

Acórdão: 24.567/23/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002266639-98
Impugnação: 40.010153714-25
Impugnante: CSN Cimentos Brasil S.A.
IE: 493073229.52-22
Proc. S. Passivo: Otto Cristovam Silva Sobral/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica posteriormente comercializada no Mercado de Curto Prazo da CCEE, ao amparo da não incidência do ICMS, nos termos estabelecidos nos arts. 71, inciso I e 73 do RICMS/02 c/c Resolução nº 4.956/16. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA - MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE. Constatada a falta de recolhimento ou recolhimento a menor de ICMS sobre entrada de energia elétrica proveniente do Mercado de Curto Prazo, quando em posição devedora na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), contrariando as exigências do art. 53-F, § 2º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02 c/c Resolução nº 4.956/16. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE ENTRADA - ENERGIA ELÉTRICA. Constatou-se falta de emissão de notas fiscais de entrada correspondentes às operações de aquisição de energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE. Infração caracterizada nos termos do art. 53-F, inciso II do Anexo IX do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII e § 2º da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE SAÍDA - ENERGIA ELÉTRICA. Constatada saída desacobertada de energia elétrica por meio de operações realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE, contrariando o disposto no art. 53-F, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, inciso II e § 2º da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, nos exercícios de 2017 a 2021:

1. Falta de emissão de notas fiscais de entrada relativas às operações de aquisições de energia elétrica, inerentes às liquidações com posições devedoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigência: MI – art. 55, XXVIII da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º do mesmo dispositivo);

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

3. Falta de emissão de notas fiscais de saídas referentes às liquidações com posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigência: MI – art. 55, II da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º do mesmo dispositivo legal);

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

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista nos art. 56, inciso II e das Multas Isoladas capituladas nos arts. 55, inciso XXVIII, 55, inciso II e 55, inciso XIII, alínea “b” todos da Lei nº 6.763/75 (multas isoladas já adequadas aos limites estabelecidos no § 2º do art. 55 da mesma lei).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 21/62, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 257/299.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 301/375, opina, 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.

Esclarecimentos Iniciais quanto às Operações no Âmbito da CCEE

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

Em 1996 foi implantado o Projeto de Reestruturação do Setor Elétrico Brasileiro (Projeto RE-SEB), coordenado pelo Ministro de Minas e Energia, contando com a participação de diversos técnicos brasileiros, bem como com a participação de

empresa inglesa de consultoria. Os trabalhos do Projeto RE-SEB definiram as bases conceituais que deveriam nortear o desenvolvimento do setor elétrico.

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

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

Por intermédio da Lei nº 9.648/98 e do Decreto nº 2.655/98 foi criado o Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), ambiente virtual, sem personalidade jurídica. O MAE foi instituído pela assinatura de contrato de adesão multilateral de todos os agentes (Acordo de Mercado), como um mercado autorregulado, com a finalidade de viabilizar as transações de energia elétrica por meio de Contratos Bilaterais e do Mercado de Curto Prazo (Mercado “Spot”), entre as empresas que executam os serviços de energia elétrica no Sistema Interligado Nacional (SIN).

Concluído em agosto de 1998, o Projeto RE-SEB definiu o arcabouço conceitual e institucional do modelo a ser implantado no setor elétrico brasileiro.

Durante os anos de 2003 e 2004 o Governo Federal lançou as bases de um novo modelo para o setor, sustentado pelas Leis nºs 10.847/04 e 10.848/04 e pelo Decreto nº 5.163/04.

Entre as principais mudanças institucionais implementadas nesse período, destacam-se a criação de uma instituição responsável pelo planejamento do setor elétrico em longo prazo (a Empresa de Pesquisa Energética – EPE), uma instituição com a função de avaliar permanentemente a segurança do suprimento de energia elétrica (o Comitê de Monitoramento do Setor Elétrico – CMSE) e uma instituição para dar continuidade às atividades do MAE, relativas à comercialização de energia elétrica no Sistema Interligado (a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE).

Por meio da Lei nº 10.848/04, foi autorizada a criação da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, como sucessora do MAE, regulamentada pelo Decreto nº 5.177/04, na forma de organização civil de direito privado, sem fins lucrativos, congregando agentes das categorias de Geração, Distribuição e Comercialização de energia elétrica.

A Câmara de Comercialização de Energia Elétrica é responsável pelo processamento da contabilização da energia elétrica produzida e consumida no Brasil, sendo regida por um conjunto de regras comerciais, complementares e integrantes das “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 celebrados entre os agentes no âmbito do Sistema Interligado Nacional (SIN) devem ser registrados na CCEE.

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

A legislação sobre energia elétrica é feita privativamente pela esfera federal. Confira-se:

CR/88

Art. 21. Compete à União:

(...)

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

(...)

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

Lei Federal nº 10.848/04

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Art. 4º Fica autorizada a criação da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, sob autorização do Poder Concedente e regulação e fiscalização pela Agência Nacional de Energia

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Elétrica - ANEEL, com a finalidade de viabilizar a comercialização de energia elétrica de que trata esta Lei.

Resolução Normativa ANEEL nº 109/04

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

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

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

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

(...)

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

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

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

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

Destarte, o “*Setor Elétrico Brasileiro*” compõe-se dos seguintes agentes com seus respectivos encargos, em conformidade com o modelo implementado em 2004:

Geração

Os agentes de geração podem ser classificados em:

- “Concessionários de Serviço Público de Geração”: agente titular de serviço público federal delegado pelo Poder Concedente mediante licitação, na modalidade de concorrência, à pessoa jurídica ou consórcio de empresas para exploração e prestação de serviços públicos de energia elétrica, nos termos da Lei nº 8.987/95;

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

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

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

Transmissão

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

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

Distribuição

Os agentes de distribuição realizam atividades orientadas a serviços de rede e de venda de energia aos consumidores cativos com tarifas e condições de fornecimento reguladas pela ANEEL. Com o novo modelo, os distribuidores têm participação obrigatória no Ambiente de Contratação Regulado, celebrando contratos de energia com preços resultantes de leilões.

Comercializadores

Os agentes de comercialização de energia elétrica compram energia por intermédio de Contratos Bilaterais no Ambiente Livre, podendo vender energia aos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumidores livres, no próprio Ambiente de Contratação Livre (ACL), ou aos distribuidores, por meio dos leilões do Ambiente de Contratação Regulado (ACR).

Importadores de Energia

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

Exportadores de Energia

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

Consumidores Livres

São os consumidores que, atendendo os requisitos da legislação vigente, podem escolher seu fornecedor de energia elétrica (agentes de geração e comercializadores) por meio de livre negociação.

Consumidores Cativos

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

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

Ambiente de Contratação Regulada - ACR

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

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

Alteração significativa havida no setor está relacionada à forma de realização de leilões de energia, que aboliu o critério de maior preço e passou a utilizar o critério de menor tarifa, colaborando para a modicidade tarifária ao consumidor cativo.

Conforme disposto no inciso I do art. 2º do Decreto nº 5.163/04, os agentes vendedores devem apresentar 100% (cem por cento) de lastro para venda de energia e potência, constituído pela garantia física proporcionada por empreendimentos de geração próprios ou de terceiros, neste caso, mediante contratos de compra de energia ou de potência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os agentes de distribuição e os consumidores livres também devem apresentar 100% (cem por cento) de cobertura contratual para o atendimento de seu mercado e consumo.

Por fim, este modelo retomou a obrigatoriedade de todos os agentes apresentarem 100% (cem por cento) da contratação efetuada, inclusive consumidores livres, havendo a possibilidade de aplicação de penalidades para quem não observe tal item.

Para garantir o atendimento aos seus mercados, os agentes de distribuição podem adquirir energia das seguintes formas, de acordo com o art. 13 do Decreto nº 5.163/04:

- leilões de compra de energia elétrica proveniente de empreendimentos de geração existentes e de novos empreendimentos de geração;
- geração distribuída, desde que a contratação seja precedida de chamada pública realizada pelo próprio agente de distribuição, contratação esta limitada ao montante de 10% (dez por cento) do mercado do distribuidor;
- aquisição junto a usinas que produzem energia elétrica a partir de fontes eólicas, pequenas centrais hidrelétricas e biomassa, contratadas na primeira etapa do Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica – PROINFA;
- Itaipu Binacional, no caso de agentes de distribuição cuja área de concessão esteja localizada nas regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste.

Ambiente de Contratação Livre - ACL

No Ambiente de Contratação Livre, participam agentes de geração, de comercialização, consumidores livres e importadores e exportadores de energia.

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

Resolução Normativa ANEEL nº 109/04

Art. 4º (...)

(...)

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Conforme descrito no § 2º do art. 49 do Decreto nº 5.163/04, esses consumidores podem manter parte da aquisição de sua energia de forma regulada junto à concessionária de distribuição, constituindo assim um consumidor parcialmente livre.

Caso o consumidor livre queira retornar à condição de cativo, deve informar essa decisão à Concessionária de distribuição local, com um prazo mínimo de cinco anos, sendo que esse prazo pode ser reduzido mediante acordo entre as partes.

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

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

Considerando-se os contratos e os dados de medição registrados, a CCEE contabiliza as diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado; as diferenças positivas ou negativas são liquidadas ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD), determinado semanalmente para cada patamar de carga e para cada submercado, tendo como base o Custo Marginal de Operação do sistema, limitado por um preço mínimo e por um preço máximo.

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

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

No referido mercado, as relações são multilaterais, ou seja, todos os agentes compradores adquirem energia elétrica do conjunto dos vendedores, sem que haja uma relação direta entre comprador e vendedor. O Mercado de Curto Prazo assume posição de comprador e vendedor das sobras de energia dos agentes participantes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, no Mercado de Curto Prazo são realizadas operações envolvendo os montantes de energia elétrica que não são objeto de contratos bilaterais, são as sobras de energia destes contratos.

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

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

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

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

Os ajustes previstos pelas Regras de Mercado, homologadas pela ANEEL, são condições impostas aos agentes para a realização de operações de compra e venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo. Assim, tais ajustes não correspondem a novas operações de compra e venda de energia elétrica.

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

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

Por fim, resta acrescentar que, a partir de junho de 2014, por meio da Resolução Normativa nº 611 de 8 de abril de 2014 da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), os consumidores livres passaram a ter a possibilidade de registrar contratos de cessão de montantes na CCEE:

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

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

II - agente cessionário: agente da CCEE pertencente à classe dos agentes consumidores

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

livres, consumidores especiais, comercializadores e à categoria de geração;

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

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

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

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

Do Registro e Validação de CCEAL e de Cessão

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

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

A resolução estabelece que as cessões deverão ser registradas pelos agentes cedentes (consumidores livres ou consumidores especiais) e validadas pelos agentes compradores ou cessionários (consumidores livres, consumidores especiais ou agentes vendedores) a partir de junho de 2014.

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

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

Nesse caso, o saldo de energia a ser liquidado pela CCEE (MWh) será equivalente à diferença entre a energia total contratada pelo consumidor livre

(aquisições de energia) e a energia por ele consumida e a comercializada, via cessão de montantes (energia contratada – energia consumida – energia comercializada)

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

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, nos exercícios de 2017 a 2021:

1. Falta de emissão de notas fiscais de entrada relativas às operações de aquisições de energia elétrica, inerentes às liquidações com posições devedoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigência: MI – art. 55, XXVIII da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º do mesmo dispositivo);

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

3. Falta de emissão de notas fiscais de saídas referentes às liquidações com posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigência: MI – art. 55, II da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º do mesmo dispositivo legal).

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

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista nos art. 56, inciso II e das Multas Isoladas capituladas nos arts. 55, inciso XXVIII, 55, inciso II, 55, inciso XIII, alínea “b” e 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75 (multas isoladas já adequadas aos limites estabelecidos no § 2º do art. 55 da mesma lei).

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

[...]

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

[...]

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

[...]

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

[...]

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

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

[...]

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

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

As posições credoras ou devedoras mensais, excluídos os ajustes da CCEE, relativas aos exercícios de 2017 a 2021, estão indicadas no Anexo 1.7 do Auto de Infração, cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas disponibilizadas à SEF/MG pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE (Anexo 1.1).

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

A posição final do agente no mês de referência (credora ou devedora – posição financeira), oriunda do confronto entre o total de débitos e créditos, é informada na coluna “Resultado Final – Resultado a, m - (R\$)”. Um resultado negativo nessa coluna indica uma posição devedora, enquanto um valor positivo equivale a uma posição credora.

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

Conforme informação contida no sítio eletrônico da própria CCEE¹ “a contabilização envolve o cálculo da diferença entre a energia medida e a contratada por agente, valorada ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD) para efeito de liquidação financeira na CCEE. Esta etapa é realizada com base nas Regras de Comercialização, levando em conta as exposições no mercado de curto prazo, o recebimento/pagamento de Encargos de Serviço de Sistema (ESS), o Mecanismo de

¹ Disponível em:

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

Realocação de Energia (MRE) e a consolidação dos resultados financeiros a serem liquidados, incluindo eventuais ajustes financeiros.”

Os Encargos de Serviços de Sistema (ESS) são assim definidos pela CCEE2 e pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL:

“Os custos decorrentes da manutenção da confiabilidade e da estabilidade do sistema no atendimento à demanda por energia no Sistema Interligado Nacional (SIN) são denominados Encargos de Serviço do Sistema (ESS). Estes valores são pagos por todos agentes com medição de consumo registrada na CCEE, na proporção de seu consumo.”

Encargos de Serviços de Sistema (ESS)

Os ESS são expressos em R\$/MWh e são pagos apenas aos agentes geradores térmicos que atendem a solicitação de despacho do Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS) para realizar geração fora da ordem de mérito de custo.

Atualmente existem três tipos de encargos classificados pelo ONS conforme sua finalidade.

1. Encargo por Restrição Elétrica: ocorre quando há alguma restrição operativa que afeta o atendimento da demanda em um submercado ou a estabilidade do sistema. Essas restrições operativas acarretam duas situações possíveis:

- Constrained-on: a usina térmica não está programada, pois sua geração é mais cara. Entretanto, devido a restrições operativas, o ONS solicita sua geração para atender a demanda de energia do submercado. Neste caso, o ESS é usado para ressarcir a geração adicional da usina.

- 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

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

usinas termelétricas despachadas para garantir o suprimento energético quando o nível dos reservatórios está próximo a ultrapassar a CAR.

Além desses ESS pagos exclusivamente aos agentes geradores térmicos, existe também o Encargo por Serviços Ancilares, destinados a garantir a qualidade e a segurança da energia gerada no SIN.” (Grifou-se)

“A tarifa fixada pela ANEEL para as concessionárias de distribuição, através dos mecanismos de atualização (reajustes anuais e revisões periódicas), contempla as seguintes parcelas que integram a sua conta de luz: Energia, Transmissão, Distribuição, Encargos Setoriais e Tributos.

Os Encargos Setoriais, abaixo descritos, fazem parte das políticas de Governo para o Setor Elétrico e são todos definidos em Lei. Seus valores são estabelecidos por Resoluções ou Despachos da ANEEL, para efeito de recolhimento pelas concessionárias dos montantes cobrados dos consumidores por meio das tarifas de fornecimento de energia elétrica...

...

Encargo de Serviços do Sistema (ESS)

Previsto no Decreto nº 5.163, de 30 de julho de 2004, representa um encargo destinado à cobertura dos custos dos serviços do sistema, inclusive os serviços ancilares, prestados aos usuários do Sistema Interligado Nacional - SIN, que compreenderão, dentre outros: I - custos decorrentes da geração despachada independentemente da ordem de mérito, por restrições de transmissão dentro de cada submercado; II - a reserva de potência operativa, em MW, disponibilizada pelos geradores para a regulação da frequência do sistema e sua capacidade de partida autônoma; III - a reserva de capacidade, em MVAr, disponibilizada pelos geradores, superior aos valores de referência estabelecidos para cada gerador em Procedimentos de Rede do ONS, necessária para a operação do sistema de transmissão; e IV - a operação dos geradores como compensadores síncronos, a regulação da tensão e os esquemas de corte de geração e alívio de cargas. (ANEEL. Encargos Setoriais.” (Grifou-se)

O art. 53-F, § 1º do Anexo IX do RICMS/02 estabelece que, nas liquidações junto à CCEE, para determinação de posição credora ou devedora, devem ser excluídas (da nota de liquidação ou da correspondente Pré-Fatura) somente as parcelas que não possam ser caracterizadas como parte da remuneração pela energia elétrica e uso dos sistemas de transmissão e distribuição, como as multas por inadimplemento e juros

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

bancários, por exemplo, e parcelas que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

RICMS/02 - ANEXO IX - Efeitos a partir de 01/09/18

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:

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

Art. 53-F. Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e nas apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e "Déficits" (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 a partir de 01/09/18

§ 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 processo de contabilização e liquidação financeira.

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

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

Não resta qualquer dúvida que os Encargos de Serviços do Sistema entram na composição da tarifa de energia, sendo parte integrante da base de cálculo para apuração do ICMS em relação às operações com energia elétrica.

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

Como já afirmado, todas as parcelas consideradas no feito fiscal para fins de apuração da posição do agente no Mercado de Curto Prazo estão indicadas no Anexo

1.1 do Auto de Infração, cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas emitidas pela CCEE.

No referido Anexo não se vislumbra nenhuma rubrica que não represente remuneração pela energia elétrica, vale dizer, não consta qualquer valor correspondente a juros e multas decorrentes de atraso na liquidação, por exemplo, mesmo porque, como já afirmado, o Fisco desconsiderou todos os Ajustes promovidos pela CCEE (coluna “Ajustes (R\$)”), isto é, as posições devedoras ou credoras foram apuradas tomando-se como referência os valores indicados na coluna “Resultado Final – Resultado a, m - (R\$)”, desconsiderados os valores relativos à coluna “Ajustes (R\$)” efetuados.

Noutro enfoque, analisando-se o Anexo 1.7 do Auto de Infração, verifica-se que a Impugnante assumiu posições tanto credoras quando devedoras, conforme o período e exercício de apuração, em suas operações com energia no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

Com relação às posições devedoras no Mercado de Curto Prazo, caberia à Impugnante emitir as notas fiscais de entrada de energia e recolher o ICMS devido ao estado de Minas Gerais, nos termos estabelecidos no art. 53-F, inciso II, §§ 2º a § 4º do Anexo IX do RICMS/02, conforme o período, normas estas não observadas pela Impugnante.

RICMS/02 - Anexo IX - Efeitos a partir de 01/09/18

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:

[...]

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

[...]

§ 2º - O agente, exceto o consumidor livre, especial e o autoprodutor, quando estiver enquadrado na hipótese do inciso II do caput, deverá emitir a nota fiscal, modelo 55, sem destaque de ICMS.

§ 3º - Na nota fiscal de que trata o caput deverão constar:

I - no campo “Dados do emitente”, as inscrições no CNPJ e no Cadastro de Contribuintes do ICMS do emitente e no campo descrição do produto, a expressão “Relativa à Liquidação no Mercado de Curto Prazo” ou “Relativa à apuração e Liquidação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits - MCSD”;

II - os dados da liquidação na CCEE, incluindo o valor total da liquidação financeira e o valor efetivamente liquidado, no quadro “Dados Adicionais”, no campo “Informações Complementares”;

III - no campo “Natureza da Operação”, compra ou venda de energia elétrica, no caso da posição devedora ou credora, respectivamente, indicando os Códigos Fiscais de Operação - CFOP - correspondentes

§ 4º - Cada estabelecimento ou domicílio do agente que se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do caput, quando for responsável pelo pagamento do imposto, deverá, ao emitir a nota fiscal relativa à entrada, ou solicitar sua emissão:

I - fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor obtido considerando a regra do § 1º, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

II - em caso de haver mais de um estabelecimento por perfil, observar o rateio da base de cálculo proporcional ao consumo verificado em cada ponto de consumo associado ao perfil;

III - aplicar, à base de cálculo, a alíquota interna prevista para a operação;

IV - destacar o ICMS.

Efeitos de 1º/04/08 a 31/08/18

Art. 53-F. Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e nas apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e “Déficits” (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 03/08/07 a 31/08/18

[...]

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

[...]

Efeitos de 24/07/2009 a 31/08/2018

§ 2º Relativamente às diferenças apuradas, o agente emitirá a nota fiscal até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de liquidação financeira, na entrada ou na saída, conforme o caso, que deverá conter:

Efeitos de 17/09/14 a 31/08/18

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 03/08/07 a 31/08/18

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 26/01/07 a 31/08/18

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

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

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

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

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

Por outro lado, com relação às posições credoras no Mercado de Curto Prazo, caberia à Impugnante emitir nota fiscal de saída e estornar proporcionalmente os créditos de energia elétrica, nos termos estabelecidos no art. 53-F, inciso I do Anexo IX

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do RICMS/02 c/c art. 3º da Resolução nº 4.956/16, o que também não ocorreu no presente caso.

RICMS/02 - Anexo IX - Efeitos a partir de 01/09/18

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;

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

Art. 53-F. Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e nas apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e "Déficits" (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 03/08/07 a 31/08/18

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

Ressalte-se que as obrigações principal e acessórias a serem observadas pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo de energia elétrica, tanto em relação às posições devedoras, quanto às posições credoras, foram detalhadamente disciplinadas pela SEF/MG, por meio da Resolução nº 4.956/16, que revogou a Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, nos seguintes termos:

Resolução nº 4.956, de 13 DE DEZEMBRO DE 2016.
(MG de 14/12/2016)

Art. 1º - Para determinação da posição devedora ou credora do perfil de agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo e às apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits (MCSD), deverá ser considerado o Valor a Liquidar pelo Perfil de Agente informado pela CCEE.

§ 1º - Para determinação da posição credora ou devedora a que se refere o caput, excluem-se do Valor a Liquidar pelo Perfil de Agente as parcelas que já tenham sido tributadas em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

liquidações anteriores, bem como as cobradas a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, os juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação.

§ 2º - As parcelas excluídas na forma do § 1º deverão ter respaldo nos relatórios emitidos pela CCEE.

Art. 2º - Os estabelecimentos do Agente da CCEE emitirão, até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da liquidação financeira:

I - quando o perfil de agente ao qual esteja associado apresentar posição devedora, nota fiscal pela entrada de energia elétrica, com destaque do ICMS, no caso de perfil de autoprodutor ou de consumidor livre, observado o disposto no art. 49 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, vedado o destaque do imposto nos demais casos;

II - quando o perfil de agente ao qual esteja associado apresentar posição credora, nota fiscal pela saída de energia elétrica, sem destaque do ICMS.

§ 1º - O Valor a Liquidar pelo Perfil do Agente, observado o disposto no § 1º do art. 1º, será distribuído entre os estabelecimentos associados ao perfil de agente da seguinte forma:

I - havendo estabelecimentos consumidores de energia elétrica associados ao mesmo perfil de agente, o valor será distribuído apenas entre esses estabelecimentos e será atribuído a cada um deles na proporção entre a sua carga e o somatório das cargas de todos os estabelecimentos consumidores do perfil no período;

II - havendo exclusivamente estabelecimentos geradores associados a um mesmo perfil de agente, o valor será atribuído a cada um desses estabelecimentos na proporção entre a sua geração de energia elétrica e o somatório das gerações de todos os estabelecimentos do perfil no período;

III - nos demais casos, o valor será atribuído a cada um dos estabelecimentos do perfil de agente na proporção entre suas operações de saída de energia elétrica e o somatório das operações de saída de energia elétrica de todos os estabelecimentos do perfil no período.

§ 2º - O valor atribuído a cada estabelecimento nos termos do § 1º, somado ao valor do ICMS, se for o caso, será informado como valor da operação e como base de cálculo do imposto, quando houver incidência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º - Na hipótese do perfil de agente apresentar posição credora e o seu Balanço Energético apresentar valor positivo, caracterizando disponibilização de energia elétrica para o mercado, todos os estabelecimentos a ele associados deverão:

I - **estornar o valor correspondente** à aplicação do Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido, a que se refere o § 2º, sobre o crédito do imposto apropriado, relativo às entradas de energia elétrica no estabelecimento, no período de referência da liquidação financeira;

II - recolher o valor correspondente à aplicação do Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido, a que se refere o § 2º, sobre o valor do imposto diferido na operação anterior, relativo às entradas de energia elétrica no estabelecimento, no período de referência da liquidação financeira.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, considera-se Balanço Energético o resultado, em quantidade de energia elétrica, no período de referência da liquidação financeira, das operações de compra, venda, geração e consumo de energia elétrica do perfil de agente, cujo valor será apurado da seguinte forma:

$$\text{BE} = \text{TGG} + \text{MRE} - \text{TGGC} - \text{TRC} - \text{CVT} + \text{CCT}$$

onde:

I - BE é o Balanço Energético;

II - TGG é a geração total;

III - MRE é a consolidação do Mecanismo de Realocação de Energia;

IV - TGGC é o consumo da geração;

V - TRC é o consumo total;

VI - CVT são os contratos de venda total;

VII - CCT são os contratos de compra total.

§ 2º - Para efeito do disposto neste artigo, considera-se Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido o resultado positivo da divisão do valor obtido no Balanço Energético pela quantidade total de energia elétrica adquirida mediante contratos registrados na CCEE pelo perfil de agente no período.

Efeitos de 1º/01/2017 a 03/03/2020 - Redação original:

“§ 2º - Para efeito do disposto neste artigo, considera-se Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido o resultado positivo da divisão do valor obtido no Balanço Energético pela quantidade total de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

energia elétrica adquirida mediante contratos bilaterais registrados na CCEE pelo perfil de agente no período.”

§ 3º - Para efetivação do estorno, o contribuinte observará o disposto no art. 73 do RICMS e consignará na nota fiscal nele prevista, além dos demais requisitos:

I - no quadro “Destinatário/Remetente”, o nome, o endereço e os números de inscrição estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) do próprio contribuinte;

II - no quadro “Dados Adicionais”, no campo “Informações Complementares”, o período de referência da liquidação financeira, a quantidade de energia elétrica adquirida, o resultado do balanço energético e o total de créditos apropriados relativos às operações de entrada de energia elétrica;

III - como natureza da operação: “Estorno de Crédito”;

IV - no campo “CFOP”, o código “5.949”;

V - no quadro “Dados do Produto”, a expressão “Estorno de crédito - Energia Elétrica”.

§ 4º - Para recolhimento do imposto diferido na operação anterior, o contribuinte deverá observar o disposto no art. 15 e no art. 49-A do Anexo IX, ambos do RICMS, consignando na nota fiscal prevista no inciso I do § 1º do art. 15 do RICMS, além dos demais requisitos:

I - no quadro “Destinatário/Remetente”, o nome, o endereço e os números de inscrição estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) do próprio contribuinte;

II - no quadro “Dados Adicionais”, no campo “Informações Complementares”, o período de referência da liquidação financeira, a quantidade de energia elétrica adquirida, o resultado do balanço energético e o valor total do imposto diferido relativo às operações de entrada de energia elétrica;

III - como natureza da operação: “Recolhimento de imposto diferido na operação anterior”;

IV - no campo “CFOP”, o código “5.949”;

V - no quadro “Dados do Produto”, a expressão “Recolhimento de imposto diferido na operação anterior - Energia Elétrica”.

Art. 4º - Fica revogada a Instrução Normativa SUTRI nº 03, de 4 de maio de 2009.

Art. 5º - Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2017. (Grifou-se)

Esclareça-se que, com a entrada em vigor da Resolução nº 4.956/16, o estorno de créditos passou a se restringir aos casos em que o perfil do agente apresentar posição financeira credora E o seu Balanço Energético apresentar valor positivo (em MW – critério físico), isto é, somente quando houver efetiva disponibilização de energia elétrica para o mercado, conforme art. 3º, caput e inciso I da mencionada resolução.

O “Balanço Energético” representa o resultado, em quantidade de energia elétrica (MWh), no período de referência da liquidação financeira, das operações de compra, venda, geração e consumo de energia elétrica do perfil de agente, nos termos da definição contida no art. 3º, § 1º, inciso I da Resolução nº 4.956/16.

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

- Alegação de “Não Incidência do ICMS nas Operações com Energia Elétrica Oriunda do Mercado de Curto Prazo ...” e de “Impossibilidade de Nova Exigência do ICMS: Operações já Submetidas à Retenção do Imposto por Substituição Tributária (*Bis in Idem*)”:

A Impugnante, inicialmente, apresenta o contexto regulatório aplicável às operações de comercialização de Energia Elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP), nos seguintes termos:

“A partir da edição da Lei n.º 9.648/1998 foram promovidas substanciais alterações na regulamentação que trata de fornecimento de energia elétrica para os consumidores de grande porte, tais como a Impugnante. Isso porque foi instituído o Ambiente de Contratação Livre - ACL (art. 102), através do qual as atividades de fornecimento de energia elétrica e de sua distribuição foram segregadas, observando-se os prazos e outras condições de transição determinadas pela referida Lei.

Assim, a distribuição da energia deixou de ser vinculada à sua produção e venda, constituindo-se atividades apartadas, passíveis de serem prestadas por pessoas jurídicas distintas. Por conseguinte, aos consumidores de grande porte (ao contrário dos demais consumidores, que permaneceram sujeitos ao mercado cativo – vinculados a uma concessionária por região) tornou-se possível a compra de energia elétrica em um ambiente de concorrência.

Para viabilizar esta realidade, foi criada em outubro de 2004 a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE, pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos, com atuação regulada e fiscalizada pela ANEEL, que tem como finalidade viabilizar a comercialização de energia elétrica entre os diversos agentes do mercado, sejam concessionários, permissionários e autorizados, bem como desses com

seus consumidores, no chamado Sistema Interligado Nacional - SIN, mediante contratação regulada ou livre.

Por sua vez, os Agentes que realizam comercialização de sua energia através do Ambiente de Contratação Livre - ACL, celebram Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente Livre - CCEALs., que são contratos bilaterais de compra e venda registrados no sistema e considerados para a apuração das diferenças no âmbito do MCP.

A legislação regulatória, regida pela Convenção de Comercialização de Energia Elétrica – Resolução Normativa n.º 109, de 26 de outubro de 2004 (atualmente revogada pela Resolução Normativa ANEEL n.º 957 DE 07/12/2021, porém vigente à época dos fatos), expressamente diferenciava as operações de aquisição de Energia Elétrica em três categorias: Ambiente de Contratação Regulada (ACR); Ambiente de Contratação Livre (ACL), e, Mercado de Curto Prazo (MCP):

[...]

Ainda, nos termos da Resolução em comento, Mercado de Curto Prazo (MCP) é tido como o “segmento da CCEE onde são comercializadas as diferenças entre os montantes de energia elétrica contratados e registrados pelos Agentes da CCEE e os montantes de geração ou consumo efetivamente verificados e atribuídos aos respectivos Agentes da CCEE.”

Referida legislação regulatória, portanto, expressamente distingue as operações ocorridas no Mercado de Curto Prazo e as atribuem natureza de mera Cessão de Direitos, e não uma efetiva Comercialização com entrega física de Energia Elétrica, como se extrai da interpretação conjunta dos arts. 7.º e 7.º-A da Resolução Normativa n.º 109/04, que:

[...]

Portanto, a liquidação financeira da CCEE não reflete as operações físicas de entrada e saída de energia elétrica. Nas operações realizadas no âmbito da CCEE o sistema de contabilização, e, em consequência, o processo de liquidação é multilateral, entre todos os agentes integrantes do sistema, isto é, as transações são realizadas sem que haja indicação de parte e contraparte:

[...]

Como se vê, o Mercado de Curto Prazo não possui contratos (bilaterais ou plurilaterais) efetivos de

aquisição ou comercialização de Energia Elétrica, mas mero “encontro de contas” dos Agentes de posições Credoras e Devedoras, intermediados pela própria CCEE, cuja competência e atribuição decorre do Decreto Federal n.º 5.177/2004:

[...]

O próprio órgão, CCEE, em seu website, assim resume a Liquidação Financeira feita no âmbito do Mercado de Curto Prazo:

[...]

Aqui há um dado interessante. A liquidação de posições credoras e devedoras somente são possíveis em decorrência das contratações e contabilizações realizadas pelos agentes integrantes do sistema que geram os excedentes e faltas transacionados no MCP.

Em outras palavras, para assumir uma posição credora, o Agente apurou excedente de energia (compras superaram consumo e vendas), o que pressupõe o prévio registro de compras que já foram tributadas pelos respectivos fornecedores. Esse excedente será posteriormente liquidado com a posição devedora (vendas e/ou consumo superaram as aquisições), por liquidação financeira multilateral no MCP.

Desse modo, 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.

Em vista ao exposto, a Impugnante entende que:

- a) As operações de aquisição de Energia Elétrica, no âmbito do Mercado de Curto Prazo, possuem regulamentação própria, distinguindo-se das demais modalidades de contratação/aquisição, tais como nos Ambientes de Contratação Regulada ou Livre;
- b) No âmbito da legislação regulatória, os Agentes firmam contratos de Cessão da Energia Elétrica excedente, contratada e não utilizada, sendo a CCEE o órgão competente para apurar e Contabilizar as posições Credoras ou Devedoras dos Agentes;
- c) O processo de Liquidação Financeira consiste na apuração da totalidade dos valores decorrentes das operações de compra e venda de energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo, incorrendo entradas e saídas de energia aptas a ensejar a incidência do ICMS.

Ante às conclusões acima, passa a Impugnante a sustentar, adentrando ao mérito, as razões pelo qual entende ser incabível a exigência de ICMS sobre as operações de aquisição de Energia Elétrica no Mercado de Curto Prazo.” (Grifou-se)

A seguir, a Impugnante sustenta, com base nos conceitos acima da legislação regulatória, “*que as operações de aquisição de Energia Elétrica realizadas no âmbito do Mercado de Curto Prazo não configuram efetiva circulação de mercadorias, mas verdadeira liquidação (apuração) de excedentes e de consumos de Agentes, regularmente credenciados perante a CCEE*”.

A seu ver, “*ao considerar tais operações como efetivas comercializações de Energia Elétrica, a Fiscalização simplesmente transmutou o verdadeiro sentido da regulação federal, sendo certo que a liquidação financeira objeto decorrente da liquidação das contabilizações do Mercado de Curto Prazo da CCEE não se afiguram como atos jurídicos passíveis de tributação pelo ICMS*”.

Salienta que, “*ao assumir posição credora junto à CCEE, por exemplo, não ocorreu o consumo da energia adquirida, inexistiu entrada e tampouco poderia ter ocorrido saída da energia elétrica por parte do consumidor livre, pois não há negócio jurídico bilateral do qual decorra a transferência de propriedade de uma mercadoria para um terceiro nestas operações*”.

Afirma que “*a hipótese de incidência do ICMS não ocorre em tal situação e, caso se admitisse tal ficção jurídica como decorrência do processo de liquidação financeira multilateral, esta dependeria de previsão legal, de constitucionalidade questionável, não podendo decorrer de norma infralegal, como no presente caso, onde o único lastro normativo são as disposições do art. 53-F do RICMS/MG, que se mostram ilegais. Na verdade, a efetivação das liquidações no âmbito da CCEE não passa de uma exigência regulatória para viabilizar o encontro de contas entre os agentes que transacionam na CCEE, participando das cargas de energia no âmbito do Sistema Interligado Nacional*”.

Acrescenta que “*essa foi a conclusão alcançada pelo E. Superior Tribunal de Justiça ao analisar a incidência do ICMS sobre a denominada ‘demanda contratada’, consolidando o posicionamento no sentido de que o ‘ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada’, ou seja, sobre aquela demanda correspondente ao valor da energia elétrica efetivamente consumida, afastando a incidência do imposto sobre aquela parcela que, embora haja sido contratada, não corresponda ao efetivo consumo*”.

Pondera que, “*no caso das operações com energia elétrica que envolvam liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE, não há novo fato gerador do imposto, na medida em que ‘o fato de os consumidores poderem operar no aludido Mercado de Curto Prazo, como credores ou devedores em relação ao volume originalmente contratado, não os transforma em agentes do setor elétrico aptos a*

realizar alguma das tarefas imprescindíveis ao processo de circulação física e jurídica dessa riqueza, relativas à sua geração, transmissão ou distribuição, de tal modo que nenhum deles, consumidor credor ou devedor junto ao CCEE, podem proceder a saída dessa "mercadoria" de seus estabelecimentos, o que afasta a configuração do fato gerador do imposto nos termos do art. 2.º e 12 da Lei Complementar n.º 87/1996', como bem reconheceu o STJ no julgamento do Recurso Especial 1.615.790/MG (Doc. nº 04)".

Requer, ao final, que “o presente Auto de Lançamento seja julgado como improcedente, uma vez que as operações envolvendo Energia Elétrica, no âmbito do Mercado de Curto Prazo, não configuram efetiva circulação de mercadorias, sendo incabível, portanto, a exigência do ICMS”.

Noutro enfoque, a Impugnante afirma que “as operações de distribuição de Energia Elétrica estão sujeitas à substituição tributária, em linha com as disposições do Convênio ICMS n.º 83/2000, tendo a legislação estadual atribuído ao contribuinte que promover operações com consumidor final a responsabilidade pela retenção do ICMS em favor do Estado de Minas Gerais”.

Conclui, nesses termos, que, “considerando que referidas operações já se sujeitaram à retenção do ICMS por substituição tributária, não há que se falar em exigência do imposto pelo presente lançamento de ofício, razão pela qual a Impugnante requer o integral cancelamento da presente exação fiscal, sob pena de configuração de *bis in idem*”.

Como se vê, apesar de fazer menção a “operações de aquisição de Energia Elétrica, no âmbito do Mercado de Curto Prazo ...” e “apuração da totalidade dos valores decorrentes das operações de compra e venda de energia elétrica realizadas no Mercado de Curto Prazo”, a Impugnante sustenta, em síntese, que não ocorre o fato gerador do ICMS na cessão de direitos sobre energia elétrica no mercado de curto prazo.

No entanto, em que pesem os seus argumentos, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que o art. 2º da Resolução Normativa ANEEL nº 622/14 define a contabilização da CCEE como sendo “*processo de apuração da comercialização de energia elétrica entre os agentes da CCEE, do qual, em intervalos temporais definidos, resulta a situação de cada agente como credor ou devedor no Mercado de Curto Prazo*”.

Resolução Normativa ANEEL nº 622, de 19 de agosto de 2014

Art. 2º Para fins e efeitos desta Resolução, são adotadas as seguintes definições:

I - agente da CCEE: concessionário, permissionário e autorizado de serviços ou instalações de energia elétrica, detentor de registro de empreendimento de geração, consumidor livre e consumidor especial que seja associado à CCEE;

[...]

VIII - contabilização: processo de apuração da comercialização de energia elétrica entre os agentes da CCEE, do qual, em intervalos temporais definidos, resulta a situação de cada agente como credor ou devedor no Mercado de Curto Prazo .
(Grifou-se)

Por outro lado, o § 2º do art. 4º da mesma Resolução da ANEEL, prevê que a compra e a venda de energia elétrica no ACL poderão ser feitas entre diversos agentes, incluindo os consumidores livres.

Resolução Normativa ANEEL nº 622, de 19 de agosto de 2014

Art. 4º A comercialização de energia elétrica entre os agentes da CCEE, bem como destes com os consumidores no Sistema Interligado Nacional - SIN, dar-se-á no ACR ou ACL e no Mercado de Curto Prazo, nos termos da legislação, desta Convenção e de atos complementares e das Regras e Procedimentos de Comercialização. (Redação dada pela REN ANEEL 348 de 06.01.2009.)

[...]

§ 2º A compra e a venda de energia elétrica no ACL poderá ser feita entre agentes de comercialização, de geração, de exportação, de importação, consumidores livres e consumidores especiais. (Redação dada pela REN ANEEL 348 de 06.01.2009.) (Grifou-se)

Ora, a Impugnante é cadastrada na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, tendo Perfil de Agente "HOLCIM CL" e Classe de Perfil de consumidor livre.

Por ser agente da CCEE, a empresa deve transacionar a energia de acordo com as regras do mercado, com a liquidação das diferenças (sobras e déficits) no Mercado de Curto Prazo.

Conforme já relatado no tópico relativo aos esclarecimentos iniciais, 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 desta 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. O PLD é utilizado para valorar todas as quantidades de energia contabilizadas que não estejam cobertas por Contratos Bilaterais.

Com base nas informações dos montantes contratados e dos montantes medidos, a contabilização é realizada e os montantes negociados no Mercado de Curto Prazo são calculados. Dessa forma, pode-se dizer que o Mercado de Curto Prazo (MCP) é o mercado das diferenças.

No referido mercado, as relações são multilaterais, ou seja, todos os Agentes compradores adquirirão energia elétrica do conjunto dos vendedores, sem que haja uma relação direta entre comprador e vendedor. O Mercado de Curto Prazo assume posição de comprador e vendedor das sobras de energia dos agentes participantes do mercado.

Assim, no Mercado de Curto Prazo são realizadas operações envolvendo os montantes de energia elétrica que não são objeto de contratos bilaterais, são as sobras de energia dos 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 através de critérios consistentes na atribuição do preço do Mercado de Curto Prazo, 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.

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

Portanto, como já afirmado, não condiz com a realidade a afirmação da Impugnante no sentido de que não realiza comercialização de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo, pois, de acordo com todo o acima exposto, as suas sobras ou déficits de energia elétrica são liquidadas na CCEE, sendo caracterizadas como operações de vendas ou compras de energia elétrica, conforme o caso.

Quando na condição deficitária, o agente paga à CCEE pela energia disponibilizada por outros agentes e por ele consumida, valores que a CCEE contabiliza e repassa a quem possuía sobras de energia.

Por outro lado, quando na condição superavitária, o agente recebe da CCEE pela energia que foi disponibilizada por ele, para consumo de outros agentes.

Assim, a Impugnante, ao contrário de sua afirmação, transaciona energia elétrica no Mercado de Curto Prazo, adquirindo ou cedendo energia, pagando ou recebendo remuneração da CCEE, conforme o caso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A conclusão acima é corroborada pelo Acórdão nº 19.655/12/2ª, que afastou a mesma arguição de que as operações com energia elétrica no âmbito da CCEE não estariam sujeitas à incidência do ICMS, por se tratar de mera cessão de direitos, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 19.655/12/2ª

RELATÓRIO:

“DA AUTUAÇÃO

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

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

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

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

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

[...]

DA IMPUGNAÇÃO

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

[...]

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

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

[...]

DECISÃO:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

O Acórdão nº 16.981/06/2ª, embora seja anterior à legislação atualmente vigente (fatos ocorridos à época do MAE e do denominado “apagão”), também defende o mesmo entendimento de que a cessão de direitos ocorre concomitantemente com a transferência de titularidade da energia elétrica, que se encontra no campo de incidência do ICMS, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 16.981/06/2ª

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

[...]

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

QUER A AUTUADA QUE O OBJETO DA VENDA/TRANSFERÊNCIA NÃO TENHA SIDO ENERGIA ELÉTRICA, MAS O DIREITO DE CONSUMI-LA. O DIREITO AO CONSUMO, VEZ QUE A META ERA ESPECÍFICA PARA CADA CONSUMIDOR, OBVIAMENTE NÃO SE

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

Embora seja um exemplo extremo, admitindo-se, apenas por hipótese, que determinado contribuinte não firmasse qualquer contrato bilateral para aquisição de energia elétrica, valendo-se, única e exclusivamente, do Mercado de Curto Prazo para suprir o seu déficit de energia (déficit integral, no exemplo em apreço), a tese defendida quanto à não incidência do ICMS nas operações no âmbito da CCEE equivaleria a uma aquisição de energia elétrica sem recolhimento de nenhum valor do tributo para o Estado onde ocorresse o consumo da energia (Minas Gerais, no presente caso).

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

Com relação às posições credoras (sobras de energia), a legalidade do estorno de créditos delas decorrentes será analisada em tópico específico deste Acórdão.

Por outro lado, é improcedente o argumento da Impugnante no sentido de que *“a hipótese de incidência do ICMS não ocorre em tal situação e, caso se admitisse tal ficção jurídica como decorrência do processo de liquidação financeira multilateral, esta dependeria de previsão legal, de constitucionalidade questionável, não podendo decorrer de norma infralegal, como no presente caso, onde o único lastro normativo são as disposições do art. 53-F do RICMS/MG, que se mostram ilegais”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, há que se destacar que o art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 apenas implementou no regulamento mineiro as disposições estabelecidas no Convênio ICMS nº 15/2007. Confira-se:

Convênio ICMS nº 15/2007.

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 Déficits - MCSD do Ambiente de Comercialização Regulado, para cada estabelecimento destinatário:

a) emitir mensalmente nota fiscal, modelo 55, 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 será 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, especial 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 55, 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.

§ 1º Em caso de contrato globalizado por submercado, o agente de que trata o inciso I deverá emitir as notas fiscais referidas na alínea "a" do mesmo inciso, de acordo com a respectiva distribuição de cargas, ainda que não identificada no contrato, prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento, devendo ser considerada qualquer redistribuição promovida pelo adquirente, entre estabelecimentos de sua titularidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Cláusula segunda - Na hipótese do inciso II da cláusula primeira:

I - para determinação da posição credora ou devedora, relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo ou liquidações do MCSO, 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 processo de contabilização e liquidação financeira;

II - o agente, exceto o consumidor livre, especial e o autoprodutor, quando estiver enquadrado na hipótese da alínea "b", deverá emitir a nota fiscal, modelo 55, sem destaque de ICMS;

[...]

Cláusula terceira Cada estabelecimento ou domicílio do agente que se enquadrar no caso do inciso II, "b", da cláusula primeira, quando for responsável pelo pagamento do imposto 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 obtido considerando 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 estabelecimento por perfil, observar o rateio da base de cálculo proporcional ao consumo verificado em cada ponto de consumo associado ao perfil;

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

d) destacar o ICMS;

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

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

Por sua vez, o Convênio ICMS nº 15/07 está em perfeita sintonia com a CF/88 e com os dispositivos legais que estabelecem a tributação das operações com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

energia elétrica, presentes tanto na Lei Complementar nº 87/96 quanto na Lei nº 6.763/75.

Lei Complementar 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;

[...]

§ 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)

Lei Estadual 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 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:

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

[...]

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

Verifica-se que a obrigação recolher o ICMS em caso da posição devedora no MCP da CCEE, prevista no convênio ICMS nº 15/07, é mera decorrência das regras legais que estabelecem a incidência do imposto nas operações interestaduais inerentes às entradas de energia elétrica em estabelecimento mineiro.

Resta clara, portanto, que as exigências previstas no convênio ICMS nº 15/07 e no art. 53-F do RICMS/02 não inovam ou extrapolam os limites da lei, apenas regulamentam situações em que as obrigações tributárias já têm previsão legal.

Dessa forma, não há que se falar em ficção jurídica ou ilegalidade das disposições contidas no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02.

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

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

Ressalte-se, porém, que, em sintonia com o princípio da não cumulatividade do ICMS, havendo o pagamento do crédito tributário, o imposto ora exigido, relativo às posições devedoras da Impugnante (aquisições de energia) poderá ser por ela apropriado, na mesma proporção de sua utilização no processo de industrialização, nos termos do art. 33, inciso II, alínea “b” da Lei Complementar nº 87/96.

LC nº 87/96

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

[...]

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

[...]

b) quando consumida no processo de industrialização.

A título de complementação, seguem infrareproduzidos, excertos da manifestação fiscal, que refutam com muita propriedade os argumentos da Impugnante, cujas contrarrazões são integralmente ratificadas pela Assessoria do CCMG, *verbis*:

Manifestação Fiscal

“... Incidência do ICMS nas operações com energia elétrica no MCP da CCEE”

A Impugnante afirma que as operações no âmbito do MCP não configuram efetiva circulação de mercadoria, de modo que não caberia a incidência do ICMS em tais operações. Todavia, será demonstrado que, de acordo com a legislação tributária, estas operações estão sim sujeitas ao imposto.

A Autuada considera que as disposições insculpidas no art. 53-F, Anexo IX do RICMS/02 sobre as operações com energia elétrica no MCP da CCEE são ilegais, pois não haveria suporte legal e constitucional para a referida norma infralegal.

De pronto refuta-se tal afirmação.

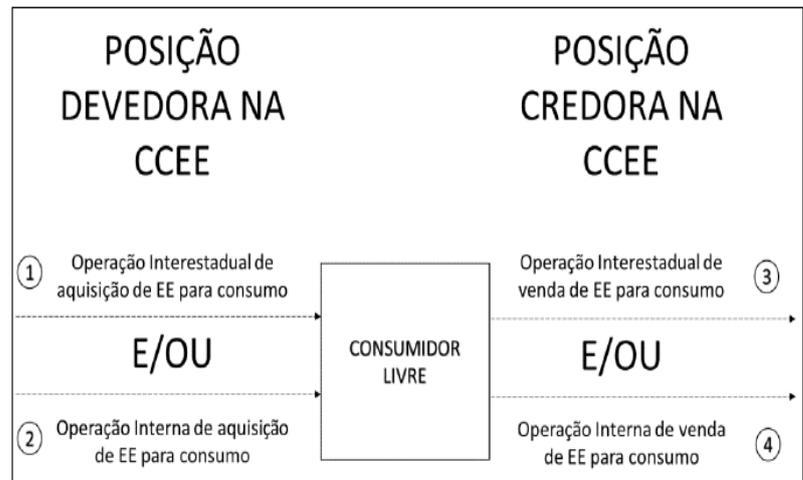
A análise de todo o arcabouço legal e constitucional referente ao ICMS deixa claro que há incidência do imposto sobre o consumo de energia elétrica.

As disposições contidas no art. 53-F, Anexo IX do RICMS/02 recepcionaram o disposto no Convênio CONFAZ no 15/2007, que por sua vez está em perfeita consonância com a CF/88 e com os dispositivos legais – que definem a tributação nas operações com energia elétrica destinadas ao consumo – presentes nas leis no 87/96 (Lei Kandir) e no 6.763/75 (Consolidação da Legislação Tributária de MG).

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.

A figura abaixo mostra que uma 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 que 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 1 (interestadual) identificada na figura é tributada conforme previsto em lei.

Lei Estadual 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 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.” (Grifou-se).

Nesse ponto cabe um esclarecimento a respeito da imunidade prevista no art. 155, §2º, inciso X, alínea ‘b’ da CF/88 mostrado abaixo:

[...]

O Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE no 748.543 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, CONFORME INTERPRETAÇÃO DO REFERIDO DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL, HÁ INCIDÊNCIA DO IMPOSTO NA ENTRADA INTERESTADUAL DE ENERGIA ELÉTRICA PARA EMPREGO EM PROCESSO INDUSTRIAL DO CONSUMIDOR LIVRE. ESSA OPERAÇÃO NÃO É ABARCADA PELA NÃO-INCIDÊNCIA DO ART. 155, § 2º, X, B, DA CF/88 A LEI MAIOR TRATOU DE BENEFICIAR O ESTADO DE DESTINO (COM A TOTALIDADE DO IMPOSTO SOBRE A OPERAÇÃO) E NÃO O CONTRIBUINTE (COM IMUNIDADE TRIBUTÁRIA). DESSARTE, OS CONTRIBUINTES TAMBÉM DEVERÃO

RESPEITAR A LEGISLAÇÃO DO ESTADO DE DESTINO ONDE OCORRER O CONSUMO DA ENERGIA ELÉTRICA.

A operação 2 (interna) identificada na figura também é tributada de acordo com a CF/88 e com os seguintes dispositivos legais:

"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;"

Lei Estadual 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 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:

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)

Por seu Por seu turno, o convênio ICMS no 15/2007 estabelece:

[...]

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 nas supracitadas cláusulas primeira, segunda e terceira do convênio ICMS no 15/2007, 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 no convênio ICMS no 15/2007), quando em posição devedora (aquisição de energia elétrica), correspondem exatamente às obrigações tributárias sobre as operações de aquisição de energia elétrica para consumo previstas na CF/88 e em lei, independentemente de o tipo de operação ser interna ou interestadual.

Posição Credora no MCP da CCEE

A operação 3 (interestadual) identificada na figura é imune conforme previsto na CF/88.

[...]

Em decorrência da não incidência sobre as operações interestaduais com energia elétrica e devido ao fato de o 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 contida em lei conforme abaixo:

[...]

Nesse momento cabem algumas considerações.

A fonte auxiliadora da Impugnante para manutenção destes créditos é o Convênio CONFAZ ICM nº 66/1988, que continha expressa previsão no sentido de que tais operações não ensejariam a anulação do crédito. A Autuada não se lembrou de mencionar que o referido Convênio perdeu a eficácia em virtude da edição da Lei Kandir em 13 de setembro de 1996, com vigência a partir de novembro de 1996.

[...]

Então, retornando à legislação atual, a obrigatoriedade de estorno de créditos de ICMS na citada operação para o Consumidor Livre, na prática e a priori, é equivalente a um débito do imposto. Isso se deve ao fato de que o imposto é não-cumulativo, como reza a CF/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 4 (interna) identificada na figura acima é uma operação tributada, prevista em lei, nos mesmos moldes da operação 2 citada anteriormente.

O convênio ICMS no 15/2007, em relação às saídas no MCP da CCEE, estabelece em sua cláusula primeira:

"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:

(...)

II - relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e às apurações e liquidações do MCS D, o agente emitirá nota fiscal, modelo 55, 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 MCS D;" (grifou-se).

Portanto, quando tratar-se de operação de saída de energia elétrica no MCP da CCEE, não há previsão no citado convênio de destaque do imposto, de forma que essa operação é equiparada a uma operação interestadual com energia elétrica e, portanto, produz os mesmos efeitos da operação 3 analisada acima, 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 de energia elétrica (caso da posição credora no MCP da CCEE), prevista no convênio ICMS no 15/2007, é corroborada pela Lei Estadual no 6.763/75 e pela Lei Complementar Federal no 87/96. Conforme destacado anteriormente, as mencionadas leis estabelecem a não incidência do imposto em operações interestaduais de saída dessa mercadoria, com o conseqüente estorno de créditos de ICMS (que equivale, na apuração, a um aumento de imposto a recolher) e a incidência de ICMS em operações internas.

Logo, as obrigações tributárias concernentes às operações do Agente Consumidor Livre no MCP da CCEE (previstas no convênio ICMS no 15/2007),

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 de o tipo de operação ser interna ou interestadual.

O convênio ICMS no 15/2007 foi internalizado pela legislação estadual por meio dos arts. 53-E e 53-F do Anexo IX do Decreto Estadual no 43.080/02 (RICMS/MG).

"Art. 53-E - O agente da CCEE que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica a adquirente localizado neste Estado deverá, relativamente a cada contrato bilateral:

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

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

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

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

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

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

Art. 53-F - Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e nas apurações e liquidações do

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

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

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

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

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

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

.....

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

I - fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, considerada a regra prevista § 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." (Grifou-se) .

Então, resta comprovado que as exigências previstas no convênio ICMS no 15/2007 e no Decreto Estadual no 43.080/02 (RICMS/MG) não inovam ou extrapolam os limites da lei, apenas regulamentam situações em que as obrigações tributárias já têm previsão constitucional e legal, conforme o disposto na Lei Estadual no 6.763/75 e na Lei Complementar Federal no 87/96.

Dessa forma, não há razão para se falar em ficção jurídica ou ilegalidade das disposições contidas no art. 53-F, Anexo IX do RICMS/02.

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.

A Impugnante, para justificar sua alegação de que as liquidações no âmbito da CCEE não passam de uma exigência regulatória para viabilizar o encontro de contas entre os Agentes, cita decisão do STJ onde ficou estabelecido que o ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada, afastando a incidência sobre a parcela não consumida.

Antes de prosseguir, oportuno fazer uma distinção entre energia e demanda de potência.

O presente trabalho trata da comercialização de energia elétrica, medida em MWh. Essa grandeza difere conceitualmente da demanda contratada de potência, medida em MW.

Conceitualmente potência elétrica, que tem como unidade de medida o Watt (W) e que pode ser expressa também por seus múltiplos (por exemplo 1.000 W = 1kW e 1.000.000 W = 1 MW), é a taxa de variação da quantidade da energia fornecida ou consumida, medida em kWh ou seus múltiplos (por exemplo 1.000 kWh = 1 MWh), por um equipamento elétrico durante um intervalo de tempo, conforme a fórmula abaixo:

Potência Elétrica = Energia Elétrica / Intervalo de Tempo

Alternativamente, manipulando a fórmula anterior, é possível calcular a quantidade de energia elétrica consumida ou fornecida por um equipamento que possui determinada potência em um intervalo de tempo.

Energia Elétrica = Potência Elétrica* Intervalo de Tempo

A título de exemplo, um consumidor que possua demanda contratada de 1.000 MW é capaz de consumir 2.000 MWh de energia elétrica no intervalo de tempo de 2 horas, pois $2.000 \text{ MWh} = 1.000 \text{ MW} * 2 \text{ horas}$.

Em outro exemplo, um consumidor que possua demanda contratada de 2.000 MW é capaz de consumir os mesmos 2.000 MWh de energia elétrica em um intervalo de tempo de 1 hora, pois $2.000 \text{ MWh} = 2.000 \text{ MW} * 1 \text{ hora}$.

Portanto um consumidor de energia elétrica que tenha uma demanda de potência contratada maior que outro é capaz de consumir a mesma quantidade de energia que este em um tempo menor.

A demanda contratada de potência (medida em MW) está diretamente ligada à estrutura física (transformadores, cabeamento, equipamentos de proteção, etc) que deve ser disponibilizada pela distribuidora de forma que permita o consumo da energia elétrica (medida em MWh) a uma determinada taxa (potência contratada). Quanto maior a demanda contratada, maior a taxa (quantidade de energia consumida por intervalo de tempo) de consumo.

Uma demanda contratada maior implica em uma estrutura da rede elétrica maior e mais robusta para suportar a transferência de altas quantidades de energia em um intervalo de tempo menor.

Tanto a tributação do ICMS sobre o consumo de energia como a tributação sobre a demanda de potência se dá sobre o seu efetivo consumo. A diferença entre as duas reside no fato de que, a energia elétrica (medida em MWh) pode ser transferida a terceiros enquanto a demanda contratada (medida em MW) não pode ser transferida ou comercializada pelo consumidor com terceiros.

A demanda contratada em excesso (medida em MW) não pode ser "repassada" ou "transferida" para terceiros, pois se refere a uma estrutura física disponibilizada ao consumidor em determinada região geográfica. Obviamente, não há como transferi-la de um ponto a outro.

Se um novo consumidor for se conectar a uma região em que a estrutura da rede elétrica já se encontra no limite (utilização de equipamentos e cabos perto do limite dos valores nominais) e requerer a

disponibilização adicional de uma demanda contratada substancial, a distribuidora terá que fazer adequações na rede elétrica daquela localização geográfica antes de permitir a sua conexão.

Já a energia elétrica adquirida e não consumida totalmente (medida em MWh) pode ser transferida a terceiros conforme se passa a demonstrar.

A efetividade da comercialização de energia elétrica no Mercado Livre se dá, mormente, por meio do registro das operações na CCEE e pelas notas fiscais emitidas.

A ideia de que nenhum consumidor poderia proceder a "saída" desta mercadoria, o que afastaria o fato gerador do imposto, não se sustenta uma vez que no caso da energia elétrica as entradas e saídas são comprovadas por meio documental.

Do ponto de vista físico (fluxo de elétrons na rede) não é possível comprovar que a energia elétrica adquirida de um determinado fornecedor "A" conectado ao SIN por meio de contrato bilateral foi exatamente aquela energia que foi consumida pelo comprador "B". A energia elétrica é injetada na rede pelo fornecedor "A" e, a partir de então, qualquer ponto de consumo conectado à rede elétrica ("C", "D", etc) pode absorver (consumir) aquela energia produzida e disponibilizada na rede pelo fornecedor "A". A efetividade/consumação da operação então se dá por meio documental, quando ocorre a transferência de titularidade por meio das notas fiscais emitidas e por registro das operações na CCEE. Portanto, é impreciso dizer que um determinado consumidor não pode dar saída à energia elétrica. De fato, ele pode, uma vez que, por meio documental e registro de operações, a energia está em seu poder (adquirida por meio de contrato bilateral). Se está em seu poder e não foi completamente consumida, porque parte não transitou efetivamente por seu estabelecimento, pode ser transferida a terceiros por meio de novas operações (liquidação no MCP ou por meio de cessão de montante, também registrado na CCEE).

Essa situação, inclusive, é prevista na legislação tributária. A Lei Complementar no 87/1996 (Lei Kandir) em seu art. 12, inciso IV diz:

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

(...)

IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente,

quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;” (grifou-se).

Essa é a situação fática descrita anteriormente. Um Consumidor Livre (adquirente/destinatário) que comprou energia elétrica por meio de contratos bilaterais e não a consumiu em sua totalidade pode vender o excedente de energia no mercado livre ou no MCP da CCEE – registrando um contrato de cessão de montantes ou liquidando as sobras de energia no MCP ao preço do mercado – PLD, respectivamente. Mesmo a energia não tendo transitado em seu estabelecimento, conforme previsão legal, ocorreu o fato gerador do imposto com a nova transferência de titularidade. (Grifou-se).

Os Agentes Comercializadores constituem outro exemplo dessa situação. A maioria deles não possuem consumo em seus estabelecimentos. Estes agentes compram energia elétrica dos Agentes vendedores e revendem para os Agentes compradores. Entretanto, a energia elétrica adquirida em nenhum momento "entra" ou "sai" de seu estabelecimento (pois não há consumo). Apesar disso, as operações de compra (entrada) e venda (saída) destes agentes são identificadas pelos documentos emitidos (notas fiscais) e registros efetuados na CCEE.

Na eventualidade de uma venda (saída) de energia elétrica de Agente Comercializador para um Agente Consumidor haverá a incidência do imposto, mesmo que no caso não ocorra a saída física do estabelecimento fornecedor (neste caso o Agente Comercializador).

Importante também frisar que a lei, no caso do consumo de energia elétrica, caracteriza o Agente participante da CCEE como contribuinte do imposto, independe de habitualidade ou intuito comercial. É o que diz o art. 4º da Lei Kandir:

“Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

(...)

IV – adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.” (Grifou-se).

Portanto, mesmo que as operações no MCP da CCEE (equiparadas a operações interestaduais com energia elétrica) sejam realizadas esporadicamente, não há que se comprovar habitualidade ou intuito comercial para se caracterizar o consumidor de energia elétrica como contribuinte do imposto. A partir do momento que a energia é comercializada no MCP da CCEE, mesmo sem habitualidade, o Agente é considerado contribuinte e deve recolher o imposto, se couber.

Operações com retenção do imposto por substituição tributária distintas das operações no MCP

A Autuada sustenta que todo o tributo das operações com energia elétrica já foi retido por substituição tributária e que, por isso, a tributação sobre as operações no MCP da CCEE configurariam *bis in idem*. Essa afirmação, no entanto, não procede.

Primeiramente, no caso específico da Autuada, cumpre esclarecer que a maior parte de suas operações com energia elétrica no ambiente livre se dá por meio de operações internas com o fornecedor CEMIG Geração, que não estão submetidas ao regime de substituição tributária. Essas operações sofrem a tributação normal do ICMS.

Feita essa ressalva cabe agora esclarecer a relação entre as operações com energia elétrica decorrentes dos contratos bilaterais e as operações no MCP da CCEE por meio de um exemplo prático.

Considere 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, seu balanço energético seria negativo em um montante de 200 MWh, já que faltou adquirir essa quantidade de energia para atender seu consumo registrado.

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. De forma simplificada, 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 o 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. Neste caso contrataria esse adicional que, de acordo com a legislação vigente, seria tributada e totalizaria, junto com os primeiros 1.000 MWh já contratados previamente, a energia elétrica total efetivamente consumida pelo consumidor livre (1.200 MWh).

A situação hipotética previamente descrita é exatamente um exemplo do que ocorre quando um Agente apresenta um balanço energético negativo 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 acrescido de parcelas remuneratórias de energia elétrica – a fim de atender a demanda real do consumidor livre. A contratação adicional de 200 MWh (caso hipotético) será tributada e sofrerá incidência do ICMS, visto que somente nos 1000 MWh incidiu o tributo (contrato bilateral).

Por isso, o complemento de energia decorrente da operação de liquidação na CCEE quando em posição devedora também deve ser tributada, pois esta posição indica que o Agente deve pagar pela energia retirada do SIN.

Nesse ponto 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 – onde o consumo exato de energia elétrica é medido e faturado pela distribuidora – o Mercado de Curto Prazo (por intermédio da CCEE) propicia a comercialização de energia (venda em posição credora ou compra em posição devedora) valoradas 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 possibilitou aos grandes consumidores de energia a comercialização (compra e venda) a preços mais competitivos (contratos bilaterais), permitindo ainda a opção por comercializar sobras de energia no MCP da CCEE quando as condições de preço (PLD) forem mais favoráveis, o que ocorreu entre 2014 e 2015, onde o PLD chegou ao seu patamar mais alto, R\$ 822,23/MWh.

A CCEE em seu sítio institucional na internet (<https://www.ccee.org.br/en/precos/painel-precos>) disponibiliza relatórios periódicos com informações aos Agentes do mercado de energia elétrica. Nessa página é possível visualizar a projeção do PLD para os próximos 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. Isso ocorre sem nenhuma interrupção do fornecimento de energia elétrica, beneficiando todos os Agentes desse 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, o estado de Minas Gerais seria lesado. 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.

É possível visualizar essa situação (subdimensionamento de contratação) nos casos em que o Agente com perfil consumidor livre na CCEE possua estabelecimentos em mais de um Estado da federação. Ele poderia, deliberadamente, informar aos seus fornecedores uma distribuição de cargas que não guardasse relação com seu real consumo (medição dos pontos de consumo registrados na CCEE). Isso seria feito em detrimento da unidade federada com maior alíquota de imposto sobre a entrada de energia elétrica.

Dessa forma, a tributação das operações de comercialização de energia no MCP da CCEE, quando em posição devedora, garante também a isonomia entre os Estados da federação, evitando situações como a descrita anteriormente.

De forma complementar ao exemplo citado anteriormente, podemos agora considerar um caso hipotético, em que determinado consumidor livre adquiriu no mercado livre para seu consumo, por meio de contratos bilaterais, 1.000 MWh de energia elétrica de um Agente fornecedor, mas sua real demanda foi de 800 MWh. A diferença (200 MWh) deverá ser liquidada no MCP da CCEE refletindo um balanço energético positivo. Uma contratação de energia superior ao consumo verificado possibilitará a venda dessa sobra de energia no MCP da CCEE – que será valorada ao PLD e liquidada no MCP da CCEE acrescida de parcelas remuneratórias de energia elétrica – a fim de comercializar o montante de energia não consumido/utilizado pelo consumidor livre. O Agente recebe este valor financeiro em uma conta bancária de sua própria titularidade da CCEE.

Cumprido destacar que antes do advento do mercado livre o consumidor não tinha a possibilidade de vender o excedente de energia.

Considerando-se que a posição no MCP da CCEE apurada neste caso será credora, deverá ocorrer o estorno do ICMS pela não utilização da energia elétrica no processo de industrialização, conforme legislação tributária pertinente explicada anteriormente.

Resumindo, as operações de comercialização de energia elétrica 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 ou venda de energia elétrica e devem ser tratadas conforme a legislação tributária vigente.

Feita a demonstração de que as operações no MCP da CCEE, na verdade, são operações subsequentes àquelas decorrentes de contratos bilaterais livremente pactuados pelos Agentes do setor elétrico, resta esvaziada a alegação de que eventuais excedentes liquidados no Mercado de Curto Prazo foram tributados em momento anterior.

Mesmo assim, para não restar qualquer dúvida sobre o tema, cabe refutar a alegação feita pela Autuada de que a totalidade das sobras comercializadas no MCP foram, indubitavelmente, tributadas.

A fim de discorrer sobre a tributação da origem das sobras de energia elétrica que são disponibilizadas no MCP da CCEE será levada em consideração o que diz a Nota Técnica DGF-SUFIS no 1/2022 sobre o tema.

Abaixo segue trecho extraído da referida Nota Técnica:

[...]

Depreende-se da leitura do trecho extraído da Nota Técnica DGF-SUFIS no 1/2022 que a afirmação feita pela Impugnante às págs. 37 de que “não há dúvidas de que eventuais excedentes liquidados no Mercado de Curto Prazo foram tributados em momento anterior” não é verdadeira. Pelo contrário, a referida Nota Técnica conclui que, além de não ser possível identificar a origem das sobras de energia no MCP da CCEE, a maior parte dessa energia não sofreu tributação anterior.

Assim, demonstra-se que as operações no MCP da CCEE são subsequentes às operações decorrentes de contratos bilaterais, ou seja, pela análise da tributação da origem das sobras de energia elétrica comercializadas no MCP, fica patente que a maior parte não sofreu tributação anterior, não cabendo o fenômeno do bis in idem ...” (Grifou-se)

Não há que se falar, portanto, em não incidência do ICMS nas operações com energia elétrica oriunda do Mercado de Curto Prazo ou em dupla tributação sobre um mesmo fato.

Alegação de “Direito à Manutenção do Crédito nas Saídas Interestaduais de Energia Elétrica Sujeitas à Imunidade Tributária”:

A Impugnante narra que, *“segundo o disposto no art. 155, §2.º, I, da Constituição Federal e no art. 19 da Lei Complementar n.º 87/96, o ICMS 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. Isto significa que os valores de ICMS cobrados nas 'operações anteriores' constituem "créditos" do sujeito passivo, oponíveis ao Poder Público, a serem 'abatidos' do montante final do tributo devido".

Acrescenta que, a Constituição estabelece "as exceções admitidas ao princípio da não-cumulatividade, ao dispor em seu art. 155, §2.º, II, alíneas "a" e "b", que a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes e acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores".

Pontua que, "com fundamento nesta previsão, é que o art. 21, I, da Lei Complementar n.º 87/1996, prevê o estorno do crédito relativo à mercadoria que "for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta". O art. 32, I, da Lei Estadual n.º 6.763/1975 e o art. 71, I, do RICMS/MG reproduzem esta mesma redação e foram inseridos como fundamentação legal da acusação fiscal".

Pondera, contudo, que, "para além da sofisticação da interpretação deduzida, a questão é muitíssimo simples: toda determinação de estorno de crédito resulta na apropriação do imposto ao custo do produto e na transferência do encargo do tributo estornado através do preço para o destinatário das operações. Em outras palavras: o estorno do crédito na hipótese de operações isentas ou não tributadas equivale à própria tributação parcial da operação. Diz-se parcial, pois não contemplará a margem da operação e outras parcelas do preço não tributadas (mão-de-obra, por exemplo)".

Acrescenta que, "ao assumir este fato e considerando que estas mesmas operações serão tributadas em favor do Estado de Destino, tem-se a inegável materialização da cumulatividade que representa clara ofensa ao princípio da não-cumulatividade, em sua representação mais óbvia: uma operação que na origem é tributada pela via do estorno de crédito e, no destino, também será tributada pela entrada, em uma mesma circulação (operação de venda interestadual)".

A seu ver, "tal desarmonia não encontra lugar no sistema jurídico, que não tolera antinomias. A patente ofensa ao princípio da não-cumulatividade decorre, por óbvio, da equivocada interpretação das disposições da legislação tributária federal e estadual, a partir das quais se chancela o estorno do crédito. Feito o diagnóstico, a harmonia sistemática das normas integrantes do ordenamento somente é alcançada quando estabelecida a conclusão de que as operações interestaduais com energia elétrica são, em essência, operações tributadas. Há uma única operação interestadual, uma única relação jurídica entre remetente e destinatário, da qual decorre uma saída (não tributada) e uma entrada (tributada) ou operação posterior (tributada)".

Argumenta que "as operações isentas ou não incidência que desencadeiam a aplicação da regra de estorno de crédito são operações fora do campo de incidência do imposto estadual, o que não se confunde com a situação sob análise, que está sujeita à incidência pela entrada no Estado de Destino".

Salienta que “a questão é compreendida com maior clareza quando traçado um paralelo pertinente com situação similar prevista na legislação, onde, apesar da ausência de destaque do imposto, sequer se cogita da hipótese. A sobredita imunidade constitucional, na verdade, operacionaliza sistemática de tributação muito similar à técnica do diferimento onde o imposto relativo à determinada operação tem seu momento de recolhimento postergado para, por exemplo, o momento da entrada no estabelecimento destinatário ou é recolhido englobadamente com o montante do imposto devido nas operações posteriores. Nestes casos, é clara a incidência tributária e a impossibilidade de se exigir o estorno do crédito sob pena de ofensa ao princípio da não-cumulatividade na forma demonstrada acima”.

Na sua visão, “a diferença da hipótese aludida para a situação do presente caso é que a mudança de sujeito ativo da relação obrigacional tributária (Estado de Origem pelo Estado de Destino), que impossibilita a adoção da técnica do diferimento (substituição tributária para trás). No seu lugar, adotou-se uma não-incidência atípica que assegura a tributação para o Estado de Destino, justamente pela entrada”.

Afirma que “outra fonte que auxilia o intérprete é a interpretação histórica da legislação que, sob a égide do Convênio ICMS n.º 66/1988, continha expressa previsão no sentido de que tais operações não ensejariam a anulação do crédito”.

Art. 3.º O imposto não incide sobre operação:

[...]

II - que destine a outro Estado petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

Art. 33 Não se exigirá a anulação do crédito relativo às entradas que corresponderem às operações de que trata o inciso II do artigo 3º. (Grifou-se).

Complementa que, “neste mesmo soar, o Estado de São Paulo possui expressa previsão vigente, no sentido de que não se exigirá o estorno do crédito do imposto na saída, com destino a outro Estado, de energia elétrica”.

RICMS/SP

Artigo 68 - Não se exigirá o estorno do crédito do imposto (Lei 6.374/89, art. 43, na redação da Lei 10.619/00, art. 1º, XXII):

(...)

III - na saída, com destino a outro Estado, de energia elétrica; (Redação dada ao inciso pelo Decreto 62.398, de 29-12-2016; DOE 30-12-2016; Efeitos a partir de 1º de abril de 2017)

Na sua ótica, “tais previsões não são uma benesse instituída à época pelo CONFAZ ou pelo legislador paulista. São normas interpretativas que esclarecem a limitação imposta à regra de estorno para que seja assegurada a preservação do princípio da não cumulatividade nestas operações com energia”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conclui, nessa linha, que “*sob todos os ângulos que a questão seja analisada, não resta alternativa senão a conclusão pelo direito à manutenção do crédito em razão das operações interestaduais de saída de energia elétrica, sujeitas à imunidade do art.155, § 2, X, “b”, da CRFB/1988, razão pela qual a Impugnante requer, como espera e confia, seja integralmente cancelado o Auto de Infração com relação à exigência do estorno de crédito e respectivos consectários (multas e juros)*”.

No entanto, os argumentos da Impugnante não encontram respaldo na legislação vigente.

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

Logo, a comercialização da energia elétrica inerente às posições credoras está sujeita à não incidência do ICMS, nos termos do art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da Constituição da República de 1988 (CR/88) e art. 3º, inciso III da Lei Complementar nº 87/96.

CR/88

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

[...]

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

[...]

§ 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;

LC nº 87/96

Art. 3º O imposto não incide sobre:

[...]

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

A obrigatoriedade do estorno de créditos relativos à energia comercializada no âmbito da CCCE (posição credora do agente – venda de energia em operação interestadual), está prevista nos próprios dispositivos citados pela Impugnante, a começar pelo art. 155, § 2º, inciso II, alínea “b” da CR/88, assim como no art. 21, inciso I da LC nº 87/96, que estabelecem a anulação do crédito das operações anteriores, quando a mercadoria for objeto de operação de saída posterior sujeita à não incidência do ICMS.

CR/88

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

LC 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;

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

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;

RICMS/02

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

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

Além desses dispositivos, o art. 53-F do RICMS/02, assim como a Resolução nº 4.956/16, já reproduzidos anteriormente, estabelecem expressamente o estorno dos créditos em casos da espécie.

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

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

Por essa razão, não faz sentido a alegação da Impugnante no sentido de que *“toda determinação de estorno de crédito resulta na apropriação do imposto ao custo do produto e na transferência do encargo do tributo estornado através do preço para o destinatário das operações”*, uma vez que, se não houve o ingresso da energia no estabelecimento, não há que se falar em sua agregação ao custo da mercadoria produzida, isso sem contar o fato de que a venda dessa energia corresponde a uma receita para a empresa.

Lado outro, em obediência ao princípio da não cumulatividade, os agentes da CCEE que apresentarem posições devedoras, desde que consumidores, poderão se creditar do ICMS relativo à energia adquirida dos demais agentes com posições credoras no mercado de curto prazo da CCEE.

Por outro lado, o Convênio ICM nº 66/88, citado pela Impugnante, perdeu sua eficácia após a edição da LC nº 87/96, razão pela qual o dispositivo por ela mencionado não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal.

CONVÊNIO ICM nº 66/88 - “Publicação DOU de 16.12.88.

- Ratificação Nacional DOU de 03.01.89, pelo Ato COTEPE/ICM01/89.

- Alterado pelos Conv. ICM 10/89, ICMS 108/89.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Os Estados e o Distrito Federal firmam entendimento sobre a base de cálculo do ICMS conforme Conv. ICMS 03/95.

- Sem eficácia em virtude da edição da Lei Complementar nº87/96. (Grifou-se)

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuadas pelo Fisco.

Alegação Subsidiária: “Da Situação Particular da Apuração das Posições Credoras e Devedoras pela Impugnante no Âmbito do Submercado Sudeste/Centro-Oeste”:

A Impugnante alega que *“tanto a Lei Federal n.º 9.427/1996, quanto o seu regulamento (Decreto Federal n.º 2.335/1997), fazem referências aos agentes do setor de energia elétrica, para designar os participantes do mercado. Em momento algum, consta das normas hierarquicamente superiores qualquer referência à figura do ‘Perfil do Agente’”*.

Salienta que, *“ao seu turno, a Resolução ANEEL n.º 552 de 14/10/2002, que estabelece os procedimentos relativos à liquidação das operações de compra e venda de energia elétrica, no mercado de curto prazo, também apresentava o conceito de ‘agente de mercado’”, nos seguintes termos:*

Resolução ANEEL n.º 552 de 14/10/2002

Art. 2.º Para os fins e efeitos desta Resolução são adotados os seguintes conceitos e definições:

[...]

III - Agente de Mercado: abrange os geradores, distribuidores, comercializadores, importadores, exportadores e consumidores livres que participam do Mercado nos termos da Convenção do Mercado instituída pela Resolução ANEEL n.º 102, de 1.º de março de 2002;

Pondera que, *“mais uma vez, não há qualquer referência ao conceito de ‘Perfil do Agente’. As referências aos perfis somente constam dos manuais e da prática operacional perante a CCEE. Na prática, a função dos Perfis é a de possibilitar a segregação do submercados nos quais atua um mesmo Agente, uma vez que o Preço de Liquidação das Diferenças (PLD) é apurado por submercado, nos termos das normativas da ANEEL”*.

Pontua que *“a atual Resolução Normativa n.º 904/2020, que trata dos critérios e condições do Mecanismo de Venda de Excedentes (MVE), etapa anterior à liquidação das diferenças, define com propriedade os conceitos de agente, submercado e tipo de energia”*, na forma infra reproduzida:

1.DEFINIÇÕES E ABREVIACÕES

Para os fins e efeitos do presente PROCEDIMENTO, as expressões a seguir listadas terão os seguintes significados:

I.AGENTE DA CCEE ou AGENTE: concessionário, permissionário, autorizado ou detentor de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

registro de serviços e instalações de energia elétrica integrantes da CCEE;

[...]

XXXII. SUBMERCADO: divisão do SIN para a qual são estabelecidos PLDs específicos e cujas fronteiras são definidas em razão da presença e duração de restrições relevantes de transmissão aos fluxos de energia elétrica;

XXXIII. TIPO DE ENERGIA: especifica o tipo de lastro a ser comercializado, podendo ser convencional ou convencional especial;

Ressalta que, “com relação aos submercados, o Sistema Interligado Nacional (SIN) contempla 4 (quatro) submercados, cujos PLDs são apurados em contabilização horária atualmente, quais sejam: Norte, Nordeste, Sudeste/Centro-Oeste e Sul”.

Explica que, “traduzindo a questão acima para a prática regulatória, a Impugnante é registrada como Agente perante a CCEE por meio de sua matriz, CNPJ n.º 60.869.336/0001-17, sendo o Agente denominado ‘HOLCIM’. O agente ‘HOLCIM’ possui cinco perfis vinculados, que atuam em 3 submercados, identificados nos relatórios de contabilizações como segue”:

Perfil	Município	CNPJ	Submercado
HOLCIM	Pedro Leopoldo	60.869.336/0003-89	SUDESTE / CENTRO-OESTE
	Barroso	60.869.336/0081-00	
HOLCIM CL	Montes Claros	60.869.336/0232-49	
	Cantagalo	60.869.336/0219-71	
	Cocalzinho	60.869.336/0227-81	
HOLCIM AP	-	-	NORTE
HOLCIM CE	-	-	NORDESTE
HOLCIM CL/NE	-	-	

Segundo a Impugnante, o motivo dela “o motivo de a Impugnante possuir dois perfis nos mercados do Sudeste/Centro-Oeste e Nordeste decorre do histórico de sua constituição. A LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A. é uma empresa resultante da fusão das empresas Lafarge Brasil S.A. e Holcim Brasil S.A., que já eram registradas como agentes perante a CCEE”.

Informa que, “no contexto da fusão, os estabelecimentos da Lafarge foram vinculados ao perfil da HOLCIM, com a indicação ‘CL’, sob um novo perfil nos mesmos submercados. Desse modo, foram acrescentados aos perfis originais da HOLCIM (HOLCIM, HOLCIM AP e HOLCIM CE), os perfis HOLCIM CL (unidades da Lafarge no submercado Sudeste/Centro-Oeste) e HOLCIM CL NE (unidades da Lafarge no submercado Nordeste)”, destacando que “todos os perfis estão vinculados à mesma pessoa jurídica e agente, sendo integrantes do CNPJ n.º 60.869.336/0001-17. Toda a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

gestão energética é conduzida por submercado, apurando-se as posições credora e devedora por submercado, o que será demonstrado adiante”.

Complementa que “os Contratos Bilaterais firmados, em consonância com a gestão do consumo de energia, contemplam todas as unidades constantes de um mesmo submercado. Adicionalmente, do ponto de vista financeiro não há qualquer diferença no fato de um submercado possuir mais de um perfil em um dado submercado, uma vez que no contexto da liquidação financeira – que é consolidada por agente – as eventuais posições credoras e devedoras contrapostas se compensarão no âmbito da liquidação”.

Resume o contexto acima da seguinte forma: “ (i) a existência de mais de um perfil em um submercado decorre exclusivamente do histórico da fusão entre as empresas que lhe deram origem, por orientação procedimental da CCEE por ocasião da consolidação da fusão, não existindo qualquer obrigação relatório que determine a segregação em questão; e, (ii) do ponto de vista jurídico (contratos bilaterais firmados), de gestão energética e financeiro, a Impugnante considera os submercados de forma individualizada”.

Relata que, “com relação à apuração das diferenças a serem liquidadas, os relatórios de contabilização contemplam, dentre outras, as seguintes informações relevantes: (i) Consumo Total (‘TRC’); (ii) Contratos de Venda Total (‘CVT’); e, (iii) Contratos de Compra Total (‘CCT’), todos em MWh. A partir do balanço de quantidades e considerando-se o MWh/médio do mês, é obtido o valor total mensal do resultado no MCP”.

Apresenta o exemplo abaixo, com o intuito de facilitar “a compreensão do cenário alcançado no submercado Sudeste/Centro-Oeste. Como os perfis consolidam o Consumo e os Contratos de Compra e Venda registrados, a apuração das diferenças é controlada por Perfil. Contudo, os mesmos resultados totais são alcançados na consolidação pelo submercado, com a alteração da Participação na Carga/Rateio, quando consideradas as quantidades totais. Veja-se abaixo o exemplo onde a apuração segregada leva a participações na carga de 50% e 33%, por perfil, e a consolidada é de 20%”.

Perfil	Município	CNPJ	TRC (MWh)	CVT (MWh)	CCT (MWh)	"Com. (MWh)"	Part. Carga	Saldo Perfil	Cont.	Part. Carga	Saldo Merc.	Cont.
HOLCIM	Pedro Leopoldo	60.869.336/0003-89	10	5	20	5	50%	10	5	20%	25	5
	Barroso	60.869.336/0081-00	10	5	20	5	50%	10	5	20%	25	5
HOLCIM CL	Montes Claros	60.869.336/0232-49	10	5	20	5	33%	15	5	20%	25	5
	Cantagalo	60.869.336/0219-71	10	5	20	5	33%	15	5	20%	25	5
	Cocalzinho	60.869.336/0227-81	10	5	20	5	33%	15	5	20%	25	5
Por Perfil	HOLCIM		20	10	40	10	TOTAL		25	TOTAL		25
Por Perfil	HOLCIM CL		30	15	60	15						
Consolidado	TOTAL		50	25	100	25						

Aduz que, “em um cenário hipotético de identidade de quantidades (TRC, CVT e CCT), as quantidades contabilizadas não se alteram, seja na quantificação por perfil ou pelo consolidado do mercado (rateio entre todas as unidades do submercado). Cada unidade apurou uma diferença positiva de 5 MWh (posição credora), em razão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de ter sido comprada mais energia (20 MWh) do que o consumo (10 MWh) e as vendas (5 MWh). A única coisa alterada é a participação na carga (assumiu-se a participação de cada unidade na quantidade total comprada para simplificar o exemplo), que foi alterada para 20% (vinte por cento) ($CCT/Total\ do\ Submercado = 20/100$)”.

Enfatiza, porém, “*que o real impacto da consolidação ocorre quando as posições dos Perfis assumem quantificações em sentidos opostos (Credora/Devedora), onde os saldos apurados se compensação no consolidado e na própria liquidação financeira*”, conforme exemplo abaixo:

Perfil	Município	CNPJ	TRC (MWh)	CVT (MWh)	CCT (MWh)	"Com. (MWh)"	Part. Carga	Saldo Perfil	Cont.	Part. Carga	Saldo Merc.	Cont.
HOLCIM	Pedro Leopoldo	60.869.336/0003-89	10	5	20	5	50%	10	5	20%	5	1
	Barroso	60.869.336/0081-00	10	5	20	5	50%	10	5	20%	5	1
HOLCIM CL	Montes Claros	60.869.336/0232-49	10	5	20	5	33%	-5	-1,67	20%	5	1
	Cantagalo	60.869.336/0219-71	10	15	20	-5	33%	-5	-1,67	20%	5	1
	Cocalzinho	60.869.336/0227-81	10	15	20	-5	33%	-5	-1,67	20%	5	1

Por Perfil	HOLCIM	20	10	40	10	TOTAL	5	TOTAL	5
Por Perfil	HOLCIM CL	30	35	60	-5				
Consolidado	TOTAL	50	45	100	5				

Afirma que, “*no exemplo acima, o consolidado apura um resultado positivo de 5MWh (posição credora), que é exatamente o saldo das posições credora de 10MWh do perfil Holcim e da devedora de 5 MWh do perfil Holcim CL*”.

Logo, a seu ver, “*a questão submetida à apreciação desta E. Câmara do C. Conselho de Contribuintes de Minas Gerais é: se os perfis, vinculados aos mesmos contratos, teriam o condão de atribuir autonomia jurídica às apurações de diferenças relativas a uma única pessoa jurídica em um mesmo submercado. Em outras palavras: deve o aspecto procedimental regulatório se impor às relações jurídicas de compras e venda estabelecidas?*”.

No seu entender, “*a resposta a esta questão é negativa, sob pena de por ficção, se criarem diferenças inexistentes, como base de tributação, pelo simples fato de uma mesma Entidade possuir dois perfis. A pessoa jurídica é uma, razão pela qual as operações realizadas em um mesmo submercado também o são. Inclusive, o resultado financeiro não é alterado justamente pelo fato de que as posições credoras e devedoras se compensação no âmbito das liquidações*”.

Apresenta, a título de exemplo, o relatório de contabilizações da CCEE do período de junho de 2019 (Doc. n.º 05):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Perfil de Agente		
HOLCIM	Consolidação do Resultado do MRE - MRE a,s,r,w - (MWh)	
	Consumo da Geração - TGGC a,s,r,w - (MWh)	
	Consumo Total - TRC a,s,r,w - (MWh)	26,342.371
	Contratação Líquida - PCL a,s,w,r - (MWh)	-17,174.810
	Contratos de Venda Total - CQe,j - (MWh)	23,500.000
	Contratos de Compra Total - CQe,j - (MWh)	40,674.810
	Compensação do MRE - COMPENSAÇÃO_MRE a,m - (R\$)	
	Total Mensal do Resultado no Mercado de Curto Prazo - TM_MCP a,m - (R\$)	-584.389.18
	Total de Ajustes de Exposições Financeiras - TAJ_EF a,m - (R\$)	
	Total de Encargos Consolidados - ENCARGOS a,m - (R\$)	0.00
	Efeito da Contratação de Cotas de Garantia Física - ECCGFa,m - (R\$)	0.00
	Efeito da Contratação de Comercialização de Energia Nuclear- ECCEN a,m (R\$)	0.00
	Total de Ajustes referente ao Alívio Retroativo - TAJ_AR a,m - (R\$)	0.00
	Efeito da Contratação por Disponibilidade - ECD a,m - (R\$)	
	Efeito do CCEAR Quantidade de Usinas Aptas - ECQAa,m (R\$)	0.00
	Efeito da Contratação de Itaipu - EC_IT a,m - (R\$)	0.00
	Efeito de Repasse do Risco Hidrológico - ERRH a,m - (R\$)	0.00
	Ajuste Decorrente de Recontabilizações - AJU_RECON a,m - (R\$)	-3.694.15
	Resultado Referente ao Excedente Financeiro da Energia de Reserva - RES_EXCD_ER a,m (R\$)	0.00
	Ajuste Decorrente do MCSD Ex-Post - MCSD_XP a,m - (R\$)	
	Efeito dos Custos devido ao descolamento entre PLD e CMO - E_DESC a,m (R\$)	0.00
	Resultado Preliminar - RES_PRE a,m - (R\$)	-588.083.33
	Resultado Final - RESULTADO a,m - (R\$)	-588.083.33

HOLCIM CL	Garantia Física Total - TGFIS a,w,r - (MWh)	
	Geração Total - TGG a,s,r,w - (MWh)	
	Consolidação do Resultado do MRE - MRE a,s,r,w - (MWh)	
	Consumo da Geração - TGGC a,s,r,w - (MWh)	
	Consumo Total - TRC a,s,r,w - (MWh)	17,221.720
	Contratação Líquida - PCL a,s,w,r - (MWh)	-26,507.640
	Contratos de Venda Total - CQe,j - (MWh)	0.000
	Contratos de Compra Total - CQe,j - (MWh)	26,507.640
	Compensação do MRE - COMPENSAÇÃO_MRE a,m - (R\$)	
	Total Mensal do Resultado no Mercado de Curto Prazo - TM_MCP a,m - (R\$)	698.071.99
	Total de Ajustes de Exposições Financeiras - TAJ_EF a,m - (R\$)	
	Total de Encargos Consolidados - ENCARGOS a,m - (R\$)	0.00
	Efeito da Contratação de Cotas de Garantia Física - ECCGFa,m - (R\$)	0.00
	Efeito da Contratação de Comercialização de Energia Nuclear- ECCEN a,m (R\$)	0.00
	Total de Ajustes referente ao Alívio Retroativo - TAJ_AR a,m - (R\$)	0.00
	Efeito da Contratação por Disponibilidade - ECD a,m - (R\$)	
	Efeito do CCEAR Quantidade de Usinas Aptas - ECQAa,m (R\$)	0.00
	Efeito da Contratação de Itaipu - EC_IT a,m - (R\$)	0.00
	Efeito de Repasse do Risco Hidrológico - ERRH a,m - (R\$)	0.00
	Ajuste Decorrente de Recontabilizações - AJU_RECON a,m - (R\$)	-2.552.57
	Resultado Referente ao Excedente Financeiro da Energia de Reserva - RES_EXCD_ER a,m (R\$)	0.00
	Ajuste Decorrente do MCSD Ex-Post - MCSD_XP a,m - (R\$)	

Perfil de Agente		
HOLCIM CL	Efeito dos Custos devido ao descolamento entre PLD e CMO - E_DESC a,m (R\$)	0.00
	Resultado Preliminar - RES_PRE a,m - (R\$)	695.519.42
	Resultado Final - RESULTADO a,m - (R\$)	695.519.42

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relata que, “de acordo com o relatório de contabilizações de junho/2019, o perfil Holcim apurou saldo negativo de R\$ 588.083,33 (posição devedora) e o perfil Holcim CL saldo positivo de R\$ 695.519,42 (posição credora). Estas posições resultaram nas seguintes cobranças pelo Fisco Estadual de Minas Gerais (Doc. nº 06)”:

Neste PTA nº 01.002266639-98 exige-se 38,23% da posição credora de R\$ 695.519,42:

Ano/Mês	Ano/Mês de Liquidação	CNPJ do Agente	Classe do Perfil	Perfil de Agente	Contabilização do Agente (R\$)	Posição na CCEE	CNPJ da Carga	Part. da Carga	Contabilização da Carga (R\$)
201906	201908	60869336000117	Consumidor Livre	HOLCIM CL	695.519,42	CREatora	60869336023249	38,23%	265.892,40

No PTA n.º 01.002263103-94 exige-se 51,97% da posição devedora de R\$-588.083,33:

Ano/Mês	Ano/Mês de Liquidação	CNPJ do Agente	Classe do Perfil	Perfil de Agente	Contabilização do Agente (R\$)	Posição na CCEE	CNPJ da Carga	Partic. da Carga	Contabilização da Carga (R\$)
201906	201908	60869336000117	Consumidor Livre	HOLCIM	-588.083,33	DEVEDORA	60869336008100	51,97%	-305.599,55

No PTA n.º 01.002263332-46 exige-se 48,03% da posição devedora de R\$-588.083,33:

Ano/Mês	Ano/Mês de Liquidação	CNPJ do Agente	Classe do Perfil	Perfil de Agente	Contabilização do Agente (R\$)	Posição na CCEE	CNPJ da Carga	Part. da Carga	Contabilização da Carga (R\$)
201906	201908	60869336000117	Consumidor Livre	HOLCIM	-588.083,33	DEVEDORA	60869336000389	48,03%	-282.483,78

Aponta que “a unificação dos saldos em questão, relacionados aos mesmos contratos e submercados, resultaria na apuração de uma posição credora líquida para o submercado SE/CE, no mês de junho/2019, no montante de R\$ 107.436,09, a ser rateada entre as 5 (cinco) unidades integrantes deste submercado:”

MÊS	LIQUIDAÇÃO PERFIL HOLCIM	POSIÇÃO	LIQUIDAÇÃO PERFIL HOLCIM CL	POSIÇÃO	SALDO LÍQUIDO SUBMERCADO SE/CO	PERFIL COM SALDO
201906	-588.083,33	DEVEDORA	695.519,42	CREATORA	107.436,09	HOLCIM CL

Narra que, “a partir da análise dos relatórios de contabilizações (Doc. nº 07) esta situação é verificada nos seguintes meses”:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MÊS	LIQUIDAÇÃO PERFIL HOLCIM	POSIÇÃO	LIQUIDAÇÃO PERFIL HOLCIM CL	POSIÇÃO	SALDO LÍQUIDO SUBMERCADO SEJCO	PERFIL COM SALDO
201708	2.001.065,81	CREDORA	-941.353,17	DEVEDORA	1.059.712,64	HOLCIM
201709	4.121.721,59	CREDORA	-2.347.288,89	DEVEDORA	1.774.432,70	HOLCIM
201710	-1.022.255,89	DEVEDORA	2.070.554,16	CREDORA	1.048.298,27	HOLCIM CL
201711	-472.334,97	DEVEDORA	819.838,78	CREDORA	347.503,81	HOLCIM CL
201802	-891.942,34	DEVEDORA	852.277,08	CREDORA	-39.665,26	HOLCIM CL
201803	-758.711,49	DEVEDORA	1.007.729,07	CREDORA	249.017,58	HOLCIM CL
201804	-842.320,36	DEVEDORA	405.929,03	CREDORA	-436.391,33	HOLCIM CL
201806	-3.331.048,35	DEVEDORA	5.462.798,39	CREDORA	2.131.750,04	HOLCIM CL
201807	-2.065.179,76	DEVEDORA	2.423.264,65	CREDORA	358.084,89	HOLCIM CL
201808	-3.169.407,70	DEVEDORA	3.082.155,13	CREDORA	-87.252,57	HOLCIM CL
201809	-2.555.432,27	DEVEDORA	2.040.198,22	CREDORA	-515.234,05	HOLCIM CL
201810	-1.454.377,66	DEVEDORA	921.624,26	CREDORA	-532.753,40	HOLCIM CL
201811	-623.680,80	DEVEDORA	399.450,77	CREDORA	-224.230,03	HOLCIM CL
201812	-668.050,40	DEVEDORA	279.133,40	CREDORA	-388.917,00	HOLCIM CL
201901	-1.288.014,50	DEVEDORA	1.500.946,05	CREDORA	212.931,55	HOLCIM CL
201902	-1.965.914,50	DEVEDORA	2.244.588,63	CREDORA	278.674,13	HOLCIM CL
201903	-1.310.558,90	DEVEDORA	1.122.217,54	CREDORA	-188.341,36	HOLCIM CL
201904	-1.706.452,84	DEVEDORA	1.444.636,12	CREDORA	-261.816,72	HOLCIM CL
201905	-1.065.110,98	DEVEDORA	947.918,74	CREDORA	-117.192,24	HOLCIM CL
201906	-588.083,33	DEVEDORA	695.519,42	CREDORA	107.436,09	HOLCIM CL
201907	-1.854.023,12	DEVEDORA	1.703.804,29	CREDORA	-150.218,83	HOLCIM CL
201908	-2.330.524,83	DEVEDORA	1.892.667,40	CREDORA	-437.857,43	HOLCIM CL
201909	-1.564.456,39	DEVEDORA	1.607.588,14	CREDORA	43.131,75	HOLCIM CL
201911	-2.450.302,79	DEVEDORA	2.193.754,98	CREDORA	-256.547,81	HOLCIM CL
201912	-1.431.287,68	DEVEDORA	1.392.378,16	CREDORA	-38.909,52	HOLCIM CL
202001	-38.452,33	DEVEDORA	19.570,52	CREDORA	-18.881,81	HOLCIM CL
202002	-237.646,39	DEVEDORA	186.395,70	CREDORA	-51.250,69	HOLCIM CL
202004	11.852,95	CREDORA	-12.819,80	DEVEDORA	-966,85	HOLCIM
202007	-51.638,77	DEVEDORA	1.605,28	CREDORA	-50.033,49	HOLCIM CL

Na sua visão, “é claro que deveria existir um único perfil consolidador das operações do submercado Sul e Centro-Oeste, o que afastaria a irracionalidade das conclusões acima onde uma mesma empresa é ao mesmo tempo credor e devedora de montantes relevantes e, embora financeiramente os valores sejam abatidos, o entendimento da Fiscalização e a regulamentação impõem efeitos fiscais a uma metodologia de contabilização que acabar por penalizar o contribuinte com relevantes impactos fiscais”.

Afirma, porém, que “a Resolução n.º 4.956/2016 ato regulamentar editado pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, determinou que a apuração leve em consideração o valor a liquidar por Perfil de Agente informado pela CCEE”.

Sustenta, pelas razões por ela apresentadas, “que esta determinação é ilegal, por desconsiderar a existência de um único agente e enseja a tributação indevida de valores em perfis integrantes de um mesmo submercado, com respaldo em contratos comuns, razão pela qual não pode prevalecer sob pena de tributação de grande econômica inexistente, eis que compensada reciprocamente em operações multilaterais indeterminadas no procedimento de liquidação das operações realizadas no MCP”.

Finaliza requerendo, subsidiariamente, que “seja julgada procedente a impugnação para que se determine o recálculo dos valores liquidados considerando-se conjuntamente os perfis HOLCIM e HOLCIM CL, integrantes da mesma pessoa jurídica e do mesmo submercado, permitindo-se a compensação de seus saldos e reapuração conjunta das diferenças contabilizadas para aplicação do rateio considerando a totalidade das unidades integrantes do submercado”.

Como se vê, em apertada síntese, a Impugnante sustenta que a apuração das posições no MCP da CCEE (credora ou devedora) deveria ser feita considerando-se conjuntamente os resultados dos perfis HOLCIM e HOLCIM CL.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, os argumentos da Impugnante não encontram respaldo na legislação vigente, fato, aliás, de seu inteiro conhecimento, tanto é que considera ilegal a Resolução 4.956/16, que traz determinação em sentido contrário ao seu entendimento.

Porém, tal entendimento está claramente determinado no Convênio ICMS nº 15/07 (e art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02). Confira-se:

Convênio no ICMS 15/2007

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:

[...]

Cláusula segunda - Na hipótese do inciso II da cláusula primeira:

I - para determinação da posição credora ou devedora, relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo ou liquidações do MCS D, 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 processo de contabilização e liquidação financeira;

II - o agente, exceto o consumidor livre, especial e o autoprodutor, quando estiver enquadrado na hipótese da alínea "b", deverá emitir a nota fiscal, modelo 55, sem destaque de ICMS;

Cláusula terceira - Cada estabelecimento ou domicílio do agente que se enquadrar no caso do inciso II, "b", da cláusula primeira, quando for responsável pelo pagamento do imposto 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 obtido considerando 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 estabelecimento por perfil, observar o rateio da base de cálculo proporcional ao consumo verificado em cada ponto de consumo associado ao perfil. (Grifou-se)

Como já salientado, a Resolução nº 4.956/16 apenas detalhou a norma acima, e foi taxativa quanto ao critério de utilização do perfil de agente, para fins de apuração das posições devedoras ou credoras no mercado de curto prazo da CCEE, devendo-se destacar que, havendo mais de um estabelecimento por perfil, deve ser observado o rateio da base de cálculo proporcional ao consumo verificado em cada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ponto de consumo associado ao perfil, em obediência ao princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Resolução nº 4.956/16

Art. 1º - Para determinação da posição devedora ou credora do perfil de agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo e às apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficit (MCS), deverá ser considerado o Valor a Liquidar pelo Perfil de Agente informado pela CCEE.

§ 1º - Para determinação da posição credora ou devedora a que se refere o caput, excluem-se do Valor a Liquidar pelo Perfil de Agente as parcelas que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores, bem como as cobradas a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, os juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação.

§ 2º - As parcelas excluídas na forma do § 1º deverão ter respaldo nos relatórios emitidos pela CCEE.

Art. 2º - Os estabelecimentos do Agente da CCEE emitirão, até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da liquidação financeira:

I - quando o perfil de agente ao qual esteja associado apresentar posição devedora, nota fiscal pela entrada de energia elétrica, com destaque do ICMS, no caso de perfil de autoprodutor ou de consumidor livre, observado o disposto no art. 49 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, vedado o destaque do imposto nos demais casos;

II - quando o perfil de agente ao qual esteja associado apresentar posição credora, nota fiscal pela saída de energia elétrica, sem destaque do ICMS.

§ 1º - O Valor a Liquidar pelo Perfil do Agente, observado o disposto no § 1º do art. 1º, será distribuído entre os estabelecimentos associados ao perfil de agente da seguinte forma:

I - havendo estabelecimentos consumidores de energia elétrica associados ao mesmo perfil de agente, o valor será distribuído apenas entre esses estabelecimentos e será atribuído a cada um deles na proporção entre a sua carga e o somatório das cargas de todos os estabelecimentos consumidores do perfil no período;

II - havendo exclusivamente estabelecimentos geradores associados a um mesmo perfil de agente,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o valor será atribuído a cada um desses estabelecimentos na proporção entre a sua geração de energia elétrica e o somatório das gerações de todos os estabelecimentos do perfil no período;

III - nos demais casos, o valor será atribuído a cada um dos estabelecimentos do perfil de agente na proporção entre suas operações de saída de energia elétrica e o somatório das operações de saída de energia elétrica de todos os estabelecimentos do perfil no período.

§ 2º - O valor atribuído a cada estabelecimento nos termos do § 1º, somado ao valor do ICMS, se for o caso, será informado como valor da operação e como base de cálculo do imposto, quando houver incidência.

Art. 3º - Na hipótese do perfil de agente apresentar posição credora e o seu Balanço Energético apresentar valor positivo, caracterizando disponibilização de energia elétrica para o mercado, todos os estabelecimentos a ele associados deverão:

[...]

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, considera-se Balanço Energético o resultado, em quantidade de energia elétrica, no período de referência da liquidação financeira, das operações de compra, venda, geração e consumo de energia elétrica do perfil de agente, cujo valor será apurado da seguinte forma:

$$\text{BE} = \text{TGG} + \text{MRE} - \text{TGGC} - \text{TRC} - \text{CVT} + \text{CCT}$$

onde:

I - BE é o Balanço Energético;

II - TGG é a geração total;

III - MRE é a consolidação do Mecanismo de Realocação de Energia;

IV - TGGC é o consumo da geração;

V - TRC é o consumo total;

VI - CVT são os contratos de venda total;

VII - CCT são os contratos de compra total.

§ 2º - Para efeito do disposto neste artigo, considera-se Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido o resultado positivo da divisão do valor obtido no Balanço Energético pela quantidade total de energia elétrica adquirida mediante contratos registrados na CCEE pelo perfil de agente no período.

Efeitos de 1º/01/2017 a 03/03/2020 - Redação original:

§ 2º - Para efeito do disposto neste artigo, considera-se Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido o resultado positivo da divisão do valor obtido no Balanço Energético pela quantidade total de energia elétrica adquirida mediante contratos bilaterais registrados na CCEE pelo perfil de agente no período. (Grifou-se)

Portanto, tanto o Convênio ICMS nº 15/07, quanto o art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, bem como a Resolução nº 4.956/16 determinam, de forma expressa e taxativa, que, para determinação da posição credora ou devedora no MCP da CCEE, deve ser observado o resultado final da contabilização (excluídas as parcelas não remuneratórias da energia elétrica) por perfil de agente.

Essa determinação está em perfeita sintonia com a metodologia de cálculo estabelecida pela CCEE para apuração das diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado de energia elétrica pelos Agentes.

Abaixo segue trecho extraído da Regra de Comercialização (<https://www.ccee.org.br/en/web/guest/mercado/regras-de-comercializacao>) relativo ao cálculo do Balanço Energético:

Balanço Energético

1. Introdução

Uma das principais atribuições da CCEE, conforme estabelecido no inciso VI do Artigo 2º do Decreto nº 5.177/2004, é realizar a contabilização dos montantes de energia elétrica comercializados no Sistema Interligado Nacional – SIN, bem como promover a liquidação financeira dos valores decorrentes das operações de compra e venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP).

Este módulo envolve:

- ✓ Todos os agentes da CCEE.

A CCEE contabiliza as diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado, mediante consideração dos contratos e dos dados de medição registrados. As diferenças positivas ou negativas apuradas para cada agente da CCEE são valoradas ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD), determinado por período de comercialização e para cada submercado, tendo como base o custo marginal de operação do sistema¹, limitado por um preço mínimo e por um preço máximo homologados pela ANEEL, e observado o disposto no art. 57 do Decreto nº 5.163/2004.

Com base nessas duas informações (volumes contratados e volumes medidos), é processado o cálculo da contabilização e são computadas as quantidades negociadas no MCP. Dessa forma, pode-se dizer que o MCP corresponde à diferença apurada no balanço energético de cada agente da CCEE, conforme ilustrado na Figura 1.

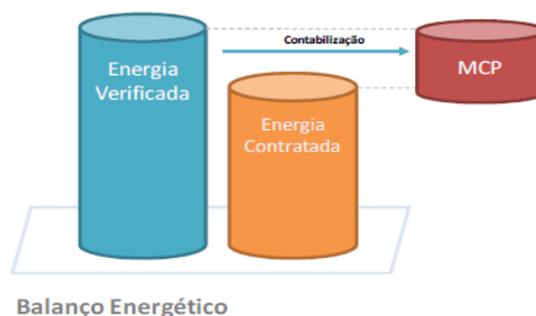


Figura 1: Energia Comercializada no MCP

No mesmo documento, a CCEE define a equação para cálculo do balanço energético da seguinte forma:

2.1. Cálculo do Balanço Energético

Objetivo:

Apurar as diferenças entre os volumes medidos e contratados de cada agente da CCEE, por período de comercialização e submercado.

Contexto:

A apuração das diferenças corresponde à etapa central do processo de contabilização e é uma das principais atividades da CCEE. O cálculo do balanço energético é a única etapa encontrada nesse módulo. A Figura 7 relaciona esta etapa em relação ao módulo completo:

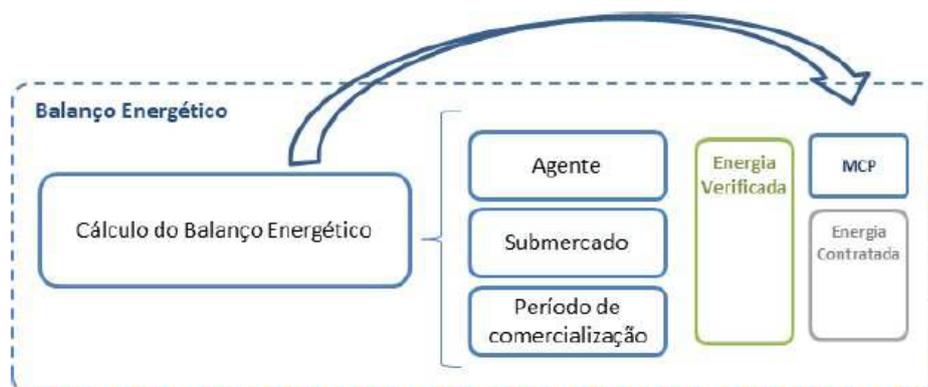


Figura 7: Esquema Geral do Módulo de Regras: "Balanço Energético"

O processo de cálculo do balanço energético é composto pelo seguinte comando e expressão:

1. O Balanço Energético do agente corresponde às diferenças entre a energia verificada total consolidada de ativos de geração (incluindo as eventuais alocações originárias do MRE) e consumo, e a posição contratual líquida apurada por submercado e período de comercialização, sendo calculado conforme expressão a seguir:

$$NET_{a,s,j} = (TGG_{a,s,j} + MRE_{a,s,j} - TGGC_{a,s,j}) - (TRC_{a,s,j}) - (PCL_{a,s,j})$$

Onde:

$NET_{a,s,j}$ é o Balanço Energético do perfil de agente "a" no submercado "s" para o período de comercialização "j"

$TGG_{a,s,j}$ é a Geração Total do perfil de agente "a" no submercado "s" para o período de comercialização "j"
 $MRE_{a,s,j}$ representa a Consolidação do Resultado do MRE do perfil de agente "a" no submercado "s" para o período de comercialização "j"

$TGGC_{a,s,j}$ é o Consumo de Geração Total do perfil de agente "a" no submercado "s" para o período de comercialização "j"

$TRC_{a,s,j}$ é o Consumo Total do perfil de agente "a" no submercado "s" para o período de comercialização "j"
 $PCL_{a,s,j}$ é a Posição Contratual Líquida por perfil de agente "a", por submercado "s", por período de comercialização "j" Representação Gráfica:

A quantidade NET na fórmula identificada acima corresponde ao balanço energético, que é calculado por perfil de Agente, como se depreende do texto, isto é, a própria CCEE disponibiliza ao Fisco a Pré-fatura, que considera o balanço energético na consolidação da contabilização no MCP, cujos resultados em cada mês de competência são disponibilizados por perfil de Agente.

Portanto, o "Balanço Energético" representa o resultado, em quantidade de energia elétrica (MWh), no período de referência da liquidação financeira, das operações de compra, venda, geração e consumo de energia elétrica do perfil de agente.

Não há que se falar, portanto, em “*recálculo dos valores liquidados considerando-se conjuntamente os perfis HOLCIM e HOLCIM CL*”, como pleiteia a Impugnante, pois o Balanço Energético é calculado de acordo com cada perfil do agente e, por força do princípio da autonomia dos estabelecimentos e das normas legais supracitadas, havendo mais de um estabelecimento por perfil, deve ser observado o rateio da base de cálculo proporcional ao consumo verificado em cada carga associada ao perfil, para fins de verificação do cumprimento das obrigações principal e acessórias por cada um dos estabelecimentos associados ao respectivo perfil.

Para o Agente, do ponto de vista estritamente financeiro, o que interessa é o resultado global, isto é, qual é a quantia que tem direito a receber ou que tem o dever de pagar à CCEE, porém, do ponto de vista tributário, deve-se examinar o resultado do perfil de agente (ou perfis) e cada um dos estabelecimentos a ele associados (havendo dois ou mais – observado o rateio de cargas), especialmente em função do princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Correto, portanto, o procedimento fiscal, uma vez que expressamente previsto na legislação que rege a matéria.

Alegação de “Necessidade de Observância do Princípio da Não-Cumulatividade; Direito ao Crédito sobre o Imposto Supostamente Devido pelas Entradas e sua Absorção pelo Saldo Devedor Apurado pelo Estabelecimento”:

A Impugnante interpreta os arts. 19, 20 e 24 da LC nº 87/96 de forma a concluir que, no caso de posição devedora no MCP da CCEE, como o pagamento do imposto concederia o direito ao crédito na proporção estabelecida em laudo técnico (energia elétrica efetivamente utilizada em processo industrial) no mesmo mês do efetivo pagamento, deveria ser reconhecida a extinção do crédito tributário.

No entanto, deve ser rejeitado o pleito da Impugnante, mesmo porque o valor exigido não se restringe ao valor do imposto devido, pois este se encontra acrescido dos encargos moratórios e das penalidades cabíveis, em função da falta de recolhimento do tributo devido, na forma e nos prazos estabelecidos na legislação, especialmente no art. 85 do RICMS/02 c/c art. 53-G do Anexo IX do mesmo diploma legal.

RICMS/02 -

Art. 85. O recolhimento do imposto será efetuado:

[...]

XVI - até o último dia do mês de emissão da nota de liquidação financeira pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), na hipótese de que trata o caput do art. 53-G da Parte 1 do Anexo IX do RICMS.

Anexo IX - RICMS/02

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.

Ressalte-se, porém, que em sintonia com o princípio da não cumulatividade do ICMS, havendo o pagamento do crédito tributário, o imposto ora exigido, relativo às posições devedoras da Impugnante (aquisições de energia) poderá ser por ela apropriado, na mesma proporção de sua utilização no processo de industrialização, nos termos do art. 33, inciso II, alínea “b” da Lei Complementar nº 87/96.

LC nº 87/96

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

[...]

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

[...]

b) quando consumida no processo de industrialização.

Alegação de “Práticas Reiteradas” - Aplicação do Art. 100 do CTN:

A Impugnante salienta que, *“em atenção ao princípio da eventualidade e exclusivamente para fins de argumentação, na remotíssima hipótese de não ser integralmente cancelada a exigência com fundamento nas razões postas nos tópicos antecedentes, entende a Impugnante que, ao menos, devem ser canceladas as exigências de multa e dos juros em atenção ao que dispõe o art. 100, inciso III e parágrafo único, do CTN”*.

Acrescenta que *“a Fiscalização levada a cabo contemplou extenso período de 2017 a 2021, durante o qual o Fisco Estadual teve à sua disposição todas as informações fiscais prestadas pela Impugnante (Notas Fiscais Eletrônicas – Mod. 55, EFD ICMS/IPI e DAPI-ICMS), assim como os relatórios disponibilizados pela CCEE, nos termos do Ato COTEPE/ICMS nº 31/2012, que obriga a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) a ‘disponibilizar mensalmente aos fiscos estaduais relatório relativo a cada liquidação no Mercado de Curto Prazo e a cada apuração e liquidação do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits (MCSD)’, contendo, no mínimo, as informações descritas no referido Ato”*.

Argumenta que *“todos os documentos fiscais relativos às operações foram regularmente emitidos, autorizados no ambiente nacional da nota fiscal eletrônica e disponibilizados ao Estado de São Paulo, na forma prescrita pelo Ajuste SINIEF nº 07/2005, pelo que os fatos autuados foram reiteradamente levados ao conhecimento da fiscalização, que apenas 5 (cinco) anos após a ocorrência das ditas operações, lavrou a autuação ora impugnada”*.

Ressalta que, *“no caso em tela, a totalidade das informações necessárias à avaliação da tributação das operações já constavam das obrigações fiscais cumpridas pela Impugnante e pela CCEE, todas elas eletrônicas (com relação às notas fiscais - modelo 55), previamente enviadas e autorizadas pela Secretaria de Fazenda do Estado*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Minas Gerais, que restou inerte por todo o período até a lavratura do AIIM ora impugnado”.

Finaliza afirmando que *“a conduta da Administração, no presente caso, ofendeu sobremaneira o chamado princípio da proteção à confiança legítima, ao buscar exigir elevadas multas quando a própria atuação da administração foi morosa na análise de fatos que estavam à sua disposição”* e requer, nesses termos, *“alternativamente, o cancelamento da multa e dos juros com fundamento no art. 100, inciso III c/c parágrafo único do Código Tributário Nacional”*.

Sem razão, contudo, a Impugnante.

Conforme estabelece o art. 69, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA (Decreto nº 44.747/08), para documentar o início de ação fiscal, o Fisco deve lavrar o documento correspondente, denominado Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF).

RPTA

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

Por outro lado, de acordo com o art. 70, do mesmo diploma legal, o AIAF é utilizado para solicitar ao sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

RPTA

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

Caso o contribuinte tivesse sido efetivamente fiscalizado, tendo como objeto a verificação das operações no âmbito da CCEE relativas ao período objeto da presente autuação, sem qualquer conclusão ou com lavratura de termo específico no livro Registro de Controle de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, caberia a ele apresentar provas nesse sentido, anexando tal termo e/ou os respectivos AIAFs, provas estas não carreadas aos autos.

Ademais, se alguma prática reiterada pudesse ser aventada, esta seria no sentido contrário à afirmação da Impugnante, pois as reiteradas autuações sobre a matéria ora em análise, envolvendo diversos contribuintes, já apreciadas por este E. Conselho, cujas decisões são de conhecimento público, demonstram que o Fisco rotineiramente tem examinado o cumprimento das obrigações tributárias relativas essas operações.

Não houve, portanto, homologação tácita do procedimento adotado pela Impugnante, quanto às operações com energia elétrica no âmbito da CCEE.

Assim, enquanto não decaído o direito de a Fazenda Estadual formalizar o lançamento, o Fisco não só pode, como deve, fiscalizar qualquer contribuinte, não só em relação à matéria em questão, como em relação a qualquer outra.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição da Impugnante.

Das Questões de Cunho Constitucional

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

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Octávio Moura de Almeida Calhão e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 23 de maio de 2023.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Cindy Andrade Morais
Presidente**