

- 1) nas competências em que o contribuinte antecipa parcialmente o recolhimento do ICMS mensal devido, como regra, o prazo para que a Fiscalização homologue o recolhimento e exija a parcela não recolhida do imposto encerra-se em 5 (cinco) anos, contados da data do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, salvo comprovação de fraude, dolo ou simulação;
- 2) nas competências em que não houve recolhimento antecipado de qualquer valor relativo ao ICMS mensal ou, se mesmo tendo havido um pagamento parcial, restar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo para que a Fiscalização constitua o crédito tributário devido encerra-se em 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Esse é, inclusive, o entendimento esposado pelo STJ, ao decidir, na sistemática dos Recursos Repetitivos do art. 543-C do CPC/73 (hoje, art. 1.036 do CPC/15), o Recurso Especial (RESP) nº 973.733, publicado em 18/09/09, como o Tema Repetitivo nº 163 (decisão vinculante para o Poder Judiciário):

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 QÜINQUÊNAL 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). (DESTACOU-SE)

No caso em tela, a discussão a respeito da decadência cinge-se às exigências relativas ao período anterior a 02/12/14, tendo em vista que a notificação do lançamento ocorreu em 02/12/19 (“Aviso de Recebimento – AR” – fls. 33 do PTA).

Analisando os recolhimentos de ICMS do período apresentados pela Impugnante (“Doc. 03” – fls. 80/105), verifica-se que nenhum dos documentos refere-se a pagamento de imposto devido mensalmente pelas operações e prestações realizadas (campo 99 da DAPI Modelo 1). Todos os documentos estão vinculados a pagamento de Diferencial de Alíquotas, em entradas decorrentes de operações interestaduais.

Como bem salienta a Fiscalização, os recolhimentos avulsos relativos ao Diferencial de Alíquotas não representam antecipação de pagamento do imposto devido mensalmente pelas operações e prestações realizadas. Inclusive eles integram rubrica distinta na DAPI (campo 100 da DAPI Modelo 1).

Esses valores não compõem os débitos e créditos confrontados mensalmente para se apurar o ICMS devido pelas operações e prestações realizadas e não se referem às operações envolvidas na autuação, quais sejam, aquelas decorrentes das liquidações realizadas no MCP da CCEE, especialmente o estorno de crédito não realizado pelo Sujeito Passivo.

Assim, no período autuado, no qual não houve antecipação de recolhimento do ICMS devido mensalmente (ICMS/OP), não há o que se homologar, razão pela qual a decadência do direito de constituir o crédito tributário teve seu marco inicial (*dies a quo*) em 1º/01/15 e seu marco final (*dies ad quem*) em 31/12/19.

Tendo sido o lançamento notificado ao Sujeito Passivo em 02/12/19, não há que se falar em decadência do direito de constituir o crédito tributário.

### **Do Mérito Propriamente Dito**

A Impugnante afirma o estado de Minas Gerais exige indevidamente o cumprimento de obrigações acessórias e principais por parte dos consumidores livres que assumem a posição de credores e devedores na CCEE, pois eles não praticam, formal e materialmente, a hipótese de incidência do ICMS.

Acrescenta que, diante da sistemática da CCEE, os Agentes Livres são materialmente impedidos de dar saída em energia elétrica.

Aduz que não há obrigatoriedade de se acobertar por notas fiscais as operações de liquidação no âmbito da CCEE, pois não representam operações de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrada e saída de energia elétrica, na medida em que não há nova tradição do bem, já que energia é gerada, transmitida e distribuída de forma concomitante, sem nova circulação jurídica no momento da liquidação.

Conclui que o ICMS incide apenas sobre a energia efetivamente consumida e transcreve excerto de jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) sobre o assunto.

Entretanto, razão não lhe assiste.

A energia elétrica é um bem incorpóreo que, para fins de incidência do ICMS, foi classificado como mercadoria pela CF/88, a qual ainda considera imunes as operações interestaduais realizadas com tal mercadoria, tudo nos termos do art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” e § 3º, da CF/88:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

X - **não incidirá:**

(...)

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

(...)

§ 3º **À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.**

(Destacou-se)

Como bem salienta a Defesa, a energia elétrica possui certas particularidades, como a impossibilidade de ser estocada, de forma que geração, transmissão, distribuição e consumo ocorrem simultaneamente. A interrupção ou perda de conexão de quaisquer uma dessas etapas faz cessar a circulação física da energia elétrica.

De fato, a contratação de energia elétrica no pelos Agentes Consumidores no Ambiente de Contratação Livre (ACL) não pressupõe a entrega física de energia

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelos Agentes Vendedores que firmaram os contratos, podendo a energia ser entregue por outro Agente da CCEE, conforme estabelecido no art. 7º, § 1º, da Resolução Normativa ANEEL nº 109/04:

Art. 7º Todos os contratos de compra e venda de energia elétrica e respectivas alterações deverão ser registrados na CCEE, independentemente da data de início de suprimento, inclusive para fins de Contabilização e Liquidação Financeira, segundo as condições e prazos previstos em Procedimentos de Comercialização específicos, sem prejuízo de seu registro, aprovação ou homologação pela ANEEL.

§ 1º Os contratos registrados na CCEE não implicam, necessariamente, compromisso de entrega física de energia elétrica por parte dos agentes vendedores, podendo a energia ser entregue por outro agente da CCEE, ressalvando-se, para todos os efeitos, que a **responsabilidade contratual pela entrega da energia continua sendo do agente vendedor referido no contrato.**

(Destacou-se)

No entanto, o trecho em destaque, inserido pela Resolução Normativa ANEEL nº 348/09, apenas explicita a realidade que sempre existiu: a responsabilidade contratual do Agente Vendedor pela entrega da energia se mantém, independente da entrega física ao ponto de consumo. Na prática, toda a energia contratualmente comercializada pelo Agente Fornecedor deve ser gerada e inserida no sistema, independentemente do efetivo consumo pelo adquirente (sobre o qual o vendedor não possui nenhum controle).

Posteriormente, o “acerto” financeiro entre o Agente Consumidor que adquiriu a energia elétrica (mas não a consumiu) e o Agente Consumidor que consumiu a energia (mas não a adquiriu) será realizado pela CCEE, por meio da liquidação das sobras e déficits no MCP.

O voto proferido pelo Ministro Teori Zavascki no Recurso Especial (RESP) nº 960.476, citado pela Impugnante, corrobora o entendimento de que as operações de liquidação no MCP da CCEE são tributadas, pois afirma que o ICMS deve incidir sobre o todo o valor da energia elétrica efetivamente consumida. A liquidação da CCEE trata exatamente de energia efetivamente consumida, cuidando apenas de especificar quem foi Agente Consumidor que realizou esse consumo.

No ACL, o preço da energia elétrica é formado por uma parte fixa (paga diretamente ao Agente Fornecedor pelo Agente Consumidor) e uma parte variável (diversos encargos e ajustes inseridos na Pré-Fatura de liquidação, pagos à CCEE, que são utilizados para remunerar os produtores segundo critérios estabelecidos na legislação do sistema elétrico).

A tese da não incidência do ICMS nos valores relativos à liquidação do MCP da CCEE não encontra amparo na legislação vigente no país e, na verdade, não resiste a um teste simples de consistência fática e jurídica.

Considere-se um caso hipotético em que um Agente Consumidor, para um determinado mês, registre na CCEE a aquisição de 1.000 MWh (operação tributada) de um Agente Fornecedor, por meio de contrato bilateral (CCEAL) e que seu consumo de energia elétrica no período tenha sido de 1.200 MWh.

A princípio, mesmo antes da contabilização de qualquer encargo, sua posição na CCEE seria devedora no valor equivalente aos 200 MWh não adquiridos em contratos bilaterais, sendo o valor calculado a partir do PLD.

A despeito de sua contratação ter sido inferior ao seu real consumo no mês analisado, a demanda do Agente Consumidor não deixou de ser atendida quando ultrapassou a quantidade contratada, pois o Sistema Interligado Nacional (SIN) proporciona o incremento de fornecimento de energia elétrica à medida que a demanda cresce no sistema, independentemente do total de energia previamente contratada pelos Agentes Consumidores.

De forma simplificada, isso é possível porque o Operador Nacional do Sistema (ONS) faz o controle em tempo real da demanda do sistema elétrico, acionando usinas geradoras para aumentar a produção (como seria a necessidade no presente exemplo) ou para reduzi-la, de forma que a produção e o consumo sejam sempre compatibilizados, respeitadas algumas restrições do SIN (especialmente, no que tange à capacidade de transmissão em longa distância).

Se assim não o fosse (atendimento a todo o consumo de energia elétrica, independentemente de contratação prévia), o fornecimento de energia ao Agente Consumidor do exemplo seria interrompido no exato momento que seu consumo mensal atingisse os 1.000 MWh contratados, deixando seu estabelecimento “à luz de velas”.

Ele seria obrigado a realizar uma contratação adicional, mediante nova operação de aquisição de energia junto a um Agente Fornecedor (no exemplo, um contrato de cerca de 200 MWh), mantendo sua atividade interrompida até ultimar o procedimento e registrar o novo CCEAL junto à CCEE.

O modelo do SIN foi estruturado exatamente para evitar interrupções desse tipo, mantendo-se o fornecimento constante de energia elétrica, independentemente de haver ou não contratação prévia dos volumes utilizados pelos consumidores.

No ACL, o consumo superior ou inferior aos volumes contratados, caso não seja “ajustado” em até 45 (quarenta e cinco) dias após o fim do período, mediante contratações de novos volumes ou vendas de excedentes em contratos bilaterais, será liquidado no MCP da CCEE, acarreta punições pecuniárias aos Agentes que consumiram energia elétrica “a descoberto”.

Ressalte-se que, na hipótese de se adotar o anacrônico modelo do exemplo com interrupção do fornecimento ao se atingir o total previamente contratado, não haveria qualquer dúvida a respeito da incidência do ICMS sobre o novo volume contratado (200 MWh), o que demonstra o equívoco de base existente na tese de que a liquidação realizada pela CCEE não seria uma hipótese de incidência do ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se de compra e venda de energia elétrica, exatamente como se daria num contrato bilateral, tendo sido alterados apenas a forma e o momento do pagamento.

Para que o Agente Consumidor pudesse consumir 200 MWh adicionais, que não foram previamente contratados, algum Agente Fornecedor produziu 200 MWh adicionais que não foram previamente comercializados (e, portanto, ainda não foram pagos).

Assim, ao invés de o Agente Consumidor firmar um CCEAL e pagar diretamente a um Agente Fornecedor pela energia elétrica, ele pagará à CCEE por meio da liquidação. A CCEE cuidará de identificar o Agente Fornecedor que supriu tal consumo, repassando-lhe o pagamento pela mercadoria por meio de sua própria liquidação.

A CCEE é o elo de ligação, o agente intermediário que recebe o pagamento pela energia elétrica adicional utilizada pelo Agente Consumidor sem contrato prévio, repassando esse pagamento ao Agente Fornecedor que a produziu essa energia, tudo isso, via liquidação no MCP.

Indubitável que se está diante de uma operação de compra e venda de energia elétrica, realizada entre um Agente Consumidor e um Agente Fornecedor, apenas intermediada pela CCEE, por meio do procedimento de contabilização e liquidação das sobras e déficits.

As parcelas da liquidação que não representam remuneração pela energia elétrica estão expressamente excluídas das notas fiscais de entrada e saída a serem emitidas e, conseqüentemente, da incidência do ICMS no caso de posição devedora, como consta do art. 53-F, inciso I e II; e § 1º do Anexo IX do RICMS/02:

**Art. 53-F.** - Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e nas apurações e liquidações do MCSD, o agente **emitirá nota fiscal**, modelo 55, até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota de liquidação financeira ou, na hipótese de dispensa da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, deverá requerer a emissão de nota fiscal avulsa, **relativamente às diferenças apuradas:**

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

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

§ 1º - Para determinação da posição credora ou devedora, relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo ou liquidações do MCSD, deve ser observado o valor final da contabilização da CCEE por perfil do agente e **excluídas as parcelas relativas aos ajustes de inadimplência, já tributados em liquidações anteriores, bem como os respectivos juros e multa moratórios** lançados no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

processo de contabilização e liquidação financeira. (destacou-se)

A liquidação de energia elétrica no MCP da CCEE cumpre exatamente a função de permitir que Agentes Consumidores adquiram sua energia no ACL (por meio de contratos bilaterais) a preços competitivos e que, posteriormente, eventuais diferenças entre o contratado e o efetivamente consumido possam ser liquidadas no âmbito da CCEE, cobrando-se dos consumidores e remunerando-se os produtores, inclusive no que tange à parcela do preço da energia elétrica que não é pago diretamente ao Agente Fornecedor, em razão da estrutura legal adotada a partir de 1996, os chamados “encargos setoriais”.

Por todo o exposto, com a devida vênia aos entendimentos da Defesa e do eminente Ministro Relator do STJ no RESP nº 1.615.790, a afirmação de que as operações de liquidação realizadas no âmbito do MCP da CCEE não são hipótese de incidência do ICMS afronta conceitos básicos do sistema energético brasileiro e do ordenamento jurídico pátrio.

Apesar de ser um bem incorpóreo, a energia elétrica foi classificada pela CF/88 como mercadoria (e não como direito), razão pela qual o aspecto quantitativo do fato gerador do ICMS relativo à sua comercialização engloba o valor total da operação de saída de mercadoria (art. 13, inciso I, da LC nº 87/96), como se dá em relação a qualquer outra mercadoria corpórea.

Não há fundamento jurídico para se condicionar a hipótese de incidência do imposto a elementos que não foram contemplados pela norma constitucional, tais como o momento e a forma de pagamento do preço.

Além disso, como se viu, os encargos setoriais notoriamente representam remuneração pela energia elétrica produzida. O valor pago à CCEE é utilizado para remunerar produtores, especialmente no que tange aos elevados custos adicionais de produção decorrentes do acionamento de usinas termoeletricas (a gás natural, a carvão e a óleo diesel), assim como para subsidiar energia limpas, mas mais caras (como a eólica, a solar e a biomassa), garantindo que elas possam ser adequadamente remuneradas e incentivadas.

Esse modelo evita que o custo da energia, especialmente para os consumidores cativos (essencialmente residenciais), sofra grandes oscilações em razão de fatores como a escassez hídrica, não deixando dúvida de que mesmo os encargos setoriais também são remuneração por energia elétrica produzida, que apenas não são pagos diretamente pelo Agente Consumidor ao Agente Fornecedor, posto que seu valor só se torna conhecido após período de consumo, a depender de eventos incertos (como a chuva) ao longo desse período.

A prosperar o exótico entendimento da não incidência de ICMS sobre a liquidação na CCEE, resta fácil perceber que para burlar a tributação, bastaria aos Agentes Consumidores subdimensionar suas demandas, firmando contratos bilaterais com quantidades muito inferiores às suas necessidades reais, deixando que praticamente todo o seu consumo mensal fosse liquidado junto ao MCP da CCEE (sem ICMS, segundo a tese defendida pela Defesa e esposada no citado RESP).

Nesse cenário, tornar-se-iam letra morta os textos da Constituição Federal e da Lei Complementar nº 87/96, que determinam a incidência do ICMS nas operações com energia elétrica.

Como “bônus”, ainda haveria uma completa desestabilização da segurança energética do país, que está alicerçada na previsibilidade da produção e do consumo, mediante contratação prévia da energia elétrica, de forma a permitir um planejamento multianual quanto aos investimentos em geração, transmissão e distribuição, capazes de evitar que situações como a do infame “apagão de 2001” voltem a se repetir.

Ademais, é flagrantemente ilegal e inconstitucional um cenário onde Agentes Consumidores que adquiram energia elétrica via CCEALs paguem ICMS sobre a mercadoria, enquanto outros Agentes Consumidores, que adquiram exatamente a mesma mercadoria via liquidação na CCEE (sem firmar contratos bilaterais), não paguem o ICMS. É despidendo qualquer conhecimento jurídico especial para se constatar a existência, nessa situação, de ofensa à garantia constitucional do art. 150, inciso II, da CF/88:

**Art. 150.** Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

**II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente,** proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

(Destacou-se)

Por fim, analisando a situação de forma estritamente objetiva, no presente momento, como já se demonstrou, a legislação em vigor não deixa dúvidas quanto à tributação das operações de liquidação (comercialização) de energia elétrica no âmbito do MCP da CCEE, razão pela qual devem ser afastados os argumentos da Peça de Defesa.

Em seguida, a Defesa afirma que o ICMS incidente sobre a energia elétrica já foi integralmente exigido do fornecedor, que tem obrigação de emitir mensalmente uma nota fiscal na qual a base de cálculo do imposto é o valor total da energia contrata, nos termos Convênio ICMS nº 15/07.

Entretanto, mais uma vez razão não lhe assiste.

De fato, os Agentes Fornecedores de energia elétrica são responsáveis, em relação a cada contrato bilateral, por emitir a nota fiscal e recolher o ICMS para o estado de destino da mercadoria, no caso de incidência do imposto, conforme determina o Convênio ICMS nº 15/07.

Entretanto, como seu viu anteriormente, a liquidação que resulte em posição devedora (emissão de nota fiscal de entrada e recolhimento de ICMS) envolve consumo de energia superior aos montantes contratados e encargos que não foram

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pagos diretamente ao Agente Fornecedor, mas que representam remuneração pela energia elétrica.

Portanto, tais valores não estão incluídos na nota fiscal emitida pelo fornecedor, ao contrário do que afirma a Defesa, apesar de serem remuneração pela energia elétrica produzida.

Ademais, o Convênio ICMS nº 15/07 estabelece que, em relação às liquidações no MCP da CCEE, deverá ser emitida nota fiscal de saída em caso de posição credora no MCP e nota fiscal de entrada em caso de posição devedora na CCEE. Além disso, também determina que o consumidor livre ou autoprodutor é responsável pelo pagamento do imposto quando em posição devedora.

Trata-se do conteúdo das Cláusulas Primeira e Terceira do citado convênio, *in verbis*:

### Convênio ICMS nº 15/07

Cláusula primeira Sem prejuízo do cumprimento das obrigações principal e acessórias, previstas na legislação tributária de regência do ICMS, o agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE deverá observar o que segue:

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

a) **emitir mensalmente nota fiscal**, modelo 1 ou 1-A, ou, na hipótese de dispensa da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, requerer a emissão de nota fiscal avulsa;

b) em caso de incidência do imposto, a **base de cálculo da operação é o preço total contratado**, ao qual está integrado o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

c) em se tratando de fornecimento a consumidor livre ou a autoprodutor, o ICMS será devido à unidade federada onde ocorrer o consumo, como nas demais hipóteses;

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

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

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

(...)

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

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

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

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

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

d) destacar o ICMS; (Destacou-se)

As regras estabelecidas no Convênio ICMS nº 15/07 foram internalizadas na legislação estadual por meio do art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, que possui redação semelhante:

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018 - Redação dada pelo art. 2º, VII, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do [Dec. nº 44.765, de 28/03/2008](#):

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

Efeitos de 03/08/2007 a 31/08/2018 - Redação dada pelo art. 1º, IV, e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do [Dec. nº 44.587, de 02/08/2007](#):

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

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

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 24/07/2009 a 31/08/2018 - Redação dada pelo art. 2º, II, e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, ambos do [Dec. nº 45.143, de 23/07/2009](#):

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

Efeitos de 17/09/2014 a 31/08/2018 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do [Dec. nº 46.600, de 16/09/2014](#):

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

Efeitos de 03/08/2007 a 16/09/2014 - Redação dada pelo art. 1º, IV, e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do [Dec. nº 44.587, de 02/08/2007](#):

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

Efeitos de 03/08/2007 a 31/08/2018 - Redação dada pelo art. 1º, IV, e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do [Dec. nº 44.587, de 02/08/2007](#):

“II - as seguintes indicações:

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

b) no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", os dados da liquidação na CCEE ou da apuração e liquidação do MCSD.”

(...)

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018 - Acrescido pelo art. 2º, III, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do [Dec. nº 44.441, de 25/01/2007](#):

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prevista § 1º deste artigo, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

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

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

(Destacou-se)

As legislações citadas não deixam dúvidas quanto à obrigatoriedade de emissão das notas fiscais nas operações da CCEE e quanto à incidência do ICMS nas operações de consumidores livres quando em posição devedora.

Assim, sem razão o argumento.

A exigência do imposto nas operações no âmbito da CCEE não representa duplicidade de cobrança, como afirma a Defesa.

Conforme já detalhado anteriormente, as liquidações no MCP da CCEE que resultem em posição devedora, representam entrada adicional de energia elétrica, seja porque as quantidades adquiridas pelo Agente Consumidor por meio de CCEALs no ACL não foram suficientes para suprir sua demanda, seja porque esses contratos bilaterais, por disposição legal, não contemplam os encargos setoriais, parcela de remuneração da energia elétrica que somente terá seu valor conhecido após o consumo (o que justifica sua cobrança por meio da liquidação da CCEE), mas que ainda foi tributada até o momento da emissão de nota fiscal de entrada pelo Agente Consumidor em posição devedora.

A Impugnante alega que não é contribuinte do imposto nas operações com energia elétrica, pois não pratica a circulação da mercadoria com habitualidade ou volume que caracterize intuito comercial.

Entretanto, o art. 14, § 2º, da Lei nº 6.763/75 afirma textualmente que os requisitos da habitualidade e do volume que caracteriza intuito comercial não se aplicam à hipótese:

**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.** (Destacou-se)

Por sua vez, o item 4 do § 1º do art. 5º da mesma lei estabelece:

**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;

(Destacou-se)

Portanto, as operações de aquisição de energia elétrica no MCP da CCEE são fatos geradores do ICMS, independente de habitualidade ou intuito comercial do Agente envolvido, devendo ser afastado o argumento.

Assim, por todo o exposto, corretas as exigências.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª 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, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Ana Luísa Romualdo Januário Dutra e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Edrise Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Hélio Victor Mendes Guimarães (Revisor) e André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 05 de abril de 2022.**

**Paula Prado Veiga de Pinho**  
**Relatora**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

W/D