
Acórdão:	25.061/25/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.003828816-20	
Impugnação:	40.010158184-38	
Impugnante:	Intercast S/A	
	IE: 338726365.00-33	
Proc. S. Passivo:	Lucas Felipe Ramos Souza/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora - 1	

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ENERGIA ELÉTRICA - FALTA DE EMISSÃO DE 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 falta de emissão de notas fiscais de saídas referentes às liquidações com posições credoras realizadas no Mercado de Curto Prazo (MCP), 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.

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 da CCEE, ao amparo da não incidência. Os créditos devem ser estornados, nos termos do art. 71, inciso I do RICMS/02. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos apresentados pela Impugnante. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II do mesmo dispositivo legal.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/07/19 a 30/06/23:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. 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 (exigência: MI – art. 55, inciso XXVIII e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75);

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

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

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

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista nos 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, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 28/49, requerendo, ao final, o integral provimento de sua defesa.

Acatando parcialmente as alegações da Impugnante, o Fisco retifica o crédito tributário, deduzindo os estornos já efetuados no AI nº 01.003828418-73, que tramitará juntamente com o presente processo, conforme Termo de Reformulação acostada às págs. 77/78.

Apesar de ser regularmente cientificada (págs. 81), a Impugnante não se manifestou sobre o assunto.

Comparecendo aos autos (págs. 82/119), o Fisco refuta os argumentos da Impugnante e requer a manutenção do feito fiscal, observada a retificação por ele efetuada (págs. 77/78).

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 121/153, opina, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às págs. 77/78.

DECISÃO

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/07/19 a 30/06/23:

1. 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 (exigência: MI – art. 55, inciso XXVIII e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista nos 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 desacompanhada 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;

[...]

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

As posições devedoras ou credoras mensais do estabelecimento autuado, relativas aos exercícios de 2019 a 2023, observado o rateio de cargas, estão indicadas na aba “X – Análise da Contabilização” da planilha denominada “PS_3387263650033”, cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas disponibilizadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (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.

As posições devedoras ou credoras foram apuradas tomando-se como referência os valores indicados na coluna “Resultado Final – Resultado a, m - (R\$)”, deduzidos os valores relativos à coluna “Ajustes (R\$)”.

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 não remuneratórias de 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

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:

[...]

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

respectivos juros e multa moratórios lançados no processo de contabilização e liquidação financeira. (Grifou-se).

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

RICMS/02 - Anexo IX

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

[...]

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

[...]

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

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

I - no campo "Dados do emitente", as inscrições no CNPJ e no Cadastro de Contribuintes do ICMS do emitente e no campo descrição do produto, a expressão "Relativa à Liquidação no Mercado de Curto Prazo" ou "Relativa à apuração e Liquidação do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficits - MCSD";

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se)

Por outro lado, com relação às posições credoras no Mercado de Curto Prazo, caberia à Impugnante emitir as notas fiscais de saídas de energia e estornar proporcionalmente os créditos de energia elétrica, nos termos estabelecidos no art. 53-F, inciso I do Anexo IX do RICMS/02, o que também não ocorreu no presente caso.

RICMS/02 - Anexo IX

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; (Grifou-se).

Ressalte-se que 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, foram detalhadamente disciplinadas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais -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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

III - como natureza da operação: "Estorno de Crédito";

IV - no campo "CFOP", o código "5.949";

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

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

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

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

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

IV - no campo "CFOP", o código "5.949";

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

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

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

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

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

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

Alegações quanto à “Não Incidência do ICMS na Operação de Cessão de Energia Elétrica na CCEE”

A Impugnante afirma que o estado de Minas Gerais está descumprindo norma Federal e decisão judicial vinculante sobre o tema.

Salienta, nesse sentido, que o fato gerador do ICMS-Energia Elétrica exporta-se a incidência na operação interestadual de energia elétrica, quando destinada a uso e consumo, nos termos do art. 2º, § 1º, inciso III da Lei Complementar (LC) nº 87/96, complementando que a mencionada lei não faz menção sobre CCEE, saldo credor ou devedor de energia elétrica, isto é, “essa criação” de fato gerador se deu, exclusivamente, no RICMS/MG, o que é defeso pela Constituição Brasileira e ofende o ordenamento jurídico pátrio e normas gerais de Direito Tributário sobre ICMS.

Reproduz, nessa mesma linha, o art. 5º, § 1º, item “4” da Lei nº 6.763/75, lei esta que também não se expressou sobre fato gerador de ICMS-Energia relativo a posições devedoras ou credoras na CCEE, isto porque, segundo a Impugnante, esse tipo de operação não é circulação de mercadoria. Não há possibilidade de classificar como entrada interestadual de energia elétrica, uma vez que nem o estado nem nenhum contribuinte consegue provar que a energia elétrica que zerará o saldo devedor ou credor de qualquer agente no CCEE é de operação interestadual.

A seu ver, a única incidência possível, no caso em tela, é a compra de energia elétrica interestadual, já que em operações internas o contribuinte é o gerador, distribuidor de energia dentro de Minas Gerais.

Além disso, de acordo com a Impugnante, caso houvesse infração, a capitulação da infração estaria incorreta, por se tratar de ICMS/ST, conforme os arts. 86 a 92 todos do Anexo VII do RICMS/23, incorreção essa que também ensejaria a anulação do Auto de Infração.

Pondera que, superando erro de capitulação, não incide ICMS sobre cessão de energia elétrica, nem para o cedente nem para o cessionário.

Relata, sob esse enfoque, que o Supremo Tribunal Federal - STF estipulou sobre criação de condição de contribuinte ou responsável, assim como fato gerador de ICMS sobre operações com energia elétrica, tendo declarado a inconstitucionalidade,

na ADI nº 4.281/SP, de decreto paulista que criou a responsabilidade de retenção do ICMS pela distribuidora de energia elétrica.

Por outro lado, prossegue a Impugnante, no Recurso Extraordinário (RE) nº 593.824/SC, declarou-se que a base de cálculo do ICMS-Energia Elétrica é a energia consumida.

Cita, também, o Recurso Especial (Resp) nº 1.615.790/MG, no qual a decisão foi no sentido de que “não incide ICMS sobre as operações financeiras realizadas no Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE)”.

Entende, dessa forma, que a jurisprudência determinante e majoritária do STJ de que não incide ICMS em operações na CCEE, independentemente de se tratar de posição devedora ou credora, uma que não se refere a uma compra e venda de energia elétrica e sim uma mera cessão de direito.

Reque, nesses termos, que seja julgado improcedente o lançamento em análise.

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

Com relação ao argumento da Impugnante de que as operações no MCP da CCEE representam mera “cessão de direitos”, cabe destacar 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:

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

[...]

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

(...)

(Grifou-se)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Resolução Normativa ANEEL nº 622/14

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

[...]

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

Ora, a Impugnante é cadastrada na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, tendo Perfil de Agente “INTERCAST” e Classe de Perfil de Consumidor Livre.

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

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

Tal regra se aplica a todos os contratos, independentemente de terem sido firmados entre agentes sediados em uma mesma unidade da Federação, em unidades distintas ou envolvendo ambos os casos.

Considerando-se os contratos e os dados de medição registrados, a CCEE contabiliza as diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado.

As diferenças positivas ou negativas são liquidadas ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD), determinado semanalmente para cada patamar de carga (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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

O Mercado de Curto Prazo, caracterizado pela realização de transações multilaterais, envolve, então, o efetivo fornecimento da energia elétrica em cada período de apuração, que é valorada através de critérios consistentes na atribuição do preço do Mercado de Curto Prazo, vigente para cada intervalo definido de tempo e para cada um dos submercados de energia. As transações realizadas no citado mercado, portanto, caracterizam-se como operações de compra e venda de energia elétrica, ocorridas durante determinado período de apuração.

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

Portanto, como já afirmado, não condiz com a realidade a afirmação da Impugnante no sentido de que não realiza comercialização de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo, pois, de acordo com todo supra 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 (e diversos outros a ele posteriores), 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

- DEIXAR DE ESTORNAR OS CRÉDITOS DE ICMS, NO MONTANTE DE R\$ 7..., APROPRIADOS EM FUNÇÃO DA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, TENDO EM VISTA EFETUAR SAÍDAS DE ENERGIA ELÉTRICA NO MERCADO DE CURTO PRAZO DA CCEE, SEM TRIBUTAÇÃO PELO ICMS (ANEXO II – PÁGS. 13/14). FOI FEITA A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, COM O ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO ÀS SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS;

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

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

[...]

DA IMPUGNAÇÃO

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

[...]

- ALÉM DO ICMS JÁ SUPORTADO 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSTITUIÇÃO FEDERAL, PELA LEI COMPLEMENTAR N.º 87/96 E PELA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75.

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

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

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

ACÓRDÃO Nº 16.981/06/2ª

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

[...]

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

QUER A AUTUADA QUE O OBJETO DA VENDA/TRANSFERÊNCIA NÃO TENHA SIDO ENERGIA ELÉTRICA, MAS O DIREITO DE CONSUMI-LA. O DIREITO AO CONSUMO, VEZ QUE A META ERA ESPECÍFICA PARA CADA CONSUMIDOR, OBVIAMENTE NÃO SE CONFUNDE COM A “COISA MÓVEL” A SER CONSUMIDA, A ENERGIA ELÉTRICA. O DIREITO SE ADQUIRE COM A FIXAÇÃO DA META. SE PARCELA QUANTIFICADA DE ENERGIA QUE PODERIA SER CONSUMIDA NÃO O FORA, TEM O DETENTOR (DESSE DIREITO DE CONSUMI-LA) A FACULDADE DE TRANSFERI-LO (DIREITO) A TERCEIRO. AO FAZÊ-LO, ENTRETANTO, O CEDENTE (DO DIREITO AO CONSUMO), CONCOMITANTEMENTE, VENDE A QUANTIDADE DE KWH RESIDUAL (QUE PODERIA TER CONSUMIDO E NÃO O FIZERA) A OUTREM. PODER-SE-IA PENSAR A EXISTÊNCIA DE DOIS

DIREITOS: (1) O DIREITO VIRTUAL DE CONSUMIR "X" KWH DE ENERGIA (META ESTABELECIDADA), ADQUIRIDO EM VIRTUDE DA MÉDIA TRIMESTRAL DE CONSUMO AJUSTADA À REDUÇÃO IMPOSTA PELO GOVERNO (GERALMENTE A 80%) E (2) O DIREITO REAL DE CONSUMO DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DA MESMA QUANTIDADE, CUJA PARCELA NÃO CONSUMIDA PODERIA SER ALIENADA. AQUI, SIM, OCORRENDO A VENDA (ALIENAÇÃO) DA QUANTIDADE NÃO CONSUMIDA, TEM-SE CARACTERIZADA A OPERAÇÃO MERCANTIL SUJEITA AO ICMS. ISSO FOI O QUE OCORREU, TANTO QUE OS CONTRATOS DE TRANSAÇÃO BILATERAL DETERMINAVAM ÀS ADQUIRENTES QUE 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 ...” (GRIFOU-SE)

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

Segue infra reproduzido um exemplo mais factível, muito bem explicado pelo Fisco em sua manifestação fiscal:

Manifestação Fiscal

“... Considere um caso hipotético em que um consumidor livre registre na CCEE a aquisição de 1.000 MWh (operação tributada) com determinado fornecedor de energia elétrica (contrato bilateral) em determinado mês e que o seu consumo naquele mesmo mês seja de 1.200 MWh. Neste caso, naquele mês, seu balanço energético (diferença entre o contratado e o consumido/vendido) seria negativo em um montante de 200 MWh, já que faltou adquirir essa quantidade de energia para atender seu consumo registrado.

Obviamente, a despeito de sua contratação ter sido inferior ao seu real consumo no mês analisado, a carga do consumidor livre não deixou de ser atendida, pois a operação do SIN proporciona o incremento de fornecimento de energia elétrica à medida que sua demanda por esse insumo cresce. De forma simplificada, isso é possível porque o Operador Nacional do Sistema (ONS) faz a operação em tempo real do sistema elétrico acionando usinas geradoras para aumentarem a produção de energia (como é a necessidade no presente exemplo) ou para reduzirem a produção em caso de queda no consumo geral do

sistema elétrico, de forma a atender a demanda do sistema por energia elétrica em tempo real (respeitadas as restrições elétricas do SIN).

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

A situação hipotética previamente descrita é exatamente um exemplo do que ocorre quando um agente apresenta um balanço energético negativo na CCEE. Uma contratação de energia inferior ao consumo verificado ensejará um complemento de energia – que será valorado ao PLD e liquidado no MCP da CCEE acrescido de parcelas remuneratórias de energia elétrica (despesas e/ou receitas) – a fim de atender a demanda real do consumidor livre. A contratação adicional de 200 MWh (caso hipotético) será tributada e sofrerá incidência do ICMS, visto que somente nos 1000 MWh incidiu o tributo (contrato bilateral).

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

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

Em comparação com o mercado regulado de energia ACR – onde o consumo exato de energia elétrica é medido e faturado pela distribuidora – o Mercado de Curto Prazo (por intermédio da CCEE) propicia a comercialização de energia (venda em posição credora ou compra em posição devedora) valoradas pelo PLD.

[...]

Portanto, a liquidação de energia elétrica no MCP da CCEE cumpre exatamente a função de permitir que consumidores livres adquiram sua energia no mercado livre (por meio de contratos bilaterais) a preços competitivos e que, posteriormente, eventuais diferenças entre o contratado e o efetivamente consumido (resultado do cálculo do balanço energético) possa ser liquidado pelos agentes que participam do mercado. Isso ocorre sem nenhuma interrupção do fornecimento de energia elétrica, beneficiando todos os agentes desse mercado.

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

[...]

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

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

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

Resumindo, as operações de comercialização de energia elétrica no MCP da CCEE não se confundem com as operações resultantes dos contratos bilaterais de aquisição de energia elétrica. Aquelas correspondem a novas operações de aquisição ou venda de energia elétrica (não apenas cessões de direitos) e devem ser tratadas conforme a legislação tributária em vigor ..." (Grifou-se).

Quanto ao aspecto estritamente legal (constitucional), questionado pela Impugnante, há que se destacar que as normas estabelecidas 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, estão em perfeita sintonia com a Constituição da República de 1988 CR/88 e com os dispositivos legais que disciplinam a tributação das operações com energia elétrica, presentes tanto na Lei Complementar (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, devendo-se reiterar que.

Por outro lado, o Agente que possui 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, consequentemente, 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.

Em casos da espécie, como será visto nas linhas abaixo, a lei não tributa o fornecimento original da energia elétrica contratada, mas tão somente as demais parcelas remuneratórias de energia, incluindo os encargos do sistema, debitadas ou creditadas ao agente, conforme o caso, no momento da liquidação das diferenças no âmbito da CCEE, devendo-se destacar que no fornecimento da energia, pelo gerador, tais encargos não estão compreendidos no preço final da energia.

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, § 2º, inciso III c/c art. 12, inciso XII e 13, inciso VIII

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Lei Complementar (LC) nº 87/96 e arts. 5º, § 1º, item “4”, art. 6º, inciso VII e art. 13, inciso VII 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. (Grifou-se)

LC nº 87/96

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. (Grifou-se)

LC nº 87/96

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. (Grifou-se)

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:

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Lei nº 6.763/75

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. (Grifou-se)

Lei nº 6.763/75

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

[...]

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. (Grifou-se)

Nesse ponto, cabe um esclarecimento a respeito da imunidade prevista no art. 155, §2º, inciso X, alínea “b” da Constituição da República de 1988 - CR/88.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TERRITÓRIO, DE PETRÓLEO OU GÁS NATURAL, DE RECURSOS HÍDRICOS PARA FINS DE GERAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA E DE OUTROS RECURSOS MINERAIS.

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

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

Portanto, 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 CR/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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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 infra transcritos:

CR/88

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

[...]

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

[...]

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

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.63/75

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. 5ª, § 1º, inciso I 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;"

(...)

(Grifou-se)

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 CR/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).

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 CR/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 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.

Não há que se falar, portanto, em inexistência do fato gerador do ICMS nas operações com energia elétrica no âmbito da CCEE (ACL) ou em ilegalidade das disposições contidas no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02.

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.

Esclareça-se que, relativamente às posições devedoras, o ICMS exigido refere-se àquele que incide sobre o déficit de energia, isto é, sobre a entrada, neste estado, da energia excedente à adquirida mediante contratos bilaterais.

Portanto, não se está a tributar as quantidades contratadas, mas apenas a energia (déficit) que excede as quantidades adquiridas mediante contratos bilaterais.

Por outro lado, como relação às posições credoras, o estorno proporcional do crédito se refere à sobra da energia (equiparada a uma saída interestadual, com não incidência do imposto), com amparo nas normas supracitadas (art. 53-F e Resolução nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4.956/16), assim como no art. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c art. 71, inciso I do RICMS/02.

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.

Ademais, no caso dos autos, o estorno dos créditos também se justifica pelo fato de a energia elétrica não ter sido consumida no processo de industrialização, nos termos do art. 33, inciso II, alínea “b” da LC nº 87/96, pois sequer ingressou no estabelecimento, exceto documentalmente.

LC nº 87/96

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

[...]

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

[...]

b) quando consumida no processo de industrialização.

Assim, o presente lançamento não abrange qualquer exigência sobre a energia elétrica adquirida pela Impugnante mediante contratos bilaterais, mas somente em relação às posições devedoras (déficits) e/ou credoras (sobras) do estabelecimento autuado no MCP da CCEE, decorrentes da liquidação das diferenças de suas operações com energia.

É improcedente o argumento da Impugnante de que, caso houvesse infração, a capitulação da infração estaria incorreta, por se tratar de ICMS/ST, conforme os arts. 86 a 92 do anexo VII do RICMS/23, incorreção essa que ensejaria a anulação do Auto de Infração.

Os arts. 86 a 92 todos do Anexo VII do RICMS/23, correspondentes aos arts. 67 a 72 do Anexo XV do RICMS/02, não têm qualquer relação com as operações

com energia elétrica no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE, as quais são disciplinadas pelo art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, corretamente capitulado no Auto de Infração, assim como pela Resolução nº 4.956/16.

A substituição tributária a que faz alusão a Impugnante, com base nos dispositivos por ela mencionados, especialmente o art. 86 Anexo VII do RICMS/23 (art. 67 do Anexo XV do RICMS/02), diz respeito às aquisições interestaduais de energia elétrica, mediante contratos bilaterais, cuja sujeição passiva por substituição tributária é atribuída ao estabelecimento gerador ou distribuidor, inclusive o agente comercializador de energia elétrica, situado em outra unidade da Federação, pelo recolhimento do imposto devido a este estado, incidente sobre a entrada, em território mineiro, de energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização do próprio produto.

No caso das posições devedoras da CCEE (déficits de energia em relação às aquisições originais, mediante contratos bilaterais), não há sequer a substituição tributária, pois o imposto é exigido diretamente dos estabelecimentos consumidores mineiros pertencentes ao agente centralizador das operações na CCEE.

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

Alegações quanto à “Duplicidade de Autuação no Auto de Infração 01.003828418-73”:

As alegações da Impugnante relativas à questão em epígrafe mostram-se prejudicados, pois, como informado, o Fisco retificou o crédito tributário, deduzindo os estornos já efetuados no AI nº 01.003828418-73, que tramitará juntamente com o presente processo, conforme Termo de Reformulação acostada às págs. 77/78, *verbis*:

Termo de Reformulação do Lançamento

“... Nos termos do artigo 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 pelo Sujeito Passivo.

Após análise dos argumentos apresentados no e-PTA em comento, a Fiscalização entendeu que assiste razão parcial a impugnante em relação a seguinte afirmação: ‘Do mesmo modo, fez constar no Auto de Infração nº 01.003828418-73 o dever de estorno de créditos de ICMS apropriados supostamente indevidos para o mesmo período.’

Verifica-se que os valores dos estornos dos créditos de ICMS relativos a ‘venda/cessão de energia elétrica em operações interestaduais com a não incidência do ICMS’ exigidos pelo Auto de Infração nº 01.003828418-73, deixaram de ser abatidos dos créditos mensais de energia elétrica para as exigências fiscais constantes da alínea ‘d’ do item “7.1 –

Irregularidades Apuradas' do "Relatório Complementar do Auto de Infração".

Desta forma, procede-se a alteração do crédito tributário dos valores exigidos na alínea 'd' do item '7.1 – Irregularidades Apuradas' do 'Relatório Complementar do Auto de Infração' para os seguintes valores: ..."

Alegações quanto à “Desarrazoada Penalidade” – Ausência de Dolo ou Má-Fé:

A Impugnante expõe que a relação entre Fisco e Contribuinte deve ser pautada, precipuamente, na boa-fé e na confiança recíproca, cabendo ao Fisco, diante de eventuais inconsistências, primeiramente intimar os contribuintes para cumprir ou prestar esclarecimentos, sem cogitar a aplicação de penalidades, especialmente quando não for comprovada a ocorrência de dolo ou má-fé, sendo este o seu caso.

A seu ver, apesar do disposto no art. 136 do CTN, outras medidas mais educativas (não punitivas) deveriam ser aplicadas, pois a não emissão de nota fiscal, por si só, não causa prejuízo à Administração Tributária, oportunidade em que reafirma que a mera cessão de direitos da energia elétrica não é fato gerador do ICMS.

Assinala que, dizer que foi dado prazo para o contribuinte fazer a autorregularização para que não fosse lavrado o Auto de Infração não se aplica neste caso, uma vez que não é possível a emissão de nota fiscal de forma retroativa, ou seja, haveria uma penalidade sem possibilidade sistêmica de regularização.

Apresenta diversos questionamentos quanto ao procedimento relativo à formalização de eventual denúncia espontânea, especialmente quanto aos aspectos vinculados à emissão dos documentos fiscais relativos às posições devedoras e credoras na CCEE, reiterando inexistir fato gerador do ICMS nas operações com energia elétrica no âmbito da CCEE.

Conclui, nessa linha, que a multa pela não emissão de nota fiscal é descabível e desarrazoada, ferindo os princípios tributários e o próprio RPTA, uma vez que a operação de cessão de energia elétrica, independentemente da posição financeira na CCEE, não caracteriza fato gerador do ICMS, não causando prejuízo aos cofres públicos.

Contudo, as alegações da Impugnante são insuficientes para afastar as penalidades que lhe foram imputadas.

Primeiramente, a própria Impugnante reconhece que, de acordo com o art. 136 do CTN, “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”.

Em segundo lugar, ao contrário de sua alegação, as infrações narradas no Auto de Infração causaram sim prejuízo ao erário, seja pela falta de recolhimento do ICMS relativo às suas posições devedoras na CCEE, seja pela falta do estorno proporcional de seus créditos, no tocante às suas posições credoras, questões já analisadas nos tópicos anteriores.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, ainda que implicitamente, a Impugnante reconhece que lhe foi concedido o direito à denúncia espontânea, fato corroborado pelas seguintes afirmações do Fisco em sua manifestação:

Manifestação Fiscal

“... Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente, por seu procurador regularmente constituído, impugnação às págs. 28 a 49.

Inicia sua impugnação dizendo que, na autuação, foi analisada a escrituração das liquidações no MCP da CCEE, com suposta irregularidade no cumprimento de obrigação acessória, que resultou em multa isolada no valor total de R\$...

Afirma que a aplicação da multa é descabida, pois não houve prova de dolo nem prejuízo aos cofres públicos.

Prossegue sua defesa asseverando que a relação Fisco/Contribuinte deve se pautar na confiança, de forma que, em um primeiro momento, diante de inconsistências, os contribuintes devem ser intimados para cumprir ou prestar esclarecimentos relativos a obrigações, sem cogitar a aplicação de penalidades.

Diz que as operações de cessão de energia (saldo devedor ou credor) na CCEE não geram prejuízo à arrecadação e que não são fatos geradores do ICMS.

Alega que não é possível a emissão de nota fiscal de forma retroativa, de forma que há uma penalidade sem a possibilidade sistêmica de regularização para que não houvesse a aplicação de multa.

Conclui o tópico afirmando que a multa pela não emissão de nota fiscal é descabida, uma vez que não há incidência do ICMS nas operações no MCP da CCEE.

[...]

Validade da aplicação das multas pelo Fisco

Depreende-se da contestação inicial da Impugnante que ela considera que o valor total do Auto de Infração se refere apenas às multas por descumprimento de obrigação acessória, o que não é verdade.

O valor total do Auto de Infração, conforme detalhado na aba de planilha XI-Cred Trib do anexo PS_3387263650033 às págs. 21, é composto pelas exigências do ICMS devido quando em posição devedora no MCP da CCEE e do estorno de ICMS quando em posição credora no MCP da CCEE (obrigações principais), acompanhadas das respectivas multas de revalidação por recolhimento intempestivo

(multa por descumprimento de obrigação principal), e pelas exigências das multas isoladas pela falta de emissão de nota fiscal de entrada quando em posição devedora e pela falta de emissão de nota fiscal de saída quando em posição credora (obrigações acessórias).

Todas as multas, tanto por descumprimento de obrigação principal quanto por descumprimento de obrigação acessória, foram corretamente aplicadas, conforme dispositivos da Lei Estadual no 6.763/75, transcritos abaixo:

[...]

A aplicação das penalidades anteriormente citadas não dependem de dolo como que fazer crer a Impugnante. São penalidades objetivas por descumprimento das normas tributárias.

Entretanto, o prejuízo aos cofres públicos, que a Autuada alega não ter havido, de fato ocorreu. Como será demonstrado mais adiante, há um encadeamento das normas constitucionais e infraconstitucionais que atestam isso.

Noutro giro, nos causa espécie que a Impugnante queira questionar a ação do Fisco dizendo, *ipsis litteris*, que 'A relação Fisco/Contribuinte deve-se pautar, precipuamente, na boa-fé e na confiança à administração. Tanto que tem sido nesse contexto, que o legislador vem exigindo que a Administração Fiscal, diante de inconsistências, EM PRIMEIRO MOMENTO, intime os contribuintes para cumprir ou para prestar esclarecimentos relativos as obrigações sem cogitar a aplicação de penalidades. A Fazenda do Estado de Minas Gerais não está livre dessa observância'.

Ora, abaixo segue trecho do Relatório Fiscal Complementar, Seção Trabalhos Preliminares (págs. 15):

Através da Intimação 018/2024 de 19/06/2024, solicitamos a apresentação dos documentos fiscais relativos a contabilização das diferenças apuradas no MCP da CCEE.

Em 28/06/2024 o contribuinte solicitou prorrogação do prazo para atendimento a Intimação, por mais vinte dias, ao que o Fisco concordou.

Em 22/07/2024 o autuado atendeu parcialmente a Intimação, encaminhando o laudo técnico relativo ao percentual a ser estornado em razão da energia elétrica consumida na área administrativa.

Em 23/07/2024 realizamos reunião através do aplicativo MTeams, esclarecendo os trabalhos até então iniciados, explicando minuciosamente as inconsistências existentes.

Na mesma data, 23/07/2024, encaminhamos o Ofício nº 025/2024 da DF/Juiz de Fora 1, abrindo-se prazo de 10 dias para análise das inconsistências e regularização através de Autodenúncia, nos termos do inciso II do artigo 66 do RPTA – decreto 44.747 de 03/03/2008.

Vencido o prazo do Ofício sem qualquer manifestação do autuado, lavramos o AIAF 1000005083157 para a lavratura deste Auto de Infração. (Grifou-se).

O relatório esclarece que a Impugnante foi intimada a prestar informações, teve seu pedido de prorrogação de prazo atendido, participou de reunião virtual com o Fisco – que explicou minuciosamente as inconsistências existentes – e, ao final, recebeu o ofício no 25/2024 com prazo de 10 dias para se manifestar.

Abaixo segue trecho do referido ofício (págs. 10):

[...]

Somente após a inércia da Impugnante em se manifestar foi lavrado o AIAF dando início à ação fiscal ... (Grifou-se).

É equivocado o argumento da Impugnante quanto à impossibilidade de emissão “retroativa” de nota fiscais relativa à obrigação acessória descumprida, pois o art. 208 do RPTA, que disciplina o instituto da denúncia espontânea, já prevê e estabelece, em seu inciso III, não só a possibilidade, como a necessidade da comprovação do cumprimento da obrigação acessória a ela relacionada. Confira-se:

RPTA

Art. 208. Para os efeitos do disposto no artigo anterior, a comunicação deverá ser instruída com:

I - o comprovante do recolhimento do tributo, acrescido de multa de mora e juros cabíveis;

II - o requerimento de parcelamento, hipótese em que as garantias, se for o caso, e o recolhimento da primeira parcela deverão ser efetuados conforme estabelecido na legislação específica; ou

III - a prova do cumprimento da obrigação acessória a que se referir.

§ 1º Quando o montante do crédito tributário depender de apuração pelo Fisco será observado o seguinte:

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - caso o sujeito passivo discorde do valor apurado pelo Fisco, recolherá, no prazo previsto no inciso anterior, o valor que entender devido, sendo a diferença exigível mediante lavratura de Auto de Infração.

§ 2º Considera-se dependente de apuração o tributo cuja base de cálculo deva ser arbitrada ou quando para o seu cálculo bens e direitos dependam de avaliação realizada pelo Fisco ou submetida à concordância deste. (Grifou-se)

Não se trata de emissão retroativa de documento fiscal e sim de emissão extemporânea, contendo a observação de que se refere à denúncia espontânea a ele relativa.

Ademais, as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75, as quais foram aplicadas de forma escoreita pelo Fisco, eis que perfeitamente amoldadas ao presente caso.

Rejeita-se, portanto, as alegações da Impugnante quanto ao tópico ora analisado.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 77/78, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 15 de julho de 2025.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor**