

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.638/23/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002535112-22
Impugnação: 40.010154932-96
Impugnante: Oi S.A. - Em Recuperação Judicial
IE: 062269679.00-26
Proc. S. Passivo: André Mendes Moreira/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 do ICMS incidente sobre a 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 2018 a 2021:

- falta de emissão de notas fiscais de entradas relativas às operações de aquisições de energia elétrica, inerentes às liquidações com posições devedoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (exige-se Multa Isolada – art. 55, inciso XXVIII, da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo);

- 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 (exige-se ICMS e Multa de Revalidação – art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75);

- falta de emissão de notas fiscais de saídas referentes às liquidações com posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (exige-se Multa Isolada – art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal);

- 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 (exige-se ICMS, Multa de Revalidação – art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 – e Multa Isolada – art. 55, inciso XIII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal).

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e das Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos II, XIII, alínea “b”, e XXVIII, 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 e por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 58/73, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 115/143.

Às págs. 144/145, foi solicitado o retorno dos autos à DF/Juiz de Fora, para fins de reformulação do lançamento, o qual foi efetuado mediante o Termo acostado à pág. 150.

Regularmente cientificada, a Impugnante adita sua impugnação às págs. 153/173, cujos argumentos são contraditados pelo Fisco às págs. 211/219.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 220/264, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação do lançamento acostado à pág. 150.

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 à Reformulação do Lançamento – Conexão com o PTA nº 01.002553032-95

Para melhor entendimento de arguições específicas da Impugnante, que serão analisadas oportunamente, segue abaixo um resumo dos fatos que motivaram a reformulação do presente lançamento, gerando, inclusive, majoração do crédito tributário.

No PTA nº 01.002553032-95, o Fisco apurou, por meio de levantamento quantitativo específico, entradas de energia elétrica desacobertas de documentação fiscal e aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a essa mesma mercadoria.

Em sua peça exordial, a Impugnante argumentou, em apertada síntese, que o Fisco, apesar de ter considerado, no total de entradas do levantamento quantitativo, a carga energética destinada às suas unidades situadas em Belo Horizonte e em Ipatinga, deixou de contabilizar o consumo dessas unidades, distorcendo os resultados apurados no levantamento efetuado.

Tal argumento foi acatado pelo Fisco, conforme Termo de Reformulação do Lançamento abaixo reproduzido, juntamente com parte da manifestação fiscal relativa àquele processo, que explicam com muita propriedade as razões pelas quais a reformulação foi efetuada

Termo de Reformulação - PTA nº 01.002553032-95

“Nos termos do art. 145, inciso I, do CTN, procede-se à reformulação do lançamento contido no Auto de Infração em referência, em razão de acatamento parcial da impugnação apresentada pela OI S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL.

Após análise dos argumentos e documentos apresentados, constantes do Grupo Impugnação, Tipo Aditamento de Impugnação, a Fiscalização entendeu que assiste razão à Impugnante em relação às seguintes alegações:

1) **Devem ser consideradas no LEVANTAMENTO QUANTITATIVO as unidades, situadas em Minas Gerais**, estabelecidas na Alameda das Falcatas nº 99, São Luiz, **Belo Horizonte** e Avenida João Valentim Pascoal, nº 2100, **Ipatinga que foram cadastradas na CCEE vinculadas ao CNPJ da Matriz da Telemar Norte Leste S/A** (CNPJ nº 33.000.118/0001-79).

De acordo com o art. 36, § 1º do Anexo IX do RICMS/MG, as empresas de telecomunicação relacionadas no Ato COTEPE/ ICMS 13, de 13 de março de 2013, relativamente à sua área de atuação em território mineiro terão inscrição única no Cadastro de Contribuintes do ICMS, com escrituração fiscal e recolhimento de ICMS centralizados.

Dessa forma, **a vinculação das referidas unidades ao CNPJ da Matriz, situada no estado do Rio de Janeiro, no cadastro da CCEE se mostrou mero**

erro formal uma vez que as notas fiscais dos fornecedores de energia elétrica foram emitidas considerando como destinatário o CNPJ nº 33.000.118/0003-30 da filial mineira da então Telemar Norte Leste S/A (incorporada pela Impugnante) e foram escrituradas na entrada por esta.

(...)

As alterações resultaram em um aumento de R\$ 707.924,95 no valor do crédito tributário lançado, em relação à anterior reformulação efetivada pelo Fisco, composto de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, nos valores individualizados por rubrica e competência constantes do “Demonstrativo”, anexo ao presente Termo de Reformulação do Lançamento...”

(Destacou-se)

Manifestação Fiscal - PTA nº 01.002553032-95

“O Fisco, após reanálise da situação das unidades mineiras estabelecidas na Alameda das Falcatas nº 99, São Luiz, Belo Horizonte/MG e Avenida João Valentim Pascoal, nº 2100, Ipatinga/MG, que foram cadastradas na CCEE, de forma incorreta, sob o CNPJ 33.000.118/0001-79 (situado no estado do Rio de Janeiro), efetuou a segunda reformulação do lançamento.

Tal reformulação foi procedida com fulcro no art. 36, § 1º do Anexo IX do RICMS/02, que estabelece que as empresas de telecomunicação relacionadas no Ato COTEPE/ICMS 13, de 13 de março de 2013, relativamente à sua área de atuação em território mineiro, terão inscrição única no Cadastro de Contribuintes do ICMS, com escrituração fiscal e recolhimento de ICMS centralizados.

(...)

Diante desse erro formal de cadastro na CCEE, o Fisco decidiu acolher a demanda da Impugnante para que essas unidades fossem consideradas no LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.

Para tanto, tiveram que ser ajustados no LEVANTAMENTO QUANTITATIVO os valores das parcelas do PROINFA, da Contabilização e do Consumo para que fossem levadas em consideração no resultado do Saldo os efeitos da inclusão das duas unidades mineiras com erro no cadastro da CCEE (unidades com código de parcela de ativo 900993 e 903775 nos relatórios da CCEE), conforme detalhamento às fls. 636.

Conforme bem aponta a Impugnante, as notas fiscais do fornecedor CEMIG Geração e Transmissão S.A. para as duas unidades mineiras já haviam sido consideradas originalmente como entradas no LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, pois nestes documentos fiscais constavam como destinatário a Autuada (CNPJ nº 33.000.118/0003-30, incorporado, e CNPJ nº 76.535.764/0007-39).

Além disso, as notas fiscais emitidas pelo fornecedor cujos endereços destinatários eram os das unidades citadas foram registradas pela Impugnante como entradas de energia elétrica em seu estabelecimento, conforme é possível verificar por meio do cotejamento entre o Anexo 1.7 - NF Fornecedor de EE e os registros na EFD da Autuada (Anexo 1.8 - REG C500 e Anexo 1.9 - REG C170) às fls. 19.

A título de exemplo segue abaixo parte dos relatórios citados com informações das próprias notas fiscais de no 117.129 e 117.130 relacionadas pela Impugnante em sua defesa.

(...)

Em suma, os efeitos das duas unidades mineiras com erro cadastral na CCEE, na segunda reformulação do lançamento empreendida pelo Fisco, foram devidamente computados em todas as parcelas pertinentes da equação de apuração do saldo do LEVANTAMENTO QUANTITATIVO”

(...)

(Destacou-se)

Diante disso, às págs. 144/145 foi solicitado o retorno do presente processo à DF/Juiz de Fora, para fins de reformulação do lançamento, pelas mesmas razões acima, qual seja, inclusão dos dois estabelecimentos supracitados no procedimento fiscal em análise (PTA nº 01.002535112-22).

Tal reformulação, relativa ao presente processo, que gerou majoração do crédito tributário, foi assim formalizada pelo Fisco:

Termo de Reformulação

“Nos termos dos arts. 145, inciso III e 149, inciso I, ambos do CTN, do art. 154 da Lei no 6.763 de 26/12/1975 e do art. 95, inciso I do RPTA/MG procede-se à reformulação do lançamento contido no Auto de Infração em referência, para promover, de ofício, as seguintes modificações:

1) **Majoração do crédito tributário** relativo aos períodos compreendidos de JAN-2018 a JUL-2021 e de SET-2021 a DEZ-2021.

2) Extinção parcial do crédito tributário relativo ao período compreendido em AGO-2021.

De acordo com o art. 36, § 1º do Anexo IX do RICMS/MG, as empresas de telecomunicação relacionadas no Ato COTEPE/ ICMS 13, de 13 de março de 2013, relativamente à sua área de atuação em território mineiro terão inscrição única no Cadastro de Contribuintes do ICMS, com escrituração fiscal e recolhimento de ICMS centralizados.

Em pesquisa aos relatórios disponibilizados ao Fisco pela CCEE, **verificou-se que as unidades, situadas em Minas Gerais**, estabelecidas na Alameda das Falcatas nº 99, São Luiz, **Belo Horizonte** e Avenida João Valentim Pascoal, nº 2100, **Ipatinga foram cadastradas naquela Câmara vinculadas ao CNPJ da Matriz da Telemar Norte Leste S/A (CNPJ nº 33.000.118/0001-79), situada no estado do Rio de Janeiro. Tal vinculação se mostrou mero erro formal** uma vez que as notas fiscais dos fornecedores de energia elétrica foram emitidas considerando como destinatário o CNPJ nº 33.000.118/0003-30 da filial mineira da então Telemar Norte Leste S/A (incorporada pela Impugnante) e foram escrituradas na entrada por esta.

Diante disso, o Fisco reformula seu lançamento.

O documento que demonstra as modificações realizadas no lançamento pode ser consultado diretamente no e-PTA, no Grupo Reformulação do Lançamento, Tipo Anexos da Reformulação do e-PTA, nomeado Anexo 1 - REF_OI_IE026_MCP_2018_2021.xlsx.

INTIMAÇÃO

Considerando que os demais itens do lançamento permanecem inalterados, fica o Sujeito Passivo intimado da reabertura do prazo para aditamento da impugnação, pagamento ou parcelamento do crédito tributário por 30 (trinta) dias, nos termos do art. 120, inciso II e § 1º, do RPTA.”

(...)

(Destacou-se)

Portanto, a partir da reformulação acima, os dados referentes às unidades da Impugnante sediadas em Belo Horizonte e Ipatinga também passaram a compor o procedimento fiscal, que se refere à apuração das posições devedoras ou credoras no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) e à verificação do cumprimento ou não das respectivas obrigações tributárias.

Da Preliminar

Da Arguição de “Nulidade da Autuação por ter sido Lavrada por Autoridade Fiscal Incompetente”

A Impugnante narra que o art. 41, inciso III, do Decreto nº 47.348/18 atribui às Delegacias Fiscais a competência para formalizar o crédito tributário, aplicar penalidades e arrecadar tributos, no âmbito de sua competência.

Aduz, nesse sentido, que, considerando as disposições do Decreto nº 45.781/11, a cidade de Belo Horizonte está abrangida pela competência da DF/BH-1.

Assim, a seu ver, por se tratar de empresa estabelecida em Belo Horizonte, seria da DF/BH-1 a competência para fiscalização e constituição do crédito tributário a ela atribuído.

Expõe que, valendo-se da possibilidade conferida pelo art. 22, parágrafo único, do RPTA, a Subsecretaria da Receita Estadual flexibilizou a circunscrição a que submetidos determinados contribuintes em relação a matérias específicas

Segundo a Impugnante, foi assim que, a partir de 2021, as atividades da Telemar Norte Leste S/A (empresa posteriormente por ela incorporada), estritamente ligadas à matéria “energia elétrica”, passaram à circunscrição da DF/Juiz Fora.

Destaca, porém, que, antes disso, era válida a regra geral: mesmo se tratando da matéria “energia elétrica”, a competência para fiscalização e autuação dessa empresa era da DF/BH.

Conclui, nesses termos, que a presente autuação é nula, posto que lavrada pela DF/Juiz Fora para cobrança de fatos geradores pretensamente ocorridos quando essa Delegacia Fiscal não possuía ingerência sobre as suas atividades.

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

Como bem salienta o Fisco, a própria Impugnante reconhece que o parágrafo único do art. 22 do RPTA (Decreto nº 44.747/08) concede à Subsecretaria da Receita o poder de determinar, mediante portaria, que o sujeito passivo fique sujeito à circunscrição de repartição fazendária distinta da unidade a que faz referência o Decreto nº 45.781/11.

RPTA

Art. 22. Para fins deste Decreto:

(...)

III - a circunscrição da repartição fazendária é a definida pelo Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011.

Parágrafo único. A Subsecretaria da Receita Estadual, mediante portaria, sem prejuízo da circunscrição de que trata o inciso III, poderá estabelecer que o sujeito passivo fique, também, sujeito à circunscrição de outra repartição fazendária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, a Portaria nº 196/22 assim estabelece:

Portaria SRE nº 196/22

O SUBSECRETÁRIO DA RECEITA ESTADUAL, no uso de suas atribuições, tendo em vista o disposto no art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011, e no parágrafo único do art.22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008,

RESOLVE:

Art. 1º - O art. 1º da Portaria SRE nº 116, de 21 de dezembro de 2012, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 1º - **A relação dos contribuintes alcançados pela alteração da circunscrição** de que tratam o art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011, e o parágrafo único do art. 22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, **estará disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais na internet: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/Cadastro/cadastro/relacao_dos_contribuintes_alcancados_pela_alteracao_da_circunscricao/.**”

Art. 2º - Esta portaria entra em vigor na data de sua publicação.

(Destacou-se)

Consultando o endereço eletrônico citado na referida portaria, verifica-se que o estabelecimento da Impugnante encontra-se listado na relação de contribuintes que tiveram flexibilização de circunscrição em relação à matéria “energia elétrica”.

Essa competência é plena, isto é, assim como ocorreria com a DF/BH-1 (originária), a DF/Juiz de Fora passou a deter o direito e dever de fiscalizar o contribuinte em relação a todos os fatos geradores não atingidos pela decadência.

Assim, considerando-se que o presente lançamento foi lavrado em 19/09/22, data posterior à Portaria a Portaria nº 196, de 25 de março de 2022, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, por suposta incompetência legal da Autoridade Fiscal atuante.

Da Arguição de “Incongruência Verificada na Metodologia Fiscal - Nulidade da Autuação por Ausência de Motivação”

A Impugnante narra que foi autuada por duas diferentes operações realizadas no MCP: por não submeter à tributação as operações de aquisição de energia elétrica e por não estornar o crédito de ICMS em relação à energia elétrica por ela disponibilizada.

A seu ver, porém, as duas supostas infrações simplesmente não podem coexistir, o que denota a completa ausência de congruência no procedimento fiscal.

Salienta, nesse sentido, que, ao ser autuada por não recolher o ICMS supostamente incidente sobre a energia elétrica contratada, o Fisco consigna que a operação de aquisição de energia elétrica no MCP constitui fato gerador do imposto ou, em outras palavras, é tributada.

Acrescenta que, apesar disso, o Fisco entendeu que deveria haver o estorno de créditos do ICMS nas operações em que sua sobra de energia elétrica foi comercializada no MCP, uma vez que essas operações foram consideradas como isentas ou não tributadas.

Destaca que, para amparar a pretensão decorrente da ausência de estorno do crédito de ICMS, o Fisco apontou como violado o art. 70, inciso II, do RICMS/02, que veda o creditamento quando a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não incidência, bem como o art. 71, inciso I, do RICMS/02, que prescreve a necessidade de estorno do imposto sempre que a mercadoria vier a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta.

Assim, no seu entender, é possível concluir que a autuação fiscal não possui uma premissa válida que lhe sustente: ou se admite que a comercialização de energia elétrica no MCP não é tributada pelo ICMS e, com isso, se reconhece a inexistência de imposto a recolher na sua aquisição; ou se consigna que a operação é tributada e, dessa forma, se admite a manutenção dos créditos de ICMS.

Pontua que o dever de motivação impõe ao Fisco o ônus de demonstrar os pressupostos fáticos e jurídicos que autorizam a edição do ato administrativo, que devem possuir uma lógica de coerência e unidade, permitindo ao jurisdicionado compreender o posicionamento fiscal sobre a matéria para que possa, inclusive, pautar suas condutas futuras.

Contudo, na sua visão, no presente caso, não é possível compreender se o Fisco considera a comercialização de energia elétrica no MCP como operação sujeita ou não à incidência do ICMS.

Finaliza afirmando que essa contradição não pode ser convalidada, motivo pelo qual deve ser reconhecida a nulidade do lançamento.

Inexiste, porém, qualquer incongruência, contradição ou vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade, como tenta fazer crer a Impugnante.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que os dispositivos e as normas legais que fundamentam a presente autuação foram corretamente listados no Relatório Fiscal Complementar anexado ao Auto de Infração, merecendo especial destaque o art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 e a Resolução nº 4.956/16, que disciplinam as obrigações tributárias 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.

Ressalte-se, nesse sentido, que a incidência do ICMS, no tocante às entradas de energia elétrica em estabelecimento sediado neste estado (posições devedoras), quando não destinada à comercialização ou industrialização do próprio produto, está

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prevista no art. 2º, § 1º, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96 c/c art. 5º, § 1º, item 4 da Lei nº 6.763/75, este expressamente citado no relatório supracitado.

LC nº 87/96

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

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

(...)

(Destacou-se)

Por outro lado, 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 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 Federal (CF/88) e do art. 3º, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CF/88

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

(...)

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

(...)

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

(...)

X - não incidirá:

(...)

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

(...)

LC nº 87/96

Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...)

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

(...)

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 no art. 155, § 2º, inciso II, alínea “b”, da CF/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 subsequente amparada pela não incidência do ICMS.

CF/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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 citados anteriormente, estabelecem expressamente o estorno dos créditos e a emissão de nota fiscal de saída de energia 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).

Assim, como já afirmado, inexistente qualquer contradição na presente autuação, no tocante à exigência do ICMS, relativamente às posições devedoras na CCEE, e ao estorno de crédito inerente às posições credoras.

Ressalte-se, por fim, que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades aplicadas, estando plenamente apto a surtir todos os efeitos que lhes são próprios.

Deve ser rejeitada, portanto, a prefacial arguida pela Impugnante.

Da Arguição de “Impossibilidade de Majoração do Crédito Tributário após a Regular Cientificação do Sujeito Passivo” e de “impossibilidade de revisão dos critérios adotados no lançamento”

A Impugnante argumenta que a arguição apresentada na impugnação ao Auto de Infração nº 01.002553032-95 foi realizada à luz das especificidades do caso concreto, ocasião em que pleiteou que o Fisco considerasse no levantamento quantitativo todos os dados relativos à energia elétrica de suas unidades sediadas em Belo Horizonte e em Ipatinga, acrescentando que não foi apresentada qualquer alegação sobre a matéria tratada nestes autos que, apesar de também versar sobre energia elétrica, foi lavrado por motivos diversos.

Relata que o Fisco fundamentou a reformulação do crédito tributário na previsão contida nos arts. 145, inciso III, e 149, inciso I, do CTN, salientando, porém, que não há qualquer dispositivo legal que determine a majoração do crédito tributário com fulcro em informações apresentadas em processo diverso.

Pondera que o art. 95, inciso I, do RPTA, citado pelo Fisco em sua reformulação, somente autoriza a retificação do lançamento para cancelamento, total ou parcial, da exigência, não para sua majoração.

Conclui, nessa linha, que, uma vez não apresentado qualquer permissivo legal que justifique a majoração da exigência tributária, afigura-se necessário o seu pronto cancelamento.

Noutro enfoque, a Impugnante alega que o fato de suas unidades sediadas em Belo Horizonte e em Ipatinga terem sido vinculadas, na CCEE, ao CNPJ de sua Matriz (situada no estado de Rio de Janeiro), não trouxe qualquer óbice ao trabalho fiscal, já que a destinação de energia elétrica para esses estabelecimentos situados em Minas Gerais sempre pôde ser averiguada a partir das notas fiscais emitidas pela fornecedora (CEMIG) e corretamente por ela escrituradas.

Frisa que o Fisco afirmou, no Relatório Fiscal, ter analisado a escrituração fiscal digital da empresa para lavratura do Auto de Infração e, na solicitação de retorno

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dos autos à Delegacia Fiscal, a existência de correta escrituração das notas emitidas pela CEMIG.

Entende, dessa forma, que a reformulação do lançamento representa verdadeira aplicação retroativa do novo posicionamento da administração fazendária, o que é expressamente vedado pelo art. 146 do CTN.

Contudo, em que pesem os seus argumentos, verifica-se não assistir razão à Impugnante, pois a reformulação efetuada pelo Fisco encontra amparo no art. 145, inciso III, c/c art. 149, incisos I e VIII, do CTN, pelas razões mencionadas pelo Fisco, já reproduzidas anteriormente.

CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

(...)

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

(...)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

(...)

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior.

(...)

Com relação ao inciso I acima, insta destacar que a reformulação efetuada pelo Fisco se enquadra na hipótese estabelecida no art. 168, § 1º, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 120, § 1º, do RPTA.

Lei nº 6.763/75

Art. 168. Recebida e atuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

(...)

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º. **Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material** ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

trinta dias após o recebimento do Auto de Infração.

(...)

RPTA

Art. 120. Recebida a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

(...)

§ 1º **Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.**

(...)

(Destacou-se)

Ressalte-se que o Fisco concedeu à Impugnante novo prazo de 30 (trinta) dias para aditamento ou apresentação de nova impugnação ou para pagamento/parcelamento do crédito tributário, com as reduções legalmente cabíveis.

Portanto, ao contrário da alegação da Impugnante, a reformulação em análise está devidamente respaldada em lei, estando plenamente apta a surtir os efeitos que lhes são próprios.

Como bem salienta o Fisco, não faria sentido reconhecer um vício apontado pela Impugnante e realizar os devidos ajustes no Auto de Infração nº 01.002553032-95 e não o fazê-lo no presente lançamento (Auto de Infração nº 01.002553112-22).

Não há que se falar, também, em ofensa ao disposto no art. 146 do CTN, pois a acusação fiscal, os dispositivos tidos por infringidos e aqueles relativos às penalidades aplicadas são exatamente os mesmos constantes do lançamento originalmente formalizado.

Reitere-se que o ajuste do crédito tributário se realizou após constatação fiscal do registro errôneo do Agente perante a CCEE, sendo tal fato trazido à luz pela Impugnante em sua defesa do Auto de Infração nº 01.002553032-95, devendo-se destacar que é dever do Agente manter seu cadastro atualizado perante a CCEE.

As conclusões acima, quanto à improcedência dos argumentos da Impugnante, são corroboradas pelo Acórdãos nºs 24.176/22/1ª e 3.228/22/2ª, reproduzidos na manifestação fiscal, que analisaram situações similares à do presente processo.

Rejeita-se, portanto, os argumentos da Impugnante.

Do Mérito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, nos exercícios de 2018 a 2021:

- falta de emissão de notas fiscais de entradas relativas às operações de aquisições de energia elétrica, inerentes às liquidações com posições devedoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (exige-se Multa Isolada – art. 55, inciso XXVIII, da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo);

- 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 (exige-se ICMS e Multa de Revalidação – art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75);

- falta de emissão de notas fiscais de saídas referentes às liquidações com posições credoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (exige-se Multa Isolada – art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal);

- 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 (exige-se ICMS, Multa de Revalidação – art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 – e Multa Isolada – art. 55, inciso XIII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal).

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

Lei nº 6.763/75

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

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

(...)

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

(...)

As posições credoras ou devedoras mensais do estabelecimento autuado, relativas aos exercícios de 2018 a 2021, observado o rateio de cargas, estão indicadas na aba “Anexo 1.3 – Sobras e Déf Ref” da planilha denominada “Anexo 1 - REF_OI_IE026_MCP_201”, cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas disponibilizadas à SEF/MG pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE.

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.

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 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.

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, como as multas por inadimplemento e juros bancários, por exemplo, e parcelas que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

RICMS/02 - ANEXO IX

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.**

(...)

(Destacou-se)

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, nos respectivos períodos de vigência, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 do Mecanismo de Compensação de Sobras e Débitos - 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.**

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

(Destacou-se)

Ressalte-se que as obrigações tributárias a serem observadas pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 4.956/16

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 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 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.

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:**

$$BE = TGG + MRE - TGGC - TRC - CVT + CCT$$

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.”

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Destacou-se)

Saliente-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.

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

Das Alegações quanto à "Inocorrência do Fato Gerador do ICMS. Operação que não Configura Circulação de Mercadoria"

A Impugnante alega que não há configuração do fato gerador ICMS nas operações realizadas no MCP, acrescentando que, conforme definido pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.615.790/MG, os consumidores livres e especiais (como é o seu caso) não possuem qualificação legal para realizar uma operação de compra e venda de energia elétrica, motivo pelo qual não há que se falar em entrada ou saída de energia dos estabelecimentos.

Narra que a conclusão do STJ foi de que as operações em comento não decorrem propriamente de contratos de compra e venda de energia elétrica, mas sim de cessões de direitos entre agentes do setor elétrico, intermediadas pela CCEE, ou seja, o entendimento é de que nenhum dos agentes da CCEE, credor ou devedor, podem proceder a saída dessa "mercadoria" de seus estabelecimentos, o que afasta a configuração do fato gerador do ICMS, nos termos dos arts. 2º e 12 da LC nº 87/96.

Pontua que, para que fosse possível existir nova operação de circulação de mercadoria, seria no mínimo necessária a identificação do vendedor e do adquirente

dessa energia, o que não se verifica nessas operações, pois a liquidação das sobras de energia elétrica é multilateral.

Acentua que o processo de liquidação operado pela CCEE não configura circulação de mercadorias, mas tão somente uma operação financeira, que nada mais é do que um processo de pagamento e recebimento de obrigações e direitos apurados pela CCEE no Mercado de Curto Prazo, conforme definido na legislação específica do setor elétrico, não representando, portanto, a entrada e saída de energia.

Ressalta que o art. 4º da LC nº 87/96 preconiza que 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.

Salienta, porém, que participa do mercado de curto prazo tão somente pela peculiaridade da operação, não havendo habitualidade e muito menos o intuito comercial, a fim de justificar a sua caracterização como contribuinte de ICMS.

Assim, a seu ver, não há dúvidas de que os direitos e obrigações adquiridos junto ao Mercado de Curto Prazo da CCEE se resolvem nos processos de contabilização e liquidação financeira, não configurando, portanto, operação tributada pelo ICMS; vale dizer, o que se tem é que essas operações se caracterizam como cessões de direitos entre consumidores, e não circulação de energia elétrica.

Na sua visão, se não há compra e venda de energia, há vício substancial no motivo determinante para a prática do ato de lançamento, pois seu motivo (venda/compra de energia) é de existência impossível diante da legislação que regula a celebração de contratos no ACL.

Conclui, nesses termos, que, inexistindo operação de circulação de mercadorias, mas sim cessão de direito ao consumo de energia elétrica, não há obrigação válida de emissão de nota fiscal, o que a afasta a imposição das respectivas multas isoladas.

Como se vê, a Impugnante sustenta, em síntese, que as operações realizadas no Mercado de Curto Prazo se caracterizam como cessões de direitos entre consumidores, e não circulação de energia elétrica, motivo pelo qual essas operações não estariam sujeitas à incidência do ICMS.

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 622/14

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 e destacou-se)

Por outro lado, o § 2º do art. 4º do Anexo à Resolução Normativa ANEEL nº 109/04 prevê que a compra e a venda de energia elétrica no ACL poderão ser feitas entre diversos agentes, incluindo os consumidores livres.

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.)

(...)

(Destacou-se)

Ora, a Impugnante é cadastrada na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, tendo Perfil de Agente “TELEMAR” e Classe de Perfil de consumidor especial.

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.

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 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 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.

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 – FLS. 11/12);

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

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

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

(...)

DA IMPUGNAÇÃO

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

(...)

- ALÉM DO ICMS JÁ 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 LIQUIDADA, NO ÂMBITO DA CCEE, EM CARÁTER DE CESSÃO DE DIREITO, SOBRE A QUAL NÃO INCIDE ICMS, DE MODO QUE NÃO SE TRATA DE VENDA;**

(...)

DECISÃO

(...)

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

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

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

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

VALE LEMBRAR QUE, QUANDO NA CONDIÇÃO DE DEFICITÁRIA (POSIÇÃO DEVEDORA), O CONSUMIDOR LIVRE PAGA À CCEE

PELA ENERGIA DISPONIBILIZADA POR OUTROS AGENTES E POR ELE CONSUMIDA, VALORES QUE A CCEE CONTABILIZA E REPASSA A QUEM TINHA SOBRAS. 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.**

(...)

(DESTACOU-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, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 16.981/06/2ª

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE ACUSAÇÃO DE VENDAS DE ENERGIA ELÉTRICA, SOB FORMA DE TRANSFERÊNCIA DE EXCEDENTE DE REDUÇÃO DE METAS, NO EXERCÍCIO DE 2001, SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE SAÍDA E SEM PAGAMENTO DO ICMS INCIDENTE, ALICERÇADA NA EXISTÊNCIA DE "DOCUMENTOS PARA

TRANSAÇÃO BILATERAL ENTRE EMPRESAS DO GRUPO A" (FLS. 24/60, 65/165, 168/215 E 217/229).

(...)

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

QUER A AUTUADA QUE O OBJETO DA VENDA/TRANSFERÊNCIA NÃO TENHA SIDO ENERGIA ELÉTRICA, MAS O DIREITO DE CONSUMI-LA. O DIREITO AO CONSUMO, VEZ QUE A META ERA ESPECÍFICA PARA CADA 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), CONCOMITAMENTE, VENDE A QUANTIDADE DE KWH RESIDUAL (QUE PODERIA TER CONSUMIDO E NÃO O FIZERA) A OUTREM.** PODER-SE-IA PENSAR A EXISTÊNCIA DE DOIS DIREITOS: (1) O DIREITO VIRTUAL DE CONSUMIR "X" KWH DE ENERGIA (META ESTABELECIDADA), ADQUIRIDO EM VIRTUDE DA MÉDIA TRIMESTRAL DE CONSUMO AJUSTADA À REDUÇÃO IMPOSTA PELO GOVERNO (GERALMENTE A 80%) E (2) O DIREITO REAL DE CONSUMO DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DA MESMA QUANTIDADE, CUJA PARCELA NÃO CONSUMIDA PODERIA SER ALIENADA. AQUI, SIM, **OCORRENDO A VENDA (ALIENAÇÃO) DA QUANTIDADE NÃO CONSUMIDA, TEM-SE CARACTERIZADA A OPERAÇÃO MERCANTIL SUJEITA AO ICMS.** ISSO FOI O QUE OCORREU, TANTO QUE OS CONTRATOS DE TRANSAÇÃO BILATERAL DETERMINAVAM ÀS ADQUIRENTES QUE CREDITASSEM PARA A CEMIG O VALOR DA COMPRA PARA QUITAÇÃO DE DÉBITOS DA RIMA (AUTUADA) E NÃO PRÓPRIOS. OPERACIONALMENTE, COM A VENDA DA PARCELA NÃO CONSUMIDA (ALIENAÇÃO DO DIREITO REAL), TRANSFERIA-SE SIMULTANEAMENTE O DIREITO VIRTUAL.

(...)

(DESTACOU-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.

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.

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 a energia é de sua titularidade, comprovada por meio documental, por ter sido adquirida por meio de contrato bilateral. Se é de sua titularidade 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), situação que se enquadra no art. 12, inciso IV, da Lei Complementar nº 87/96.

LC nº 87/96

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;**

(...)

(Destacou-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.

Os Agentes Comercializadores constituem outro exemplo dessa situação. A maioria deles não possui 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 “saí” 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) interna 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, independentemente de habitualidade ou intuito comercial, conforme art. 4º da Lei Complementar nº 87/96

LC nº 87/96

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 - **adquirir** lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e **energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.**

(...)

(Destacou-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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao aspecto estritamente legal, há que se destacar que as normas estabelecidas no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 e na Resolução nº 4.956/16, advindas no Convênio ICMS nº 15/07, estão em perfeita sintonia com a CF/88 e com os dispositivos legais que disciplinam a tributação das operações com energia elétrica, presentes tanto na Lei Complementar Federal nº 87/96 (LC nº 87/96) quanto na Lei Estadual nº 6.763/75.

Reitere-se, nesse sentido, que as operações no Mercado de Curto Prazo (MCP) da CCEE são liquidadas de forma multilateral, ou seja, não há identificação da contraparte na operação.

O Agente com posição devedora adquire energia elétrica no MCP da CCEE de todos os demais Agentes com posições credoras.

Por outro lado, o Agente que possuir posição credora fornece energia elétrica no MCP da CCEE para todos os demais Agentes com posições devedoras.

Isso ocorre de forma que toda a energia elétrica disponibilizada pelos Agentes com posições credoras é completamente adquirida pelos Agentes com posições devedoras 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 de uma combinação dessas duas situações.

Admitindo-se, apenas por hipótese, que a aquisição de energia estivesse vinculada a uma operação interestadual, tal aquisição seria normalmente tributada pelo ICMS, sendo a base de cálculo equivalente ao valor da operação de que decorrer a entrada, nele incluídos todos os custos ou encargos assumidos pelo remetente ou destinatários, conforme art. 2º, § 1º, inciso III, c/c arts. 12, inciso XII, e 13, inciso VIII, da LC nº 87/96 e arts. 5º, § 1º, item 4, 6º, inciso VII, e art. 13, inciso IX, da Lei nº 6.763/75.

LC nº 87/96

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

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

(...)

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

(...)

XII - **da entrada no território do Estado de** lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e **energia elétrica oriundos de outro Estado**, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

(...)

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

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como 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.

(...)

Art. 6º **Ocorre o fato gerador do imposto:**

(...)

VII - **no recebimento, por destinatário situado em território mineiro**, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e **de energia elétrica oriundos de outra unidade da Federação**, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto.

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IX - no recebimento pelo destinatário, situado em território mineiro, de energia elétrica e de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados, oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, **o valor da operação de que decorrer a entrada, nele incluídos todos os custos ou encargos assumidos pelo remetente ou destinatários.**

(...)

Nesse ponto, cabe um esclarecimento a respeito da imunidade prevista no art. 155, §2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88.

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

RE Nº 748.543

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”.

(DESTACOU-SE)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, há incidência do imposto na entrada interestadual de energia elétrica para emprego em processo industrial. Essa operação não é abarcada pela não-incidência do art. 155, § 2º, inciso X, alínea “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). Destarte, os contribuintes também deverão respeitar a legislação do estado de destino onde ocorrer o consumo da energia elétrica.

Por outro lado, a aquisição interna de energia também é normalmente tributada pelo ICMS, conforme os seguintes dispositivos da LC nº 87/96 e da Lei nº 6.763/75:

LC 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.

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como 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.

(...)

(Destacou-se)

Por seu turno, a venda interestadual de energia é amparada pela não incidência do ICMS, motivo pelo qual deve ocorrer a anulação do crédito relativo às operações anteriores, nos termos dos dispositivos abaixo:

CF/88

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

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

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

(...)

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

(...)

X - não incidirá:

(...)

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

(...)

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.

(...)

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;

(...)

Por sua vez, a saída interna de energia também é uma operação normalmente tributada pelo ICMS, conforme art. 2º, inciso I, da LC nº 87/96 e art. 5º, § 1º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

LC nº 87/96

Art. 2º O imposto incide sobre:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como 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;

(...)

Portanto, tratando-se de agente da CCEE que possua posição devedora, a entrada adicional de energia elétrica em seu estabelecimento seria normalmente tributada pelo ICMS, independentemente de a operação de aquisição ser interna ou interestadual, nos termos dos dispositivos legais supracitados.

De forma similar, o contribuinte com posição credora teria que estornar proporcionalmente seus créditos, em caso operação interestadual, ou sofreria uma redução de seus créditos, em função da saída subsequente tributada, caso a operação fosse interna.

Porém, conforme ressaltado anteriormente, as operações de comercialização de energia elétrica no MCP da CCEE, para fins tributários, são equiparadas a operações interestaduais, por se tratar de ambiente multilateral, ou seja, todos os agentes compradores adquirem energia elétrica do conjunto dos vendedores, sem que haja uma relação direta entre comprador e vendedor, não sendo possível a averiguação se parte ou a totalidade da energia disponibilizada no sistema foi consumida neste estado ou em outra unidade da Federação.

Tal equiparação, como visto acima, está em perfeita sintonia com o sentido teleológico das normas que regem a matéria, presentes na LC nº 87/96 e na Lei nº 6.763/75.

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 adicional de energia elétrica (posição devedora na CCEE).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, as normas estabelecidas no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 e na Resolução nº 4.956/16, que implementaram na legislação mineira o Convênio ICMS nº 15/07, estão em perfeita sintonia com a CF/88 e com os dispositivos legais que estabelecem a tributação das operações com energia elétrica, presentes tanto na Lei Complementar nº 87/96 quanto na Lei nº 6.763/75.

Verifica-se, assim, que a obrigação de recolher o ICMS, em caso da posição devedora no MCP da CCEE, prevista no convênio ICMS nº 15/07, bem como no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 e na Resolução nº 4.956/16, é mera decorrência das regras legais que regem a matéria, ou seja, essas normas não inovam ou extrapolam os limites da lei, mas apenas regulamentam situações em que as obrigações tributárias já têm previsão legal.

Reitere-se que a incidência do ICMS sobre aquisições interestaduais de energia elétrica, destinada a consumidores finais, independe dos requisitos de habitualidade ou de intuito comercial, nos termos do art. 4º, § 1º, inciso IV, da LC nº 87/96 c/c art. 5º, § 1º, item 4, e art. 14, § 2º, da Lei nº 6.763/75.

LC nº 87/96

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 - adquirir lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como 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.

(...)

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

(...)

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

(Grifou-se e destacou-se)

Logo, ainda 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.

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

Pelas mesmas razões, não há que se falar em inexistência de obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais, mesmo porque tal obrigação encontra-se expressamente determinada no art. 53-F do Anexo IX do RICMS//02 e na Resolução nº 4.956/16.

Das Alegações quanto à “Ilegitimidade da Exigência de Estorno nos Meses em que a Impugnante Figurou como Credora no MCP”

A Impugnante considera ilegítima a exigência do estorno nos meses em que figurou como credora no MCP da CCEE.

Sustenta que o entendimento do Fisco de que a disponibilização das sobras de energia elétrica no MCP representa uma saída não tributada decorre de uma interpretação equivocada do art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88.

Menciona o Tema 689, de Repercussão Geral, e afirma que o STF definiu que, segundo o art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88, 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.

Portanto, na sua visão, as operações interestaduais de energia elétrica, como são aquelas realizadas no MCP, à teor da equiparação realizada pelo Convênio ICMS nº 15/2007, não podem ser consideradas “não tributadas” para fins de determinação do estorno do crédito aproveitado na sua aquisição.

Acrescenta, nesse sentido, que o art. 2º, inciso I, da Resolução nº 4.956/16 e o art. 53-F, inciso II, do Anexo IX do RICMS/02 determinam o recolhimento do ICMS pelos agentes que figuram na posição devedora no MCP.

Nesse contexto, de acordo com a Impugnante, deve-se considerar que, ao se tornar signatário do Convênio ICMS nº 15/07, que, conforme entendimento da própria Administração Tributária mineira, equiparou as operações no MCP a operações interestaduais, o estado de Minas Gerais anuiu que a arrecadação poderia ser centrada nos estados em que localizados os consumidores da energia elétrica liquidada no MCP.

Entende, dessa forma, ser ilegítima a exigência de estorno do crédito de ICMS nos meses em que figurou como credora no MCP.

Sem razão, mais uma vez, a Impugnante.

Saliente-se que essa questão já foi analisada no item precedente, assim como no tópico relativo às preliminares, onde foi demonstrado 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 adicional de energia elétrica (posição devedora na CCEE).

Foi afirmado, também, que a obrigação de recolher o ICMS, em caso da posição devedora no MCP da CCEE, ou de estorno de créditos, para posição credora, prevista no convênio ICMS nº 15/07, é mera decorrência das regras legais que regem a matéria.

Concluiu-se que as exigências previstas no Convênio ICMS nº 15/07 e no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, que internalizou as regras do convênio na legislação mineira, bem como na Resolução nº 4.956/16, não inovam ou extrapolam os limites da lei, apenas regulamentam situações em que as obrigações tributárias já têm previsão legal.

Reitere-se que as operações de comercialização de energia elétrica no MCP da CCEE são equiparadas a operações interestaduais, por se tratar de ambiente multilateral, ou seja, todos os agentes compradores adquirem energia elétrica do conjunto dos vendedores, sem que haja uma relação direta entre comprador e vendedor, não sendo possível a averiguação se parte ou a totalidade da energia disponibilizada no sistema foi consumida neste Estado ou em outra unidade da Federação.

Como já salientado, a equiparação da saída de energia elétrica a uma operação interestadual, no caso de posição credora do agente da CCEE, não traz nenhum prejuízo aos contribuintes agentes da CCEE e está em perfeita sintonia com o sentido teleológico das normas que regem a matéria, presentes na LC nº 87/96 e na Lei nº 6.763/75.

Como bem salienta o Fisco, a jurisprudência do STF em relação à arrecadação nas citadas operações ser totalmente destinada ao Estado de destino (Tema 689 de Repercussão Geral) não muda a aplicabilidade da não incidência em relação ao estado de origem. Para este, a operação não sofre incidência do ICMS, ou seja, o estado de origem não pode tributar essa operação. Ademais estabelece que a não incidência acarreta a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

De toda forma, há que se destacar que as obrigações tributárias relativas às posições credoras ou devedoras na CCEE estão expressamente estabelecidas no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 e na Resolução nº 4.956/06.

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

Das Alegações quanto à “Desnecessidade de Estorno no Caso Concreto. O Creditamento do ICMS Foi Realizado na Proporção da Energia Elétrica Efetivamente Consumida”

A Impugnante alega que, em relação as operações autuadas, apenas se creditou do ICMS incidente sobre a energia elétrica efetivamente consumida, não havendo crédito de ICMS a estornar em razão da sobra energética disponibilizada no MCP.

Nesse sentido, a Impugnante transcreve cláusulas do contrato por ela firmado com a CEMIG e afirma que essas disposições contratuais evidenciam que apenas a energia elétrica efetivamente por ela consumida pela Impugnante foi faturada, ou seja, o documento fiscal emitido e, conseqüentemente, o recolhimento do ICMS, ocorreram apenas para a energia elétrica efetivamente consumida.

Conclui, dessa forma, que, não havendo a incidência do ICMS e, conseqüentemente, crédito de ICMS sobre o montante excedente (não consumido), não há o que se falar em estorno.

Contudo, o argumento da Impugnante deve ser rejeitado, uma vez que inexistente nos autos comprovação inequívoca quanto à sua alegação.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que o art. 53-E, inciso II e §§ 2º e 4º, do Anexo IX do RICMS/02, estabelece que os fornecedores de energia elétrica devem observar o seguinte:

- as notas fiscais devem ser emitidas de acordo com a distribuição de cargas prevista para os pontos de consumo de cada estabelecimento;

- a base de cálculo da operação é o preço total contratado (ao qual está integrado o montante do próprio imposto), observada a distribuição de cargas, no caso de dois ou mais pontos de consumo.

RICMS/02 - Anexo IX

Efeitos a partir de 01/09/18

Art. 53-E. - O agente da CCEE que assumir a posição de fornecedor de energia elétrica a adquirente localizado neste Estado, relativamente a cada contrato bilateral, excetuados os termos de cessão gerados pelo Mecanismo de Compensação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Sobras e Déficits - MCS D - do Ambiente de Comercialização Regulado, deverá observar o seguinte:

(...)

II - 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;

(...)

§ 2º - Em caso de contrato globalizado por submercado, **o agente deverá emitir as notas fiscais de que trata o inciso I do caput, 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.

§ 3º - O adquirente da energia elétrica objeto dos contratos bilaterais de que trata o caput deve informar ao respectivo agente fornecedor a sua real distribuição de cargas por estabelecimento, bem como suas alterações.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

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:

[...]

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

[...]

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/08/2018

§ 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.

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

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

Efeitos de 26/01/2007 a 31/08/2018

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

(Destacou-se)

Portanto, *a priori*, a alegação da Impugnante afigura-se contrária às normas estabelecidas no dispositivo acima.

Por outro lado, é fato incontroverso nos autos que o resultado do balanço energético da Impugnante, nos períodos em houve o estorno de créditos, foi positivo, representando sobras de energia em relação ao consumo, motivo pelo qual deve haver o estorno proporcional dos créditos, nos termos estabelecidos na Resolução nº 4.956/16.

Hipoteticamente, a alegação da Impugnante somente poderia ser acatada se houvesse apresentação de documentos comprobatórios do fato alegado, tais como:

- cópias dos contratos bilaterais consignando quantidades de energia equivalentes às informações contidas nos relatórios da CCEE (contratos de compra total – MWh);
- relação de todas as notas fiscais emitidas pelos seus fornecedores, para todos os seus estabelecimentos, sediados ou não neste estado, demonstrando que não houve o faturamento, em MWh, do total contratado, e que a base de cálculo do imposto informada nos documentos fiscais não é equivalente a esse mesmo total contratado;
- apresentação de outros documentos, inclusive aqueles relativos à sua escrita fiscal, para fins de análise fiscal.

Esclareça-se que os argumentos acima se referem aos contratos bilaterais de aquisição de energia elétrica no ambiente de contratação livre (CCEAL), não tendo, pois, qualquer relação com as notas fiscais emitidas pelas distribuidoras de energia situadas na circunscrição das localidades onde se encontram sediados os estabelecimentos consumidores associados ao perfil de agente.

Rejeita-se, portanto, o argumento da Impugnante, uma vez que o procedimento fiscal está plenamente respaldado na legislação vigente.

Da Alegação de “Impossibilidade de Cumulação das Multas Previstas no Art. 55, II e XIII, ‘b’ da Lei nº 6.763/75. Necessária Observância ao Art. 211 do RICMS/MG”

A alegação de que a cumulação das multas previstas no art. 55, incisos II (por falta de emissão de documento fiscal) e XIII, alínea “b” (por aproveitamento indevido de crédito), da Lei nº 6.763/75 é vedada pelo art. 211 do RICMS/02 não merece prosperar.

Diferentemente do aduzido pela Impugnante, as infrações não são conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Quando em posição credora no MCP da CCEE, o Consumidor Livre deve emitir uma nota fiscal de saída sem destaque do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato que deu origem à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 foi que a Impugnante não emitiu o documento fiscal de saída quando apresentou a posição credora no MCP da CCEE, conforme estabelecido no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02.

Por outro lado, o fato que originou a multa prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75 foi a manutenção do crédito de ICMS aproveitado nas operações de aquisições de energia elétrica (operações de entrada), na ocorrência de uma operação de saída não tributada com a mesma mercadoria, conforme estabelecido no art. 71, inciso I, do RICMS/02.

Portanto, as penalidades são decorrentes de fatos distintos, motivo pelo qual devem ser mantidas.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, conforme reformulação do lançamento acostada às págs. 150, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Iara Maria Diniz Leite e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Revisor) e Flávia Sales Campos Vale.

Sala das Sessões, 16 de agosto de 2023.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Dimitri Ricas Pettersen
Presidente**

m/p