

Acórdão: 24.798/24/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003031151-71
Impugnação: 40.010156438-59
Impugnante: BMB Belgo Mineira Bekaert Artefatos de Arame Ltda
IE: 338176310.02-07
Proc. S. Passivo: Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – CONSIGNADA A MENOR - ENERGIA ELÉTRICA – MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE. Constatou-se a emissão de notas fiscais de entrada relativas às entradas de energia elétrica decorrentes de posições devedoras apuradas nas liquidações do MCP da CCEE, consignando base de cálculo menor do que a prevista na legislação, contrariando o disposto no art. 53-F, inciso II e §§ 3º e 4º, do Anexo IX do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea "c", da Lei nº 6.763/75.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA – FALTA DE EMISSÃO DA NOTA FISCAL DE ENTRADA - MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE. Constatou-se a falta de emissão de notas fiscais relativas às entradas de energia elétrica decorrentes de posições devedoras apuradas nas liquidações do MCP da CCEE, com correspondente falta de recolhimento do ICMS devido sobre tais operações, contrariando o disposto no art. 53-F, inciso II e § 2º, do Anexo IX do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE SAÍDA - ENERGIA ELÉTRICA. Constatou-se a falta de emissão de notas fiscais relativas às saídas de energia elétrica decorrentes de posições credoras apuradas nas liquidações do MCP da CCEE, contrariando as exigências do art. 53-F, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL – NOTA FISCAL DE SAÍDA – ENERGIA ELÉTRICA. Constatou-se a emissão de notas fiscais relativas às saídas de energia elétrica decorrentes de posições credoras apuradas nas liquidações do MCP da CCEE, indicando valor da operação inferior ao estabelecido na legislação, contrariando as exigências do art. 53-F, inciso I c/c § 3º, inciso II, do Anexo IX do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "a", c/c § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), ao amparo da não incidência. Os créditos devem ser estornados, nos termos do art. 71, inciso I, do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS estornado, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante análise da Escrituração Fiscal Digital (EFD), de notas fiscais eletrônicas e de demonstrativos de liquidação das operações de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), das seguintes irregularidades:

1) falta de emissão de notas fiscais pela entrada de energia elétrica, com destaque do imposto, em razão de posição devedora apurada na liquidação do MCP da CCEE, contrariando o disposto no art. 53-F, inciso II, do Anexo IX do RICMS/02. Verificou-se, também, a falta de recolhimento do ICMS devido sobre essa operação, em inobservância ao disposto nos §§ 3º e 4º do citado art. 53-F.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII, ambos da Lei nº 6.763/75. As infrações ocorreram nos seguintes períodos:

- 2019 – novembro;
- 2021 – janeiro a abril, novembro e dezembro;
- 2022 – janeiro e fevereiro.

2) emissão da nota fiscal de entrada de energia elétrica, em razão e posição devedora apurada na liquidação do MCP do CCEE, consignando base de cálculo menor do que a prevista na legislação, em inobservância ao disposto no art. 53-F, inciso I e § 3º, do Anexo IX do RICMS/02. Verificou-se, também, o recolhimento a menor do ICMS devido sobre essa operação, em inobservância ao disposto nos §§ 3º e 4º do citado art. 53-F.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, e Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75. As infrações ocorreram nos seguintes períodos:

- 2019 – abril, setembro e dezembro;
- 2020 – março, maio, outubro e novembro;
- 2021 – junho e outubro;

- 2022 – março.

3) falta de emissão de notas fiscais pela saída de energia elétrica, em razão de posição credora na liquidação do MCP da CCEE, contrariando o disposto no art. 53-F, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02.

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, observado o limitador do § 2º, inciso II, do citado dispositivo legal. As infrações ocorreram nos seguintes períodos:

- 2019 – março;
- 2020 – janeiro;
- 2021 – julho.

4) emissão de nota fiscal pela saída de energia elétrica relativa à posição credora apurada na liquidação do MCP da CCEE, indicando valor da operação menor do que o previsto na legislação, contrariando o disposto no art. 53-F, inciso I c/c § 3º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, observado o limitador do § 2º, inciso II, do citado dispositivo legal. As infrações ocorreram nos seguintes períodos:

- 2019 – janeiro, fevereiro e outubro;
- 2020 – junho, julho e setembro.

5) aproveitamento indevido de créditos do ICMS pela entrada de energia elétrica adquirida em contratos bilaterais, mas não utilizada no estabelecimento e posteriormente comercializada no MCP da CCEE, ao abrigo da não incidência (verificação de posição credora e balanço energético positivo). Os créditos deveriam ter sido estornados, em observância ao disposto no art. 71, inciso I, do RICMS/02.

Exigências do ICMS estornado, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, e Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75, observado, no último caso, o limitador do § 2º, inciso II, do dispositivo legal em questão. As infrações ocorreram nos períodos de:

- 2019 – janeiro, março, maio, junho e outubro;
- 2020 – janeiro e junho a setembro;
- 2021 – julho.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 26/54, acompanhada dos documentos de págs. 55/185 dos autos.

Afirma, em síntese, que:

- as operações formalizadas no MCP da CCEE não caracterizam contratos de compra e venda de energia elétrica, mas cessões de direitos entre consumidores,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

envolvendo energia elétrica já antecipadamente adquirida no Ambiente de Contratação Livre (ACL) e tributada pelo ICMS nesse momento, de forma que uma nova tributação representaria *bis in idem* (dupla tributação);

- a possibilidade de os consumidores livres operarem no MCP não os transforma em agentes do setor elétrico, aptos a realizar alguma das tarefas imprescindíveis ao processo de circulação física e jurídica de energia elétrica (geração, transmissão ou distribuição), de modo que o consumidor (credor ou devedor no MCP) não pode promover a saída dessa “mercadoria” de seus estabelecimentos, conforme entendeu o Superior Tribunal de Justiça (STJ) no REsp nº 1.615.790/MG;

- subsidiariamente, o ICMS incide exclusivamente sobre a parcela que representa aquisição e remuneração de energia elétrica efetivamente consumida, não alcançando os demais valores que não guardam pertinência com o critério material da regra-matriz de incidência do imposto, tais como os encargos setoriais e o efeito dos custos devido ao deslocamento entre PLD e CMO, exatamente como constou das notas fiscais emitidas;

- emitiu as notas fiscais e fez os recolhimentos exigidos pela legislação, como se pode ver exemplificativamente no mês de julho de 2020, no qual o estabelecimento autuado emitiu corretamente a nota fiscal, tomando como base de cálculo o valor referente exclusivamente à aquisição de energia elétrica (valor do balanço energético multiplicado pelo PLD), tendo recolhido o ICMS incidente sobre esse valor;

- o Fisco não considerou o percentual de participação dos estabelecimentos de Itaúna/MG (Autuada), Sumaré/SP e Vespasiano/MG na carga total do Agente “BMBVESP”, equívoco que conduziu à indevida majoração da base de cálculo da autuação;

- reconhecida a inexigibilidade de ICMS sobre os encargos, resta maculada toda a apuração realizada, pois diante da incorreção da autuação, o Fisco não poderá modificar os fundamentos que embasaram o lançamento, sob pena de afronta ao disposto no art. 146 do Código Tributário Nacional (CTN), incorrendo em mudança de critério jurídico;

- os recentes julgados do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) e do STJ relativos à questão da incidência de ICMS sobre os encargos de transmissão e distribuição (TUST e TUSD), que têm o mesmo fundamento jurídico das discussões relativas aos demais encargos, são todos no sentido de reconhecer a impossibilidade de incidência do ICMS sobre essas tarifas e encargos de conexão;

- a Lei Complementar nº 194/22 alterou o art. 3º, inciso X, da Lei Complementar nº 87/96, para afastar expressamente a incidência do ICMS sobre os serviços de transmissão e distribuição, bem como sobre os encargos setoriais, nas operações com energia elétrica;

- o CCMG tem total condição de analisar os argumentos apresentados, ainda que contrários à legislação estadual, uma vez que a legislação aplicada está em dissonância com as disposições da Lei Complementar nº 87/96 e da Constituição Federal de 1988 (CF/88), além da jurisprudência dominante dos tribunais;

- o estorno de créditos de ICMS em razão da saída de energia elétrica adquirida e posteriormente comercializada no MCP da CCEE é ilegal, pois essas operações não são isentas/não tributadas, mas sim tributadas pelo ICMS no estado de destino, conforme decidiu o Supremo Tribunal Federal (STF) no RE nº 198.088;

- diante da insubsistência da metodologia adotada pela Fiscalização para apurar os supostos valores de ICMS devidos, as multas de revalidação e isoladas aplicadas também se mostram ilegais. Acrescenta que não é razoável uma multa isolada decorrente única e exclusivamente de divergência de interpretação quanto ao procedimento para tributação da energia elétrica previsto no Convênio ICMS nº 15/07, no Anexo IX do RICMS/02 e na Resolução nº 4.956/16. Conclui que deve ser aplicado o art. 112 do CTN;

- as multas exigidas têm valores desproporcionais e caráter nitidamente confiscatório, devendo ser excluídas ou pelo menos reduzidas.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 186/229, refuta integralmente as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 231/259, opina, no mérito, pela procedência do lançamento.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CCMG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 5.589 de 08/07/22.

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.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) falta de emissão de notas fiscais com destaque do imposto, pela entrada de energia elétrica no MCP da CCEE, quando em posição devedora. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, e da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII, ambos da Lei nº 6.763/75;

2) emissão de notas fiscais de entrada de energia elétrica no MCP da CCEE, quando em posição devedora, consignando valor da base de cálculo menor do que o previsto na legislação. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, e Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75;

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

4) emissão de nota fiscal de saída de energia elétrica no MCP da CCEE, quando em posição credora, consignando valor da operação menor do que o previsto na legislação. Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, observado o limitador do § 2º, inciso II, do citado dispositivo legal.

5) aproveitamento indevido de créditos de ICMS pela entrada de energia elétrica adquirida em contratos bilaterais, mas não utilizada no estabelecimento e posteriormente comercializada no MCP da CCEE, ao abrigo da não incidência. Exigências do ICMS estornado, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última em consonância com o limitador do § 2º, inciso II, do citado dispositivo legal.

A Defesa aduz que as operações formalizadas no MCP da CCEE não caracterizam contratos de compra e venda de energia elétrica, mas cessões de direitos entre consumidores, envolvendo energia elétrica já antecipadamente adquirida no Ambiente de Contratação Livre (ACL) e integralmente tributada pelo ICMS nesse momento, de forma que uma nova tributação representaria *bis in idem* (dupla tributação).

Acrescenta que a possibilidade de os consumidores livres operarem no MCP não os transforma em agentes do setor elétrico, aptos a realizar alguma das tarefas imprescindíveis ao processo de circulação física e jurídica de energia elétrica (geração, transmissão ou distribuição), de modo que o consumidor (credor ou devedor no MCP) não pode promover a saída dessa “mercadoria” de seus estabelecimentos, conforme entendeu o STJ no REsp nº 1.615.790/MG.

Entretanto, razão não lhe assiste.

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

Constituição Federal de 1988

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

X - não incidirá:

(...)

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

(...)

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

(...)

(Destacou-se)

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

De fato, a contratação de energia elétrica pelos Agentes Consumidores no Ambiente de Contratação Livre (ACL) não pressupõe a entrega física de energia pelos Agentes Vendedores que firmaram os contratos, podendo a energia ser entregue por outro Agente da CCEE, conforme estabelecido no art. 7º, § 1º, da Resolução Normativa ANEEL nº 109/04:

Resolução Normativa ANEEL nº 109/04

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

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

(...)

(Destacou-se)

No entanto, o trecho em destaque, inserido pela Resolução Normativa ANEEL nº 348/09, apenas explicita a realidade que sempre existiu: a responsabilidade

contratual do Agente Vendedor pela entrega da energia se mantém, independente da entrega física ao ponto de consumo. Na prática, toda a energia contratualmente comercializada pelo Agente Fornecedor deve ser gerada e inserida no sistema, independentemente do efetivo consumo pelo adquirente (sobre o qual o vendedor não possui nenhum controle).

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

Assim, ao contrário do que afirma a Defesa, as operações de liquidação no MCP da CCEE são tributadas, na medida em que o ICMS deve incidir sobre **todo o valor da energia elétrica efetivamente consumida**. A liquidação da CCEE trata exatamente de energia efetivamente consumida, cuidando apenas de especificar quem foi Agente Consumidor que realizou esse consumo.

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Como se vê, a inviabilidade prática desse procedimento é notória, sendo essa a razão de não haver suspensão de fornecimento para um consumidor livre quando seu consumo de energia elétrica ultrapassa as quantidades contratadas para o período.

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

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

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

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

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

Assim, ao invés de o Agente Consumidor ser obrigado a firmar um novo CCEAL prévio ao consumo e pagar diretamente a um Agente Fornecedor pela energia elétrica, ele pagará à CCEE, por meio da liquidação mensal.

A CCEE cuidará de identificar o Agente Fornecedor que supriu tal consumo, repassando-lhe o pagamento pela mercadoria por meio de sua própria liquidação, momento em que a mercadoria será tributada pela primeira vez.

A CCEE é o elo, o agente intermediário que recebe o pagamento pela energia elétrica adicional utilizada pelo Agente Consumidor sem contrato bilateral de

compra prévio, repassando esse pagamento ao Agente Fornecedor que produziu essa energia sem contrato bilateral de venda prévio, tudo isso, via liquidação no MCP.

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

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

RICMS/02 - Anexo IX

Art. 53-F. - Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e nas apurações e liquidações do MCS D, 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 MCS D;

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

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

(...)

(Grifou-se e destacou-se)

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

Por todo o exposto, com a devida vênia aos entendimentos da Defesa e da eminente Primeira Turma do STJ no RESP nº 1.615.790/MG, a afirmação de que as operações de liquidação realizadas no âmbito do MCP da CCEE não são hipótese de incidência do ICMS afronta conceitos básicos do sistema energético brasileiro e do ordenamento jurídico-tributário pátrio, devendo ser firmemente rechaçada.

Além disso, a afirmação de que a energia elétrica liquidada no MCP da CCEE já sofreu tributação do imposto estadual choca-se frontalmente contra os fatos, como se demonstrou. E o que é ainda pior: permite, por via transversa, o não pagamento de ICMS sobre a aquisição/consumo de parte da energia elétrica transacionada no país, em afronta a todo o arcabouço constitucional e legal relativo à tributação dessa mercadoria.

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

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

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

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

A prosperar o exótico entendimento da não incidência de ICMS sobre a liquidação na CCEE, deixariam de ser tributadas tanto as quantidades de energia adquiridas pela liquidação da CCEE (conforme exemplo supra), quanto a parcela do preço da energia consumida no estabelecimento (adquirida bilateralmente + adquirida via CCEE) relativa aos encargos setoriais que compõem o seu preço.

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

Como “bônus”, ainda poderia haver desestabilização da segurança energética do país, que está alicerçada na previsibilidade do consumo, mediante

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contratação prévia da energia elétrica pelo Agentes Consumidores, de forma a permitir um planejamento multianual quanto aos investimentos em geração, transmissão e distribuição, capazes de evitar que situações como a do “apagão de 2001” voltem a se repetir no país.

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

Constituição Federal de 1988

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

(...)

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

(...)

(Grifou-se e destacou-se)

Além disso, analisando a situação de forma estritamente objetiva, no presente momento, a legislação em vigor não deixa dúvidas quanto à tributação das operações de liquidação (comercialização) de energia elétrica no âmbito do MCP da CCEE:

RICMS/02 - Anexo IX

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

(...)

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

§ 1º - Para determinação da posição credora ou devedora, relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo ou liquidações do MCSD, deve ser observado o **valor final da contabilização da CCEE por perfil do agente** e excluídas as parcelas relativas aos ajustes de inadimplência, já

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributados em liquidações anteriores, bem como os respectivos juros e multa moratórios lançados no processo de contabilização e liquidação financeira.

(...)

§ 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.**

(...)

(Destacou-se e grifou-se)

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

Entretanto, como seu viu anteriormente, a liquidação que resulte em posição devedora (emissão de nota fiscal de entrada e recolhimento de ICMS) envolve consumo de energia **superior aos montantes contratados e encargos que não foram pagos diretamente ao Agente Fornecedor**, mas que representam remuneração pela energia elétrica.

Portanto, apesar de serem remuneração pela energia elétrica produzida e comercializada, tais valores **não estão incluídos** na nota fiscal emitida pelo fornecedor e, conseqüentemente, ainda **não foram tributados pelo ICMS**, como equivocadamente aduz a Impugnante.

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

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

Convênio ICMS nº 15/07

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

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

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

(...)

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

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

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

b) em caso de haver mais de um ponto de consumo, observar o rateio proporcional do resultado da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

liquidação, segundo as medições verificadas, para a apuração da base de cálculo;

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

d) destacar o ICMS;

(...)

(Destacou-se)

As regras estabelecidas no Convênio ICMS nº 15/07 foram internalizadas na legislação estadual por meio do art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, já transcrito anteriormente, que possui redação semelhante em relação às duas situações.

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

Por todo o exposto, indubitável concluir que:

- a base de cálculo sobre a qual incide o ICMS pago pelo fornecedor é apenas a parcela do preço a ele devida, única que é consignada no documento fiscal por ele emitido;

- os valores a pagar quando o Agente Consumidor se encontrar em posição devedora na liquidação do MCP da CCEE representam **remuneração** pela energia elétrica excedente à contratada bilateralmente e pelos encargos setoriais devidos sobre toda a energia consumida (parte do seu preço), os quais inegavelmente integram o aspecto quantitativo do fato gerador de ICMS sobre as operações com energia elétrica;

- não há que se falar em bitributação sobre a mesma energia elétrica, na medida em que os valores relativos à posição devedora eventualmente verificada na liquidação do MCP da CCEE não compõem a nota fiscal emitida pelo fornecedor da energia elétrica adquirida bilateralmente, não tendo sido tributados anteriormente, como se afirma.

Assim, sem razão o argumento, sendo certo que a exigência do imposto nas operações no âmbito da CCEE não representa duplicidade de cobrança, como afirma a Defesa.

Em seguida, a Defesa alega que o ICMS incide exclusivamente sobre a parcela que representa aquisição e remuneração da energia elétrica efetivamente consumida, não alcançando os demais valores que não guardam pertinência com o critério material da regra-matriz de incidência do imposto, tais como os encargos setoriais e o efeito dos custos devido ao deslocamento entre PLD e CMO, exatamente como constou das notas fiscais emitidas.

Aduz que o estabelecimento autuado emitiu as notas fiscais e fez os recolhimentos exigidos pela legislação, como se pode ver exemplificativamente no mês de julho de 2020, no qual a nota fiscal de entrada foi emitida tomando-se como base de cálculo o valor referente exclusivamente à aquisição de energia elétrica (valor do balanço energético multiplicado pelo PLD), tendo sido recolhido o ICMS incidente sobre esse valor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta que o Fisco não considerou o percentual de participação dos estabelecimentos de Itaúna/MG (Autuada), Sumaré/SP e Vespasiano/MG na carga total do Agente “BMBVESP”, equívoco que conduziu à indevida majoração da base de cálculo da autuação.

Entretanto, sem razão os argumentos.

De início, registre-se que a base de cálculo a ser inserida na nota fiscal de entrada emitida para acobertar o saldo devedor verificado na liquidação da CCEE é representada pelo valor final da contabilização da CCEE por perfil do agente, excluídas as parcelas relativas a inadimplência ou já tributadas anteriormente, observado o rateio proporcional ao consumo entre os estabelecimentos (pontos de consumo) do perfil do Agente, valor ao qual deve ser integrado o próprio ICMS incidente, conforme determinação do art. 53-F, §§ 1º e 4º, incisos I e II, do Anexo IX do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo IX

Art. 53-F.

(...)

§ 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.

(...)

§ 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;**

(...)

(Grifou-se e destacou-se)

Como visto anteriormente, o valor da liquidação da CCEE considera, além da quantidade de energia elétrica adquirida ou comercializada pelo Agente em acréscimo aos contratos bilaterais previamente firmados, também os encargos incidentes sobre toda a energia elétrica consumida, os quais representam parcela da

remuneração dessa energia que, por disposição legal, é apurada somente após o consumo, em função das condições de produção existentes durante esse período.

Assim, diante da previsão expressa da legislação sobre a forma de se apurar a base de cálculo da nota fiscal de entrada em comento, a conduta descrita pela Impugnante, de simplesmente multiplicar a quantidade de energia liquidada pelo respectivo PLD do período, denota a clara intenção de não cumprir as disposições legais sobre o tema, mediante criação de um critério próprio, não amparado na legislação, destinado simplesmente a reduzir indevidamente o valor do ICMS a recolher ao estado de Minas Gerais.

Para exemplificar a situação, tome-se como base o próprio mês de julho de 2020, citado pela Defesa como exemplo de nota fiscal na qual estariam corretos os valores do documento e do ICMS recolhido relativamente à liquidação na CCEE.

Para acobertar a liquidação da CCEE relativa ao período, a Autuada emitiu a Nota Fiscal de saída nº 77.679, no valor de R\$ 1.729,97 (mil setecentos e vinte e nove reais e noventa e sete centavos), sem destaque do imposto, conforme detalhado nas células “N29” a “R29” da planilha “IX-Análise da Contabilização” (Anexo 1 – pág. 19).

Como se verá adiante, ao contrário do que afirma a Defesa, essa nota fiscal **não está em conformidade com a legislação.**

Analisando a célula “J20” da planilha “VII-Perc Estorno” (Anexo 1), verifica-se que nesse período o Agente “BMBVESP”, formado pelos estabelecimentos de Vespasiano/MG, Itaúna/MG (Autuada) e Sumaré/SP, registrou um Balanço Energético positivo (sobra) de **382,238 (trezentos e oitenta e dois vírgula duzentos e trinta e oito) MWh.**

Essa quantidade de energia foi liquidada via CCEE, pelo PLD de julho de 2020, totalizando um saldo positivo de **R\$ 13.296,89 (treze mil duzentos e noventa e seis reais e oitenta e nove centavos)**, conforme consta da célula “P20” da planilha “I-Pré-fatura EE CCEE” (Anexo 1).

A esse valor foram somados os encargos incidentes sobre a energia elétrica consumida pelos seus estabelecimentos, que também representam remuneração pela energia adquirida, como já dito.

Ao se incluir tais encargos na pré-fatura, o valor a liquidar pelo perfil do Agente “BMBVESP” foi positivo em **R\$ 701.937,44 (setecentos e um mil novecentos e trinta e sete reais e quarenta e quatro centavos)**, como pode ser visto na célula “AI20” da planilha “I-Pré-fatura EE CCEE”, de pág. 19 (o sinal positivo indica que a posição é “credora”).

Conforme determina o art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, já transcrito, desse valor a liquidar foram subtraídos os Ajustes que não representam remuneração pela energia elétrica do período, no valor de R\$ 696.683,21 (seiscentos e noventa e seis mil seiscentos e oitenta e três reais e vinte um centavos), conforme célula “AH20”, de forma que o **valor financeiro** da liquidação de julho de 2020 do Agente “BMBVESP”, a ser acobertado por nota fiscal de entrada com destaque de ICMS, foi de **R\$ 5.254,23**

(cinco mil duzentos e cinquenta e quatro reais e vinte e três centavos), conforme célula “AG20”, nos termos do § 5º do mesmo art. 53-F.

Desse valor, **34,67% (trinta e quatro vírgula sessenta e sete por cento)**, ou **R\$ 1.821,65 (mil oitocentos e vinte e um reais e sessenta e cinco centavos)**, são de responsabilidade do estabelecimento autuado, visto que essa é a sua participação percentual no consumo total do perfil do Agente “BMBVESP” no período, como se pode ver na célula “R58” da planilha “II-Consumo EE CCEE”.

Assim, para acobertar a operação, deveria ter sido emitida uma nota fiscal de saída de R\$ 1.821,65 (mil oitocentos e vinte e um reais e sessenta e cinco centavos) e não de R\$ 1.729,97 (mil setecentos e vinte e nove reais e noventa e sete centavos), como procedeu a Autuada. Como consequência, a diferença a menor de R\$ 91,68 (noventa e um reais e sessenta e oito centavos) foi objeto de autuação. Esse mesmo procedimento foi adotado para verificação de todos os demais períodos fiscalizados.

Registre-se que todos os valores descritos anteriormente são exatamente aqueles utilizados pelo Fisco em sua verificação das obrigações do período, como se pode ver nas células “G20” a “W20” da planilha “IX-Análise da Contabilização”, o que denota a correção do cálculo realizado pelo Fisco.

Assim, sem razão a Defesa, visto que a nota fiscal emitida para acobertar a liquidação de julho de 2020 possui valor inferior ao correto. Além disso, por se tratar de uma nota fiscal de saída, relativa à apuração de saldo credor, não há ICMS a ser recolhido (de fato, ao contrário do que alegou a Defesa, não houve recolhimento de ICMS em relação à Nota Fiscal nº 77.679).

Por todo o exposto, correto o cálculo realizado pelo Fisco.

A Defesa aduz, subsidiariamente, que o ICMS incide exclusivamente sobre a parcela que representa aquisição e remuneração de energia elétrica efetivamente consumida, não alcançando os demais valores que não guardam pertinência com o critério material da regra-matriz de incidência do imposto, tais como os encargos setoriais e o efeito dos custos devido ao deslocamento entre PLD e CMO, exatamente como constou das notas fiscais emitidas.

Alega que em sendo reconhecida a inexigibilidade de ICMS sobre os encargos, resta maculada toda a apuração realizada, pois diante da incorreção da autuação, o Fisco não poderá modificar os fundamentos que embasaram o lançamento, sob pena de afronta ao disposto no art. 146 do CTN, incorrendo em mudança de critério jurídico.

Acrescenta que os recentes julgados do TJMG e do STJ relativos à questão da incidência de ICMS sobre os encargos de transmissão e distribuição (TUST e TUSD), que tem o mesmo fundamento jurídico das discussões relativas aos demais encargos, são todos no sentido de reconhecer a impossibilidade de incidência do ICMS sobre essas tarifas e sobre os encargos de conexão.

Conclui que a Lei Complementar nº 194/22 alterou o art. 3º, inciso X, da Lei Complementar nº 87/96, para afastar expressamente a incidência do ICMS sobre os

serviços de transmissão e distribuição, bem como encargos setoriais, nas operações com energia elétrica.

Entretanto, mais uma vez não assiste razão aos argumentos.

Como já dito, os encargos setoriais representam remuneração relativa à energia elétrica adquirida bilateralmente ou via CCEE e, por isso, estão sujeitos à incidência do ICMS.

Essa regra também se aplica ao encargo denominado “*efeito dos custos devido ao deslocamento entre o Preço de Liquidação das Diferenças – PLD e o Custo Marginal da Operação – CMO*”, especificamente citado pela Defesa como uma parcela que, supostamente, não representaria remuneração pela energia elétrica adquirida.

Para esclarecer melhor esse ponto, pela sua clareza e objetividade, opta-se veja-se o seguinte trecho retirado da Manifestação Fiscal, relativo aos citados encargos (págs. 218/219):

Manifestação Fiscal

(...)

“O PLD é determinado semanalmente para cada patamar de carga (leve, média e pesada) e para cada submercado (Norte, Nordeste, Sudeste/Centro-Oeste e 34 Sul), tendo como base o Custo Marginal de Operação do sistema, limitado por um preço mínimo e por um preço máximo.

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

A máxima utilização da energia hidrelétrica disponível em cada período é a premissa mais econômica, do ponto de vista imediato, pois minimiza os custos de combustível. No entanto, essa premissa resulta em maiores riscos de déficits futuros.

Por sua vez, a máxima confiabilidade de fornecimento é obtida conservando o nível dos reservatórios o mais elevado possível, o que significa utilizar mais geração térmica e, portanto, aumento dos custos de operação.

Com base nas condições hidrológicas, na demanda de energia, nos preços de combustível, no custo de déficit, na entrada de novos projetos e na disponibilidade de equipamentos de geração e transmissão, o modelo de precificação obtém o despacho (geração) ótimo para o

período em estudo, definindo a geração hidráulica e a geração térmica para cada submercado.

Como resultado desse processo são obtidos os Custos Marginais de Operação (CMO) para o período estudado, para cada patamar de carga e para cada submercado.

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

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

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

Desta forma, **o PLD será sempre calculado a partir do CMO. Contudo, pode ocorrer do PLD não ser suficiente para suportar os custos, razão da inclusão da rubrica "Efeito dos Custos devido ao descolamento entre PLD e CMO - E_DESC a,m - (R\$)" no computo da Pré-Fatura conforme coluna "AE" da planilha "I-Pré-fatura EE CCEE" do arquivo "PS_3381763100207" anexa a exação.**

De acordo com o artigo 13, inciso XII c/c § 1º da LC 87/96, todas as importâncias pagas na circulação de mercadoria compõem a base de cálculo do ICMS."

(...)

(Destacou-se e grifou-se)

Saliente-se que os encargos setoriais e o custo relativo ao deslocamento entre o PLD e o CMO representam remuneração sobre a energia elétrica adquirida e não guardam qualquer relação com a discussão relativa à incidência de ICMS sobre a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD), que remuneram a transmissão e a distribuição de energia elétrica dos consumidores livres.

Não obstante, ainda que as duas discussões tivessem fundamentos jurídicos semelhantes, não é verdadeira a afirmação de que todas as decisões recentes do judiciário nesse tema têm sido no sentido da não incidência do ICMS sobre a TUST/TUSD.

Exemplificativamente, em 2017, ao julgar o REsp nº 1.163.020/RS, a Primeira Turma do STJ decidiu que **a TUSD compõe a base de cálculo do ICMS**. Inclusive, o recurso impetrado pelo Contribuinte contra essa decisão foi que levou a Primeira Seção daquele tribunal (formada pelas duas Turmas especializadas em direito público) a afetar esse tema para julgamento sob o rito dos recursos repetitivos (Tema 986 – REsp 1.692.023/MT, REsp 1.699.851/TO e REsp 1.163.020/RS), julgamento esse que ainda não ocorreu.

No mesmo sentido, os efeitos da nova redação do art. 3º, inciso X, da Lei Complementar nº 87/96, trazida pela Lei Complementar nº 194/22 (“*Art. 3º. O imposto não incide sobre: (...) X - serviços de transmissão e distribuição e encargos setoriais vinculados às operações com energia elétrica.*”) foram **suspensos** liminarmente pelo STF no âmbito da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 7.195, sob o fundamento de que a União exorbitou seu poder constitucional, imiscuindo-se na maneira pela qual os Estados membros exercem sua competência tributária. Saliente-se que o tema ainda está pendente de julgamento por aquele tribunal na presente data.

Assim, a citada legislação nem mesmo está produzindo efeitos jurídicos nesse momento, de forma que o ICMS incide normalmente sobre todos os encargos remuneratórios relativos à energia elétrica, inclusive sobre a TUST e a TUSD, conforme determinam o Convênio ICMS nº 15/07 e a legislação mineira vigentes.

Por todo o exposto, sem razão os argumentos apresentados.

A Defesa aduz que o CCMG tem total condição de analisar os argumentos apresentados, ainda que contrários à legislação estadual, vez que a legislação aplicada está em dissonância com as disposições da Lei Complementar nº 87/96 e da CF/88, além da jurisprudência dominante dos tribunais.

No entanto, o argumento deve ser afastado de plano, com fulcro no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75, que é literal em determinar exatamente o contrário:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. **Não se incluem na competência do órgão julgador:**

I - a **declaração de inconstitucionalidade** ou a **negativa de aplicação de ato normativo**, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

(Destacou-se)

Em seguida, a Impugnante afirma que o estorno de créditos de ICMS em razão da saída de energia elétrica adquirida e posteriormente comercializada no MCP da CCEE é ilegal, pois essas operações não são isentas/não tributadas, mas sim tributadas pelo ICMS no estado de destino, conforme decidiu o STF no RE nº 198.088.

Entretanto, razão não lhe assiste.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A partir da publicação da Lei Federal nº 10.848/04, o processo de comercialização de energia elétrica foi substancialmente alterado, saindo do regime de monopólio estatal para o regime de livre comercialização.

Nesse sentido, criou-se a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, que, conforme já explanado, registra e administra os contratos firmados entre os Agentes Geradores, Comercializadores, Distribuidores, assim como dos Agentes Consumidores Livres (no caso, a Autuada).

Diante da nova modalidade de comercialização de energia elétrica, os estados estabeleceram tratamento específico para a energia elétrica comercializada pela CCEE, de forma a garantir isonomia tributária constitucional entre consumidores livres e cativos, exercendo a prerrogativa da competência legislativa plena, prevista no art. 6º do CTN.

Assim, após a efetivação dos ajustes necessários no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ (Convênio ICMS nº 15, de 30/03/07), o Estado de Minas Gerais inseriu no Anexo IX do RICMS/02 as disposições relativas à tributação da energia elétrica e ao cumprimento das obrigações acessórias (arts. 45 a 53-N).

No âmbito constitucional, o art. 155, § 2º, inciso II, alínea “b”, da CF/88 prevê a anulação do crédito das operações anteriores, quando a mercadoria for objeto de operação de saída posterior sujeita à não incidência:

Constituição Federal de 1988

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:

(...)

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

(...)

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

(...)

(Destacou-se)

Quanto ao tratamento referente aos créditos de ICMS, mormente em relação às hipóteses em que sua utilização é autorizada ou o seu estorno é exigido, trata-se de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

matéria reservada à lei complementar, nos termos do art. 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal de 1988:

Constituição Federal de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

(...)

(Grifou-se)

Ao regulamentar o tratamento aos créditos de ICMS, o legislador complementar assim determinou:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

§ 3º É **vedado o crédito** relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a **saída ou a prestação subsequente não forem tributadas** ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

(...)

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;

(...)

(Destacou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao estorno do crédito, a legislação mineira acompanha a regra constitucional, determinando o estorno do crédito, a teor da regra contida no inciso I do art. 32 da Lei nº 6.763/75, *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;

(...)

§ 2º. O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores.

(...)

Em relação aos denominados consumidores livres, que é a hipótese dos autos, o art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 assim determina:

RICMS/02 - Anexo IX

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

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

(...)

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

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

(...)

(Destacou-se e grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A legislação tributária do Estado de Minas Gerais, por meio do art. 71, inciso I, do RICMS/02, reafirma a necessidade de se estornar o crédito de ICMS decorrente da entrada de mercadoria que for objeto de saída subsequente alcançada pela isenção ou pela não incidência:

RICMS/02 - Anexo IX

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

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

(...)

§ 2º. O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito **será sempre estornado** quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, **tornar-se total ou parcialmente indevido** por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento.

(...)

(Destacou-se)

Com vistas a normatizar os procedimentos relativos às obrigações principal e acessórias, a serem observados pelos Agentes da CCEE nas liquidações no Mercado de Curto Prazo, e considerando as normas tributárias estabelecidas na Constituição Federal de 1988, na Lei Complementar nº 87/96, na Lei Estadual nº 6.763/75 e no próprio RICMS/02, está em vigor desde 1º/01/17 a Resolução SEF nº 4.956/16, que dispõe sobre *“obrigações, principal e acessória, a serem observadas pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo e nas apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits – MCSD”*.

Com base nessa regulamentação, adotada por força de convênio de aplicação nacional (Convênio ICMS nº 06/04, revogado pelo atual Convênio ICMS nº 15/07), equiparam-se as saídas de energia elétrica administradas pela CCEE, para efeitos tributários, às operações interestaduais, retirando a tributação do imposto estadual.

De acordo com a Consulta de Contribuintes nº 158/07, formulada pela Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais – FIEMG, entidade representativa da classe econômica à qual pertence a Autuada, *“... o Convênio ICMS 15/2007, ao disciplinar as operações referentes às liquidações no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, procurou se abstrair do tratamento tributário ordinariamente aplicado à hipótese, adotando um regime peculiar. O tratamento dispensado por este Convênio equiparou as saídas e aquisições*

de energia elétrica relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE às operações interestaduais em relação a determinados efeitos tributários.”.

Observa-se que, por força da legislação específica, a posição devedora ou credora em determinado período (mensal) é informada pela CCEE, em relatório próprio, denominado “Pré-Fatura”, no qual são discriminados valores financeiros correspondentes à pessoa jurídica como um todo, independentemente da quantidade de estabelecimentos de mesma titularidade.

Dessa forma, quando na condição 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 possuía sobras de energia, situação em que há a obrigatoriedade de emitir nota fiscal de entrada com destaque do imposto.

Por outro lado, quando na condição superavitária (posição credora), o Consumidor Livre recebe da CCEE pela energia que foi disponibilizada por ele, para consumo de outros Agentes, situação em que há a obrigatoriedade de emitir, no período da efetiva liquidação financeira, nota fiscal sem destaque de ICMS, para registro da saída da energia elétrica, bem como estornar o imposto creditado, nos termos do inciso I do art. 71 do RICMS/02.

A metodologia para se calcular o valor do crédito a estornar em razão de saídas de energia elétrica ao abrigo da não incidência no âmbito de liquidações no MCP da CCEE foi definida pela Resolução nº 4.956/16, especialmente em seu art. 3º, inciso I e §§ 1º e 2º:

Resolução nº 4.956/16

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

(Destacou-se)

Da simples leitura do texto normativo depreende-se que o cálculo leva em consideração as **quantidades** de energia elétrica adquirida e efetivamente consumidas e não os valores das operações de entrada e saída, o que se mostra consentâneo com a estrutura do ICMS.

Para exemplificar a forma de implementação do estorno de crédito prevista na citada resolução, imagine-se a seguinte situação: um determinado Agente Consumidor adquiriu, em contratos bilaterais, um total de 1000 (mil) MWh, no valor total de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), com crédito do imposto de R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais), decorrente da aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento).

Durante o mês, consumiu apenas 700 (setecentos) MWh em seu estabelecimento. Os 300 (trezentos) MWh remanescentes foram liquidados na CCEE. Aplicando-se os critérios previstos nos §§ 1º e 2º do art. 3º, o resultado será um Índice de Estorno de “0,3” (zero vírgula três), ou seja, um estorno de 30% (trinta por cento) do crédito apropriado.

Esse índice nada mais é do que a participação percentual da energia adquirida e não consumida em relação ao total adquirido ($300/1000 = 0,3$ ou 30%). Assim, serão estornados 30% do crédito apropriado pelas entradas de energia elétrica ($R\$ 36.000,00 \times 0,3 = R\$ 10.800,00$).

Como demonstra a coluna “AI” da planilha “IX – Análise da Contabilização”, em diversas competências de 2019 a 2021 a Autuada não observou a

legislação vigente e deixou de estornar, total ou parcialmente, a parcela do crédito de ICMS apropriado à qual não fazia jus.

Portanto, correto o estorno de crédito procedido pela Fiscalização.

Por fim, a Defesa afirma que diante da insubsistência da metodologia adotada pela Fiscalização para apurar os supostos valores de ICMS devidos, as multas de revalidação e isoladas aplicadas também se mostram ilegais.

Acrescenta que não é razoável uma multa isolada decorrente única e exclusivamente de divergência de interpretação quanto ao procedimento para tributação da energia elétrica previsto no Convênio ICMS nº 15/07, no Anexo IX do RICMS/02 e na Resolução nº 4.956/16, razão pela qual deve ser aplicado o art. 112 do CTN.

Conclui que as multas exigidas têm valores desproporcionais e caráter nitidamente confiscatório, devendo ser excluídas ou pelo menos reduzidas.

Contudo, mais uma vez não lhe assiste razão.

De início, não há qualquer equívoco no método e nos cálculos realizados pelo Fisco para apurar os valores devidos pela Autuada, conforme já detalhado anteriormente. Por consequência, inexistente uma decorrente ilegalidade das multas aplicadas, como afirma a Defesa.

Não cabe ao Fisco valorar subjetivamente a reprovabilidade das condutas que precederam a prática da infração pelo Contribuinte para fins de se decidir pela aplicação ou não da penalidade isolada prevista na legislação, conforme sugere a Defesa.

O art. 136 do CTN não deixa qualquer dúvida quanto ao caráter objetivo das penalidades tributárias, afastando qualquer juízo do Fisco sobre a intenção do agente ou sobre o grau de efetividade, natureza ou extensão de eventuais danos decorrentes do ato praticado:

CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, não se vislumbra qualquer hipótese de aplicação do art. 112 do CTN (interpretação mais favorável ao contribuinte), na medida em que as condutas infracionais que ensejaram a aplicação de multas isoladas do presente lançamento estão claramente descritas e comprovadas nos autos, cabendo ao Fisco aplicar objetivamente a legislação, como o fez.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), já transcrito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Saliente-se que as multas de revalidação e isoladas exigidas pela Fiscalização no presente lançamento constituem-se em ato vinculado (conforme estabelece o art. 142 do CTN), estando em plena consonância com a legislação vigente, inclusive observando os limitadores máximos existentes no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, no que tange às penalidades isoladas.

Decisões recentes do Judiciário corroboram o caráter não confiscatório das multas de revalidação e isolada:

APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.16.063296-4/003

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

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

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

- RECURSO NÃO PROVIDO.

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

(DESTACOU-SE)

Assim, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas nos incisos II, VII, alíneas “a” e “c”, XIII, alínea “b”, e XXVIII, todos do art. 55 da Lei nº 6.763/75, observados os limitadores do § 2º, incisos I e II, da citada 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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 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.

(...)

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Natália Mara Rodrigues de Sousa Vinhal e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Dario de Castro Brant Moraes. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Flávia Sales Campos Vale.

Sala das Sessões, 06 de fevereiro de 2024.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Cindy Andrade Morais
Presidente / Revisora**

m/D