

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.246/22/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001652371-37
Impugnação: 40.010150391-29
Impugnante: White Martins Gases Industriais Ltda
IE: 362616449.27-00
Proc. S. Passivo: ALESSANDRA BITTENCOURT DE GOMENSORO
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

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

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MCP-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. Corretas as exigências de ICMS, 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.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - BASE DE CÁLCULO – DESTAQUE A MENOR. Acusação fiscal de consignação de base de cálculo menor do que a prevista na legislação em documentos fiscais emitidos pela saída de energia elétrica, referentes a posição credora em liquidações no MCP da CCEE. Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal. Entretanto, por se tratar de operações de saída de energia elétrica realizadas ao abrigo da não incidência, a penalidade isolada deve ser excluída por ser inaplicável à espécie.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência das operações de liquidação das sobras e déficits de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), das seguintes irregularidades, no período de 01/07/15 a 31/12/15:

- falta de emissão da nota fiscal de saída de energia elétrica prevista no art. 53-F, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02, referente ao mês de setembro de 2015, em razão de posição credora nas liquidações realizadas no âmbito do Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), conforme demonstrativos de liquidação.

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no MCP da CCEE, referente aos meses de julho a dezembro de 2015, ao amparo da não incidência, conforme demonstrativos de estorno de créditos de ICMS. Os créditos devem ser estornados, nos termos do art. 71, inciso I, do RICMS/02.

Exigências de ICMS, 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.

- consignar base de cálculo menor do que a prevista na legislação em documento fiscal emitido pela saída de energia elétrica decorrente de posição credora na liquidação do MCP da CCEE nos meses de agosto e novembro de 2015, conforme demonstrativos de liquidação incluídos nos autos.

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, respectivamente, do citado dispositivo legal.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do e-PTA, inserida na pasta de mesmo nome, acompanhada de documentos comprobatórios inseridos nas pastas “Anexos da Impugnação” e “Comprovante de Pagamento”, assim denominados (Custas. Doc. 01 – Instrumentos de Mandato; Doc. 02 – E-PTA completo e planilhas anexas; Doc. 03 – E-mails trocados com a Fiscalização; Doc. 04 – Relatórios de Rateio; Doc. 05 – Notas Fiscais posição credora; Doc. 06 – Planilha demonstrativa das NFs emitidas em 2015; Doc. 07 – Nota Fiscal aquisição energia CEMIG unidade de Barreiro – jan/2015 (exemplificativa); Doc. 08 – Laudo Técnico Energia consumida unidade de Barreiro – jan/2015 (exemplificativa); Doc. 09 – Notas Fiscais saída MCP CCEE – Unidade Piracicaba – 2015; Doc. 10 – Contrato de Aquisição Energia Elétrica a longo prazo – CEMIG).

Requer a procedência de sua impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação anexa aos autos do e-pta, refuta integralmente as alegações da Defesa e pede a procedência do lançamento.

Da instrução processual

A 1ª Câmara de Julgamento, na Sessão realizada aos 06 de maio 2021, decide, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização esclareça, além das considerações já colocadas no relatório fiscal, a razão pela qual há períodos de apuração em que a informação do valor do crédito do imposto se encontra em branco, conforme consta no Anexo 1.6 das provas juntadas aos autos. Em seguida, vista à Impugnante.

A Fiscalização, em atendimento a diligência retro, manifesta-se nos autos, oportunidade em que esclarece que o Anexo 1.6 – Crédito EE DAPI apresenta exclusivamente as informações sobre o crédito de energia elétrica em operações internas e operações interestaduais declarado pela Impugnante por meio da DAPI, com a totalização do crédito para cada um dos períodos analisados.

Os campos da tabela 1.6 em que o valor do crédito do imposto se encontra em branco revelam que a Impugnante não informou em sua DAPI apropriação de crédito nos referidos períodos de competência.

Apresenta tabelas referentes ao quadro IV (Demonstrativo das Operações / Prestações de ENTRADAS) da DAPI extraídas do Auditor Eletrônico, sistema disponibilizado para a Fiscalização, com informações declaradas pela Impugnante para os períodos de AGO-2015 a JAN-2016.

Conclui que os valores constantes nas tabelas retro confirmam que a Impugnante não registrou apropriação de crédito de ICMS sobre energia elétrica em DAPI nos períodos considerados, razão pela qual os referidos campos no Anexo 1.6 estão em branco.

Devidamente intimada, a Impugnante comparece aos autos, oportunidade em que traz aos autos os seus esclarecimentos em relação ao Anexo 1.6.

Esclarece que a energia elétrica refere-se à liquidação na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (“CCEE”) e que, por tal razão, os respectivos valores não foram lançados no campo específico anexo 1.6 da DAPI - Crédito EE, e sim lançados manualmente no livro Registro de Apuração em caso de Posição Devedora (aquisição/entrada).

Por fim, a Impugnante esclarece, ainda, que como as notas referentes à CCEE são emitidas com CFOP 1.949 (posição devedora) e CFOP 5.949 (posição credora), logo, a escrituração dos respectivos documentos ocorre nesses códigos de operações.

Reitera as razões aduzidas na sua impugnação.

A Fiscalização, por sua vez, esclarece que os créditos de ICMS sobre energia elétrica que constam do Anexo 1.6 - Crédito EE DAPI (págs. 14) decorrem das operações de aquisição de energia elétrica por meio de contratos bilaterais no Ambiente

de Contratação Livre (ACL). Acrescenta que esses valores foram informados na coluna 3 do Quadro IV da DAPI, sendo a linha 19 reservada aos CFOPs de 1.251 a 1.257 e a linha 29 reservada aos CFOPs 2.251 a 2.257.

Aduz que, por outro lado, as operações relacionadas às liquidações mensais na CCEE utilizam os CFOPs 1.949 ou 2.949, e o crédito a elas relacionado é incluído na DAPI no campo 71 (outros créditos).

Conclui que, no Anexo 1.7 – Ajustes, constam os créditos referentes a energia elétrica por substituição tributária nas operações interestaduais.

Por fim, o Fisco ratifica a Manifestação Fiscal anterior.

A Divisão de Triagem e Expedição – DITEX deste Conselho de Contribuintes encaminha os autos à Assessoria do CCMG para emitir parecer de mérito, conforme disposto no art. 2º, inciso II da Resolução nº 5589, de 08/07/22 (pág. 418).

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento do da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, por ser inaplicável à espécie.

DECISÃO

Das preliminares

Da arguição de nulidade do lançamento

A Impugnante requer “a nulidade do PTA alegando que houve cerceamento do seu direito de defesa, pois o termo de intimação (Doc. 02) recebido por meio eletrônico não acompanhava a íntegra do processo administrativo, sendo necessário o acesso ao endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais. Informa que seguindo as instruções de acesso, por um problema técnico do sistema da SEF/MG, não obteve êxito em acessar o inteiro teor do processo administrativo”.

Apresenta cópia de mensagens eletrônicas trocadas com o Fisco (Doc. 03), alegando que somente teve acesso à íntegra do e-PTA 10 (dez) dias após a intimação, ficando, neste período, sem acesso aos cálculos realizados pela Fiscalização, notadamente o Anexo 1 do Auto de Infração - planilha de cálculos e valores apurados pela Fiscalização, e, portanto, impossibilitada de elaborar sua defesa.

Requer, assim, a nulidade do lançamento fiscal devido à afronta ao direito de defesa e contraditório da Impugnante, alegando que o processo administrativo se iniciou sem os seus elementos fundamentais.

Subsidiariamente, requer seja reconhecida a nulidade da intimação recebida pela Impugnante, determinando-se nova intimação com deferimento de novo prazo para a defesa.

Pleiteia, ainda, a concessão de prazo suplementar de 10 (dez) dias para complementação da presente defesa.

Fala também que antes da autuação foi contactada apenas uma vez durante o processo fiscalizatório que originou o presente lançamento.

Conclui que a matéria analisada é extremamente complexa e mostra-se pouco provável que a Fiscalização não tivesse dúvida que precisasse ter sido sanada pela Impugnante, o que agrava mais ainda o suposto cerceamento do direito de defesa, pois é possível que a Fiscalização tenha incorrido em erros que nem mesmo puderam ser apurados para o preparo da Defesa, em face das pouquíssimas informações disponibilizadas pelo Auto de Infração.

Sobre essas alegações da Defesa, a Fiscalização esclarece que no termo de intimação recebido pela Autuada constava que o acesso à íntegra do e-PTA deveria ocorrer apenas por meio eletrônico, dentro do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual – SIARE, disponível no endereço eletrônico <https://www2.fazenda.mg.gov.br/sol/>, conforme atestado pela própria Impugnante em sua defesa.

Informa que, em resposta ao contato feito pela Impugnante no dia 30/07/20, o Fisco reforçou a informação, já contida no termo de intimação recebido em 21/07/20, acerca da necessidade de acesso ao inteiro teor da peça fiscal por meio eletrônico. Também informou o *link* na internet para o manual de orientação ao contribuinte.

Registra que nesse mesmo dia a Impugnante entrou em contato novamente reportando erro no *download* de um dos anexos (planilha) do Auto de Infração. Após confirmação do problema, o Fisco informou que a questão havia sido encaminhada para a área técnica e que a previsão de solução seria para o mesmo dia o que, de fato, ocorreu.

Ressalta que, no dia 31/07/20, a Impugnante entrou em contato mais uma vez reportando que ao descompactar o arquivo baixado, não aparecia a planilha no formato Excel, fato este que não foi confirmado pelo Fisco. A fim de auxiliar a Impugnante na correta forma de descompactação do arquivo, o Fisco enviou arquivo anexo ao e-mail com o passo a passo de tal procedimento.

Diz a Fiscalização que a Impugnante atesta em sua peça impugnatória que efetivou o acesso ao arquivo no dia 31/07/20.

Traz seus apontamentos sobre o problema técnico identificado nos sistemas da SEF/MG e a falta de conhecimento técnico da Impugnante em conseguir abrir o arquivo baixado do SIARE. Informa que aquele, conforme mensagens via e-mail, foi resolvido pela equipe técnica da SEF/MG no mesmo dia e em poucas horas a partir do momento que o Fisco tomou conhecimento do problema. Já este, somente foi solucionado pela Impugnante, a despeito do auxílio do Fisco sobre o correto procedimento, no final do dia 31/07/20.

Sustenta que a Impugnante é imprecisa quando diz que somente teve acesso à íntegra do e-PTA 10 (dez) dias após sua ciência, ficando impossibilitada de iniciar a elaboração de sua defesa por este lapso temporal entre a ciência da intimação e o

acesso pleno ao teor da peça fiscal. Diz que não é possível asseverar que o problema técnico de acesso ao arquivo para *download* estava presente desde o dia 21/07/20, uma vez que a Impugnante relatou este fato ao Fisco apenas 9 (nove) dias depois do recebimento do termo de intimação do Auto de Infração, indicando, possivelmente, que até aquele momento não havia tentado o acesso à íntegra da peça fiscal.

Conclui que o lançamento atende a todos os requisitos previstos na legislação tributária.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA e os estabelecidos no art. 142 do CTN, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa dos fatos que motivaram sua emissão, a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles referentes às penalidades aplicadas, o que pode ser observado mediante simples leitura do “Relatório do Auto de Infração”. Nele, a Fiscalização esclarece o procedimento realizado, as infrações constatadas e as exigências delas decorrentes, além de transcrever toda a base legal utilizada para sustentar a cobrança de tributo e penalidades.

Integra ainda o Auto de Infração, no Anexo “Provas”, o “Anexo 1 – WHITE MARTINS I.E 362” (planilha Excel anexa ao e-PTA), no qual são detalhados todos os documentos e cálculos que deram origem ao presente lançamento. Tal planilha possui 11 (onze) abas, assim divididas:

Anexo 1.1 - Demonstrativo de operações de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo pelo relatório de contabilização da pré-fatura da CCEE (Fonte: sítio <http://www.ccee.org.br>, na aba “Conteúdo Exclusivo”); **Anexo 1.2** - Consumo CCEE - relatório, fornecido pela CCEE, com o consumo mensal de energia elétrica do Agente e o percentual de carga (consumo) mensal por estabelecimento (ponto de consumo); **Anexos 1.3** - Saídas totais por CFOP – registros C170 da EFD; **1.4** - Saídas operacionais por CFOP – registros C170 da EFD; e **1.5** - Saídas não tributadas por CFOP registros C170 da EFD; **Anexo 1.6** - Demonstrativo (DAPI) anual das operações de entrada de energia elétrica; **Anexo 1.7** - Ajustes - Registros E110 da EFD; **Anexo 1.8** - Notas fiscais no Mercado de Curto Prazo da CCEE - notas fiscais emitidas pela Impugnante, referentes às liquidações mensais no MCP da CCEE (CFOP 5949); **Anexo 1.9** - Cálculo do percentual de estorno ($\text{percentual_estorno} = \frac{\text{saídas_não_tributadas} + \text{valor_da_operação} - \text{CCEE}}{\text{saídas_operacionais} + \text{valor_da_operação} - \text{CCEE}} * 100$); **Anexo 1.10** - Sobras e Déficits - identificação da posição (credora) e da participação percentual do estabelecimento da Impugnante na carga total do agente (para fins de rateio do resultado da liquidação), além do detalhamento do crédito de ICMS a ser estornado; **Anexo 1.11** - Demonstrativo do Crédito Tributário, contendo a demonstração dos créditos de ICMS estornados e das penalidades exigidas.

Destaca-se que a Fiscalização, atendendo à Diligência exarada pela E. 1ª Câmara de Julgamento, trouxe aos autos esclarecimentos acerca das informações contidas nos Anexos 1.6 e 1.7 retro, anexos estes nos quais constam os créditos de ICMS referentes à energia elétrica creditados pela Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se verifica, tais documentos contêm todas as informações necessárias à compreensão e comprovação do lançamento, sendo suficientes para afastar a alegação de nulidade.

No tocante à discussão trazida na impugnação acerca da dificuldade em acessar o referido Anexo 1, tem-se que essa discussão restou superada na medida em que foi reaberta vista dos autos à Impugnante em razão da Diligência exarada pela E. 1ª Câmara de Julgamento, oportunidade em que houve aditamento da impugnação.

Acresça-se que, desde a intimação do Auto de Infração, **ocorrida em 21/07/20**, até a presente data, já se passaram mais de 02 (dois) anos, não havendo nos autos qualquer manifestação da Autuada de que tenha algum argumento novo em relação à apuração fiscal, da qual ela tem plena ciência da apuração (há mais de 02 anos, repita-se), conforme demonstrativos anexados aos autos do e-PTA.

Conveniente frisar que as planilhas com apuração do crédito fiscal **encontravam-se devidamente acostadas** aos autos desde a formalização do lançamento, estando disponíveis para a Autuada, há mais de 2 (dois) anos, o que afasta a existência de qualquer cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Ademais, indubitoso que a Impugnante compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, **que aborda todos os aspectos relacionados com a situação objeto da autuação**, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Repita-se que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA e os estabelecidos no art. 142 do CTN.

Rejeitam-se, portanto, a arguição de nulidade do lançamento, bem como o pleito de prazo suplementar para aditamento da impugnação.

As demais alegações da Defesa referem-se ao mérito do lançamento e assim serão analisadas.

Da prova pericial

Requer a Impugnante a realização de prova pericial, apresentando, para tanto, os seguintes quesitos:

Quesito 01. Queira o Sr. Perito informar se a Nota Fiscal referente ao excedente de energia elétrica contabilizado em setembro de 2015 na unidade autuada está acobertado pela Nota Fiscal emitida em outubro de 2015;

Quesito 02. Queira o Sr. Perito informar se a unidade autuada emitiu notas de saída do excedente de energia para o Mercado de Curto Prazo do CCEE (a exemplo das notas que são emitidas pela unidade de Piracicaba/SP – Doc. 09);

Quesito 03. Queira o Sr. Perito informar se a unidade autuada tomou algum crédito do ICMS incidente sobre

o excedente de energia elétrica contabilizado no período autuado;

Quesito 04. Queira o Sr. Perito informar se o item 3 da presente autuação fiscal questiona a base de cálculo utilizada pela Impugnante considerando o mês em que foi contabilizado o excedente de energia elétrica, ou o mês em que se verifica a sua liquidação financeira;

Quesito 05. Queira o Sr. Perito informar qual seria o critério correto para a apuração da base de cálculo do valor devido a título de ICMS para os fatos geradores de agosto e novembro de 2015, no entendimento que pautou o presente lançamento fiscal;

Quesito 06. Queira o Sr. Perito informar qual seria a base de cálculo do valor devido a título de ICMS para os fatos geradores de agosto de 2015, considerando este o mês de liquidação financeira do excedente de energia elétrica;

Quesito 07. Queira o Sr. Perito informar se houve liquidação financeira no mês de novembro de 2015, do excedente de energia elétrica apurado pela unidade autuada.

Segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil).

Em outras palavras, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Entretanto, os argumentos e provas carreados aos autos pela Fiscalização e pela Impugnante revelam-se suficientes para análise da correção ou não dos procedimentos efetuados pela Autuada relativos às operações de liquidação das sobras e déficits de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), conforme será abordado no mérito do presente parecer.

Registra-se que, para atender à legislação, bastava à Autuada verificar o valor total da Pré-Fatura de liquidação apresentada pela CCEE (coluna “AE” da aba “Anexo 1.1” do Anexo 1), identificar a parcela desse valor que era de responsabilidade do seu estabelecimento, na proporção do seu percentual de carga (coluna “R” da aba “Anexo 1.2”) e emitir a correspondente nota fiscal de entrada (posição devedora) ou saída (credora).

A diferença no valor da operação apurada pela Fiscalização em cada período autuado está listada na coluna “L” da aba “Anexo 1.10”. Ela foi calculada a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

partir do confronto entre o valor da liquidação da CCEE cabível ao estabelecimento da Autuada (coluna “J” da mesma aba) e o valor das notas fiscais efetivamente emitidas no mesmo período (coluna “K” da mesma aba), estando corretas as diferenças no valor da operação apuradas, como se verá adiante.

Portanto, a infração foi detectada a partir da aplicação de um critério objetivo, de caráter estritamente matemático: comparar o valor da NF de entrada ou saída emitida pelo Estabelecimento Autuado com o valor que lhe cabe na liquidação da CCEE relativa ao Perfil do Agente do qual faz parte.

Esta parcela é mensurada pela aplicação do percentual de carga do estabelecimento sobre o valor total da liquidação do Perfil do Agente, como determina a legislação.

Essas apurações encontram-se de acordo com o que dispõe a legislação pertinente às operações de liquidação das sobras e déficits de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), bem como às disposições regulamentares relativas à apropriação de créditos de ICMS, como será abordado no mérito.

À Fiscalização cabe apenas exigir a emissão do documento fiscal com base no exato valor apurado pela CCEE, como ocorreu no presente caso, o que será detalhado adiante.

Feitas essas considerações, fica evidente que o teor dos quesitos apresentados no pedido de perícia não demanda conhecimento de que os I. Conselheiros não disponham.

Ademais, o presente PTA envolve matéria recorrente nas sessões de julgamento deste E. Conselho de Contribuintes. Inclusive, recentemente foram analisados vários PTAs de sujeição passiva de estabelecimentos filiais da Autuada sobre a matéria objeto do presente lançamento, como se pode ver, exemplificativamente, nos Acórdãos nºs 24.086/22/1ª e 23.023/21/2ª.

Por todo o exposto, o pedido de perícia deve ser indeferido, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA, por ser desnecessário à elucidação da questão.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, mediante conferência das operações de liquidação das sobras e déficits de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), das seguintes irregularidades, no período de 01/07/15 a 31/12/15:

- falta de emissão da nota fiscal de saída de energia elétrica prevista no art. 53-F, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02, referente ao mês de setembro de 2015, em razão de posição credora nas liquidações realizadas no âmbito do Mercado de Curto Prazo (MCP) da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), conforme demonstrativos de liquidação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes à entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no MCP da CCEE, referente aos meses de julho a dezembro de 2015, ao amparo da não incidência, conforme demonstrativos de estorno de créditos de ICMS. Os créditos devem ser estornados, nos termos do art. 71, inciso I, do RICMS/02.

Exigências de ICMS, 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.

- consignar base de cálculo menor do que a prevista na legislação em documento fiscal emitido pela saída de energia elétrica decorrente de posição credora na liquidação do MCP da CCEE nos meses de agosto e novembro de 2015, conforme demonstrativos de liquidação incluídos nos autos.

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, respectivamente, do citado dispositivo legal.

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

Até 1995 o modelo do setor elétrico era composto por empresas verticalizadas, na sua maioria estatais, que englobavam as atividades de geração, transmissão e distribuição de energia elétrica. Nesse ambiente as tarifas eram reguladas em todos os segmentos não havendo, portanto, competição e os consumidores eram exclusivamente cativos (consumidor que só pode comprar energia elétrica da concessionária ou permissionária da localidade de sua instalação).

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

Os trabalhos do Projeto RE-SEB definiram as bases conceituais que deveriam nortear o desenvolvimento do setor elétrico. As principais conclusões do projeto foram a necessidade de implementar a desverticalização das empresas de energia elétrica, ou seja, dividi-las nos segmentos de geração, transmissão e distribuição, incentivar a competição na geração/comercialização e manter sob regulação os setores de distribuição e transmissão de energia elétrica, considerados como monopólios naturais.

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

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

Concluído em agosto de 1998, o Projeto RE-SEB definiu o arcabouço conceitual e institucional do modelo a ser implantado no Setor Elétrico Brasileiro.

Durante os anos de 2003 e 2004, o Governo Federal lançou as bases de um novo modelo para o Setor Elétrico Brasileiro, sustentado pelas Leis nºs 10.847 e 10.848, de 15/03/01, e pelo Decreto nº 5.163 de 30/07/04.

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

A seguir são apresentados os papéis dos Agentes do Setor Elétrico Brasileiro, em conformidade com o Modelo vigente, implementado em 2004.

Geração

Os Agentes de Geração podem ser classificados em:

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

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

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

A atividade de geração de energia elétrica apresenta um caráter competitivo, sendo que todos os Agentes de Geração podem vender energia tanto no Ambiente de

Contratação Regulado como no Ambiente de Contratação Livre. Os geradores também possuem livre acesso aos sistemas de transmissão e distribuição de energia elétrica.

Transmissão

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

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

Distribuição

Os Agentes de Distribuição realizam atividades orientadas a serviços de rede e de venda de energia aos Consumidores Cativos com tarifas e condições de fornecimento reguladas pela ANEEL. Com o novo modelo, os Distribuidores têm participação obrigatória no Ambiente de Contratação Regulado, celebrando contratos de energia com preços resultantes de leilões.

Comercializadores

Os Agentes de Comercialização de energia elétrica compram energia mediante Contratos Bilaterais no Ambiente Livre, podendo vender energia aos Consumidores Livres, no próprio Ambiente de Contratação Livre (ACL), ou aos Distribuidores, por meio dos leilões do Ambiente de Contratação Regulado (ACR).

Importadores de Energia

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

Exportadores de Energia são os Agentes do setor que detêm autorização do Poder Concedente para realizar exportação de energia elétrica para abastecimento de países vizinhos.

Consumidores Cativos

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

Consumidores Livres

São os Consumidores que, atendendo os requisitos da legislação vigente, podem escolher seu fornecedor de energia elétrica (Agentes de geração e Comercializadores) mediante livre negociação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O modelo vigente do setor elétrico prevê que a comercialização de energia elétrica pode ser realizada em dois ambientes de mercado: Ambiente de Contratação Regulado (ACR) e Ambiente de Contratação Livre (ACL).

A contratação no Ambiente de Contratação Regulado é formalizada por contratos bilaterais regulados, denominados Contratos de Comercialização de Energia Elétrica no Ambiente Regulado (CCEAR), celebrados entre Agentes Vendedores e Distribuidores que participam dos leilões de compra e venda de energia elétrica.

Já no Ambiente de Contratação Livre, há a livre negociação entre os Agentes Geradores, Comercializadores, Consumidores Livres, Importadores e Exportadores de energia, sendo os acordos de compra e venda de energia pactuados por Contratos Bilaterais (ou Contratos de Compra de Energia no Ambiente Livre - CCEAL).

Os CCEALs são negociados livremente entre duas partes e firmados entre os Agentes contratantes, sem a participação da ANEEL ou da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica. Esses contratos são registrados na CCEE, sendo que o processo de registro consiste na informação dos montantes contratados e dos prazos envolvidos, não havendo necessidade de informar os preços acordados. Os contratos são registrados pelos Agentes Vendedores e validados pelos Agentes Compradores, para que sejam utilizados no processo de Contabilização e Liquidação Financeira.

Os Agentes de Geração sejam concessionários de serviço público de geração, produtores independentes de energia ou autoprodutores, assim como os comercializadores, podem vender energia elétrica nos dois ambientes, mantendo o caráter competitivo da geração. Tanto os contratos do Ambiente de Contratação Regulado como os do Ambiente de Contratação Livre são registrados na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e servem de base para a contabilização e liquidação das diferenças no Mercado de Curto Prazo. Os montantes totais contratados são liquidados bilateralmente pelos Agentes, fora do ambiente de operações da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e de acordo com condições contratuais específicas.

Uma alteração significativa está relacionada à forma de realização de Leilões de Energia, que aboliu o critério de maior preço e passou a utilizar o critério de menor tarifa, colaborando para a modicidade tarifária ao Consumidor Cativo.

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

Os Agentes de Distribuição e os Consumidores Livres também devem apresentar 100% (cem por cento) de cobertura contratual para o atendimento de seu mercado e consumo.

Por fim, esse modelo retomou a obrigatoriedade de todos os Agentes apresentarem 100% (cem por cento) da contratação efetuada, inclusive Consumidores

Livres, havendo a possibilidade de aplicação de penalidades para quem não observasse esse item.

Ambiente de Contratação Regulada - ACR

Participam do Ambiente de Contratação Regulado: os Agentes Vendedores e Agentes de Distribuição de energia elétrica. Para garantir o atendimento aos seus mercados, os Agentes de Distribuição podem adquirir energia das seguintes formas, de acordo com o art. 13 do Decreto nº 5.163/04:

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

Ambiente de Contratação Livre - ACL

No Ambiente de Contratação Livre, participam Agentes de Geração, Comercializadores, Importadores e Exportadores de energia elétrica, além dos Consumidores Livres. Neste ambiente, há liberdade para se estabelecer volumes de compra e venda de energia e seus respectivos preços, sendo as transações pactuadas por meio de Contratos de Compra de Energia no Ambiente Livre (CCEALs).

Os Consumidores que optem por se tornarem livres, realizando a compra de energia por meio de contratos no Ambiente de Contratação Livre, devem ser Agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e estão sujeitos ao pagamento de todos os encargos, taxas e contribuições setoriais previstas na legislação.

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

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

Em 2004, com a implantação do Novo Modelo do Setor Elétrico, pela Lei nº 10.848/04, foi autorizada a criação da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, como sucessora do MAE, regulamentada pelo Decreto nº 5.177/04, sendo uma organização civil, de direito privado, sem fins lucrativos, congregando Agentes das categorias de Geração, Distribuição e Comercialização de energia elétrica.

A Câmara de Comercialização de Energia Elétrica é responsável pelo processamento da contabilização da Energia Elétrica produzida e consumida no Brasil,

sendo regida por um conjunto de Regras comerciais, complementares e integrantes às Regras de Comercialização, que devem ser cumpridas por todos os Agentes participantes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica.

Todos os contratos firmados bilateralmente entre os Agentes Compradores (Distribuidor, Consumidor Livre) e Agentes Vendedores (Gerador, Comercializador) devem ser registrados na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, entretanto, a sua liquidação ocorre fora desse ambiente, por meio de emissão de fatura entre as partes.

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

Considerando-se os contratos e os dados de medição registrados, a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica contabiliza as diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado; as diferenças positivas ou negativas são liquidadas ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD), determinado semanalmente para cada patamar de carga (Leve, Média e Pesada) e para cada submercado (Norte, Nordeste, Sudeste/Centro-Oeste e Sul), tendo como base o Custo Marginal de Operação do sistema, limitado por um preço mínimo e por um preço máximo.

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

A máxima utilização da energia hidrelétrica disponível em cada período é a premissa mais econômica, do ponto de vista imediato, pois minimiza os custos de combustível. No entanto, essa premissa resulta em maiores riscos de déficits futuros. Por sua vez, a máxima confiabilidade de fornecimento é obtida conservando o nível dos reservatórios o mais elevado possível, o que significa utilizar mais geração térmica e, portanto, aumento dos custos de operação.

Com base nas condições hidrológicas, na demanda de energia, nos preços de combustível, no custo de déficit, na entrada de novos projetos e na disponibilidade de equipamentos de geração e transmissão, o modelo de precificação obtém o despacho (geração) ótimo para o período em estudo, definindo a geração hidráulica e a geração térmica para cada submercado. Como resultado desse processo são obtidos os Custos Marginais de Operação (CMO) para o período estudado, para cada patamar de carga e para cada submercado.

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

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

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

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

No referido mercado, as relações são multilaterais, ou seja, todos os Agentes compradores adquirirão energia elétrica do conjunto dos vendedores, sem que haja uma relação direta entre comprador e vendedor. O Mercado de Curto Prazo assume posição de comprador e vendedor das sobras de energia aos agentes participantes do mercado. Assim, no Mercado de Curto Prazo são realizadas operações envolvendo os montantes de energia elétrica que não são objeto de contratos bilaterais.

O Mercado de Curto Prazo, caracterizado pela realização de transações multilaterais, envolve, então, o efetivo fornecimento da energia elétrica em cada período de apuração, que é valorada mediante critérios consistentes na atribuição do preço do Mercado de Curto Prazo (PLD), vigente para cada intervalo definido de tempo e para cada um dos submercados de energia.

As transações realizadas no citado mercado, portanto, caracterizam-se como **operações de compra e venda de energia elétrica** ocorridas durante determinado período de apuração.

A contabilização é efetuada mensalmente conforme prazos e condições estabelecidas em Procedimentos de Comercialização. Ao término da contabilização, são identificadas as posições de cada Agente (devedora ou credora) no Mercado de Curto Prazo, resultando na Pré-Fatura individualizada. Em seguida, ocorre o Processo de Liquidação Financeira mensal, no qual são efetuados os pagamentos e recebimentos financeiros pelos Agentes.

O valor do crédito ou do débito a ser atribuído pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica a um determinado Agente, em razão da venda ou da compra de energia elétrica em um determinado período de apuração, sofre os ajustes previstos pelas Regras do Mercado, homologadas pela ANEEL.

Os ajustes são condições impostas aos Agentes para a realização de operações de compra e venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo. Assim, tais ajustes não correspondem a novas operações de compra e venda de energia elétrica.

Os ajustes são realizados por ocasião da contabilização das operações realizadas no Mercado de Curto Prazo e variam conforme a caracterização do Agente como gerador, distribuidor/comercializador ou consumidor.

Tais ajustes são inseridos na Pré-Fatura juntamente com o valor dos créditos ou débitos correspondentes às operações de venda ou compra de energia elétrica realizadas pelos Agentes.

A Pré-Fatura é elaborada sob o ponto de vista da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, pois é ela quem realiza a liquidação, fazendo os pagamentos aos Agentes com posição credora e recebendo os valores dos Agentes com posição devedora.

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

Do Mérito Propriamente Dito

Ressalte-se, mais uma vez, que a Autuada teve posições credoras em suas liquidações na CCEE durante todo o período autuado (julho a dezembro de 2015), hipótese em que deveria emitir nota fiscal de saída sem destaque do imposto e, como consequência, estornar proporcionalmente os créditos de energia elétrica, nos termos estabelecidos no art. 53-F, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02, o que não ocorreu para a totalidade das operações (foram consideradas as notas fiscais emitidas e correspondentes ao período autuado – vide colunas “Q” e “K” dos Anexos 1.8 e 1.10, respectivamente).

É possível verificar no “Anexo 1.9 – Percentual Estorno” o cálculo do Índice de Estorno (para cada mês de competência), que nada mais é que o percentual de estorno a ser aplicado sobre o crédito do imposto apropriado, relativo às entradas de energia elétrica no estabelecimento. O valor do crédito de ICMS a estornar, para cada mês de competência, pode ser visualizado no Anexo 1.10 - Sobras e Déficits (coluna “P”).

Consta dos autos (vide Anexo 1.10 - colunas “J”, “K” e “L”) que nos meses de **julho, outubro e dezembro de 2015**, embora a Autuada tenha emitido notas fiscais de saída para acobertar as posições credoras nas liquidações do MCP da CCEE, com valores até superiores àqueles exigidos pela legislação, não foi realizado o estorno dos correspondentes créditos de ICMS relativos à entrada da energia elétrica.

Nos meses de **agosto e novembro de 2015**, a referida nota fiscal de saída foi emitida com valor inferior ao previsto na legislação. Mas assim como nos demais meses, também não houve o estorno dos créditos indevidos nesse período de apuração.

Saliente-se que no **mês de setembro de 2015**, além da falta de estorno dos créditos indevidos, a nota fiscal sequer foi emitida, tendo a energia elétrica relativa à posição credora na CCEE saído do estabelecimento desacobertada de documentação fiscal, o que ensejou a aplicação da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, observado o limitador de 10% (dez por cento) do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal:

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

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.

(...) (Destacou-se)

Como visto, 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.

Em relação aos denominados consumidores livres, que é a hipótese dos autos, em caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, o art. 53-F, inciso I e §§ 1º a 4º, do Anexo IX do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado, assim determina:

Efeitos de 1º/04/08 a 31/08/18

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, excluem-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

Efeitos de 24/07/09 a 31/08/18

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

Efeitos de 26/01/07 a 31/08/18

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

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

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

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

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

As posições credoras, **excluídos os ajustes da CCEE**, relativas ao período atuado, estão indicadas no Anexo 1.10 do Auto de Infração, cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas disponibilizadas à SEF/MG pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE (Anexo 1.1).

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

A posição final do agente no mês de referência (credora ou devedora – **posição financeira**), oriunda do confronto entre o total de débitos e créditos, é

informada na coluna “Resultado _ R_”. Um resultado negativo nessa coluna indica uma posição devedora, **enquanto um valor positivo equivale a uma posição credora (caso dos presentes autos).**

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

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

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

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

Encargos de Serviços de Sistema (ESS)

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

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

1. Encargo por Restrição Elétrica: ocorre quando há alguma restrição operativa que afeta o atendimento da demanda em um submercado ou a estabilidade do

¹ Disponível em:

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

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

sistema. Essas restrições operativas acarretam duas situações possíveis:

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

- Constrained-off: a usina térmica está despachada. Entretanto, devido a restrições operativas, o ONS solicita a redução de sua geração. Neste caso, o ESS é usado para ressarcir o montante de energia não gerado pela usina.

2. Encargo por Segurança Energética: ocorre quando o Comitê de Monitoramento do Setor Elétrico (CMSE) determina ao ONS que solicite a geração de usinas térmicas com vistas a garantir a segurança do suprimento energético nacional.

3. Encargo por Ultrapassagem da Curva de Aversão ao Risco (CAR): É utilizado para ressarcir a geração de usinas termelétricas despachadas para garantir o suprimento energético quando o nível dos reservatórios está próximo a ultrapassar a CAR.

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

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

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

...

Encargo de Serviços do Sistema (ESS)

Previsto no Decreto nº 5.163, de 30 de julho de 2004, representa um encargo destinado à cobertura dos custos dos serviços do sistema, inclusive os serviços

ancilares, prestados aos usuários do Sistema Interligado Nacional - SIN, que compreenderão, dentre outros: I - custos decorrentes da geração despachada independentemente da ordem de mérito, por restrições de transmissão dentro de cada submercado; II - a reserva de potência operativa, em MW, disponibilizada pelos geradores para a regulação da frequência do sistema e sua capacidade de partida autônoma; III - a reserva de capacidade, em MVar, disponibilizada pelos geradores, superior aos valores de referência estabelecidos para cada gerador em Procedimentos de Rede do ONS, necessária para a operação do sistema de transmissão; e IV - a operação dos geradores como compensadores síncronos, a regulação da tensão e os esquemas de corte de geração e alívio de cargas. (ANEEL. **Encargos Setoriais.**” (Grifou-se)

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

Como já afirmado, todas as parcelas consideradas no feito fiscal para fins de apuração da posição do agente no Mercado de Curto Prazo estão indicadas no Anexo 1.1 do Auto de Infração, cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas emitidas pela CCEE.

Noutro enfoque, analisando-se o Anexo 1.10 do Auto de Infração, verifica-se que a Impugnante assumiu posições credoras, em suas operações com energia no Mercado de Curto Prazo da CCEE no período autuado.

Repita-se, com relação às posições credoras no Mercado de Curto Prazo, caberia à Impugnante emitir nota fiscal de saída e estornar proporcionalmente os créditos de energia elétrica, nos termos estabelecidos no art. 53-F, inciso I do Anexo IX do RICMS/02 c/c Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, **o que não ocorreu no presente caso para a totalidade das operações.**

Pois bem, diferentemente da alegação da Defesa, a exigência de estorno de créditos de ICMS apropriados pela entrada de energia elétrica, quando o consumidor livre se encontrar em posição credora, referentes à parcela da energia elétrica não utilizada no estabelecimento e comercializada no MCP da CCEE, não se embasa apenas na Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, vigente no período autuado.

Vale dizer que, 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:

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 matéria em que as normas gerais estão reservadas ao instrumento da lei complementar, nos termos do art. 146, inciso III, alínea “b”, da 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;

(Destacou-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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

Por sua vez, ao tratar da tributação da energia elétrica, a Lei nº 6.763/75 dispõe da seguinte forma:

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

§ 1º. O imposto incide sobre:

(...)

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

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 referida lei, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores.

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:

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.

Com vistas a normatizar os procedimentos relativos às obrigações principal e acessórias, a serem observados pelos Agentes da CCEE nas liquidações no MCP, 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, foi editada a Instrução Normativa SUTRI nº 03, de 04/05/09, vigente no período autuado, que dispõe:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 03, DE 04 DE MAIO DE 2009.

(MG de 05/05/2009)

Dispõe sobre as obrigações, principal e acessória, a serem observadas pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo art. 231 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, e

considerando que a Constituição da República de 1988, na alínea "b" do inciso X do § 2º do art. 155, determina a não-incidência do ICMS nas operações que destinem a outros Estados petróleo,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

considerando que o inciso I do art. 21 da Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996, dispõe que 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 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;

considerando que o item 4 do § 1º do art. 5º da Lei 6763, de 26 de dezembro de 1975, estabelece que incide ICMS na entrada de energia elétrica, em território mineiro, quando não destinada a comercialização;

considerando que o inciso I do § 2º do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto n.º 43.080, de 13 de dezembro de 2002, estabelece que o contribuinte deverá emitir nota fiscal sem destaque do ICMS pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, equiparando o tratamento tributário dispensado nesta hipótese à saída de energia elétrica em operação interestadual;

considerando que o § 4º do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do RICMS, estabelece que o consumidor livre ou autoprodutor, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, deverá emitir nota fiscal com destaque do ICMS pela entrada de energia elétrica;

considerando que o § 4º do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do RICMS também estabelece que havendo mais de um ponto de consumo, deverá ser observado o rateio proporcional do resultado da liquidação, excluindo-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto, segundo as medições verificadas em cada estabelecimento para definição da base de cálculo, à qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

considerando que em função da sistemática utilizada pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) podem ocorrer situações em que serão consolidadas posições de estabelecimentos com perfis de consumo e geração em um mesmo período de apuração, sob um único número de registro no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

considerando que todas as parcelas cobradas na liquidação financeira, remuneratórias da energia elétrica, dentro do sistema de contabilização da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, por integrarem o custo da operação do próprio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mecanismo de alocação da energia elétrica, em um sistema de rateio, consequência da impossibilidade de identificar as contrapartes nas transações do mercado de curto prazo, compõem a base de cálculo do ICMS;

considerando a necessidade de uniformizar a interpretação a ser observada pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE);

considerando, por fim, a necessidade de orientar os contribuintes, os servidores e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação da legislação tributária, dirimindo as dúvidas sobre o cumprimento de obrigações tributárias nas operações com energia elétrica no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, RESOLVE:

Art. 1º Para determinação da posição devedora ou credora do agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo, deverá ser observado somente o perfil de consumo do mesmo.

Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput, deverão ser excluídas do valor total da Nota de Liquidação as parcelas que não representam remuneração pela energia elétrica, tais como os valores cobrados a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação, e todas as parcelas relativas ao perfil de geração do agente.

Art. 2º - O consumidor livre ou autoprodutor que enquadrar-se na posição devedora deverá emitir nota fiscal de entrada no mesmo período de emissão da nota de liquidação, por estabelecimento, indicando como valor da operação o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período acrescido do valor do próprio imposto.

Art. 3º - O contribuinte enquadrado na **posição credora deverá emitir** no período da efetiva liquidação financeira **nota fiscal para registro da saída da energia elétrica**, indicando como valor da operação o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período, **sem destaque de ICMS**.

Parágrafo único. Na hipótese descrita no caput deverá ser estornado o imposto creditado, nos termos do inciso I do art. 71 do RICMS.

Art. 4º Para os fins do disposto no art. 2º desta Instrução Normativa, não integram a base de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cálculo do imposto as parcelas que não representam remuneração pela energia elétrica, tais como valores cobrados a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação, e todas as parcelas relativas ao perfil de geração do agente.

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Belo Horizonte, aos 04 de maio de 2009; 221º da Inconfidência Mineira e 188º da Independência do Brasil.

GLADSTONE ALMEIDA BARTOLOZZI

Diretor da Superintendência de Tributação

(Destacou-se)

Com base nessa regulamentação, adotada por força de convênio de aplicação nacional (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), caso dos presentes autos, 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.

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

Vê-se que há um amplo arcabouço legal que ampara o feito fiscal, transitando desde a CF/88 até as normas regulamentares internas do estado de Minas Gerais, a autorizar o estorno de créditos no caso de saídas de energia elétrica (posição credora na CCEE), caso dos presentes autos.

A Impugnante insiste no seu argumento de que não há previsão legal para o estorno de crédito de ICMS decorrentes das operações no MCP da CCEE, quando em posição credora, dizendo que o art. 21 da Lei Complementar nº 87/96, que prevê o estorno quando a prestação seguinte for isenta ou não tributada, não pode ser aplicado.

Em seu entendimento, a operação subsequente de comercialização do excesso de energia elétrica é tributada, considerando a obrigatoriedade de que o adquirente emita nota fiscal de entrada com o destaque do imposto.

Como salientado pelo Fisco, a liquidação das posições devedoras e credoras no MCP da CCEE é realizada de forma multilateral, sem a identificação da parte e contraparte.

Em decorrência disso, a obrigatoriedade da emissão de notas fiscais de compra ou de venda, dependendo da posição devedora ou credora, respectivamente, pelos contribuintes participantes desse mercado diz respeito a operações em que apenas uma das partes é definida.

Como explica a Fiscalização, o contribuinte em posição devedora deve emitir uma nota fiscal de entrada em que ele é o destinatário da energia elétrica proveniente do SIN, enquanto o contribuinte em posição credora deve emitir uma nota fiscal de saída em que ele é o remetente da energia elétrica para o SIN.

Quando a Impugnante emite nota fiscal de venda de energia elétrica no MCP da CCEE (posição credora) e diz que a operação seguinte é tributada, de fato ela é. Mas esta operação tributada não foi realizada pela Autuada. A operação foi realizada por outro contribuinte que apresentou uma posição devedora no MCP da CCEE e teve que emitir a nota fiscal de entrada com o destaque do imposto.

A operação realizada pela Impugnante foi concluída com a emissão da sua nota fiscal de venda de energia elétrica para o SIN, sem o destaque do imposto.

Nessa situação, pelo já descrito anteriormente, o estorno dos créditos é devido, pois essas sobras de energia, liquidadas no âmbito da CCEE, são equiparadas a saídas interestaduais de energia elétrica e, portanto, amparadas pela não incidência do ICMS, entendimento este respaldado em várias decisões deste Conselho de Contribuintes, por exemplo, os acórdãos já citados.

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

Também não socorre a Autuada a alegação de que a sistemática tributária adotada nas operações no MCP da CCEE faz com que o ICMS incida duas vezes sobre a mesma operação ao ser estornado os créditos de ICMS no caso de posição credora, uma vez que, **se não houve o ingresso da energia no estabelecimento, não há que se no creditamento do imposto**, sem contar o fato de que a venda dessa energia corresponde a uma receita para a empresa.

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

Traz-se à colação excertos da manifestação fiscal sobre a referida alegação:

(...)

Como explicado uma operação de venda de energia no MCP da CCEE não se confunde com a operação de compra de energia no MCP da CCEE. São operações distintas, efetivadas por contribuintes distintos.

Portanto, não há que se falar em *bis in idem*.

A Impugnante prossegue dizendo que a exigência do estorno previsto pela Instrução Normativa nº 3/2009 – em seu entendimento ferindo o Princípio da Legalidade –, acaba por majorar a carga tributária incidente sobre a energia elétrica adquirida no âmbito da CCEE.

Para comprovar sua argumentação cita um exemplo hipotético, mas extrai conclusões incompletas dele (fls. 42 a 43). No exemplo a CEMIG emite nota fiscal de venda de energia no valor de R\$99,00, com destaque de ICMS de R\$9,00, cujo ônus é suportado pela adquirente – apesar de não mencionar fica subentendido no exemplo que ela se credita dos mesmos R\$9,00 na entrada.

Supõe que no período o adquirente não utiliza a energia comprada que, então, é integralmente liquidada no âmbito da CCEE.

Diz que, neste caso, prevalecendo a previsão de estorno, a adquirente arcará com o ônus fiscal de R\$9,00 incidente sobre a energia elétrica que não consumiu.

Prossegue dizendo que o adquirente da energia elétrica no âmbito da CCEE deverá emitir nota fiscal de entrada no valor de R\$99,00, sendo que R\$9,00 dizem respeito ao ICMS devido na entrada de energia elétrica.

Conclui, erroneamente, que a operação de comercialização de energia elétrica no exemplo citado será tributada a R\$18,00, o dobro do valor efetivamente devido.

Entretanto, ela omite o fato de que o adquirente da energia no âmbito da CCEE também tem o direito a se creditar na operação de entrada, ficando com uma carga líquida de imposto de zero reais.

O saldo final da carga tributária, portanto, será de R\$9,00 e não de R\$18,00. Portanto, o estorno estipulado pelo Fisco deve ser mantido.

(...)

A alegação da Defesa de que a sua filial localizada em Piracicaba/SP é a única filial que fatura os excedentes de energia elétrica quando em posição credora no MCP da CCEE, não tem repercussão sobre o feito fiscal.

Destaca-se que o art. 53-F, § 4º, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02 define que a base de cálculo da operação será o valor da liquidação financeira contabilizada pela CCEE, que no caso destes autos consta da coluna “AE” - RESULTADO_R_, Anexo 1.1 – Pré- Fatura EE CCEE, considerada a regra prevista no § 1º do mesmo art. 53-F no sentido de que, para determinação da posição credora ou devedora, excluem-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores (*no caso, coluna “VLR A LIQ PERFIL DE AGENTE_R_”, menos os valores já incluídos em liquidações anteriores, constantes da coluna “AJUSTES_R_”*).

Ademais, o art. 53-F, § 4º, inciso II, do Anexo IX do RICMS/02 estabelece que em caso de haver mais de um ponto de consumo (caso do perfil de agente que representa a Impugnante na CCEE), deverá ser feito o rateio proporcional do resultado da liquidação segundo as medições verificadas.

A Instrução Normativa SUTRI nº 03/09 preconiza, em seu art. 3º, que o valor da operação deve ser o apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período.

Portanto, como já adiantado, a centralização do faturamento dos valores excedentes no MCP da CCEE na filial da empresa sediada no Estado de São Paulo não tem o condão de afastar a acusação fiscal.

Assim, as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento sediado no estado de São Paulo (Doc. 09 anexo à impugnação) não serão aqui analisadas, por não terem repercussão sobre o presente feito fiscal.

Defende a Impugnante que a acusação fiscal de falta de emissão de nota fiscal referente ao mês de setembro de 2015 não se confirma, dado que a liquidação das operações de compra e venda pela CCEE referente ao citado mês se deu em outubro de 2015.

No intuito de comprovar sua afirmação apresenta relatório de rateio (Doc. 04 anexo à impugnação) por meio do qual diz que pode ser verificado que as sobras de

energia contabilizadas em setembro e outubro de 2015 foram ambas liquidadas em outubro de 2015.

Sustenta que o Anexo 1.11 indica, equivocadamente, que o mês da liquidação financeira da energia contabilizada em setembro de 2015, teria sido novembro.

Indica os documentos fiscais que supostamente acobertariam essas operações notas fiscais n^{os} 183 e 184 (Doc. 05) e conclui que, sanados os erros incorridos pelo Fisco, não subsistem as infrações imputadas à Impugnante.

A Fiscalização traz aos autos seus esclarecimentos sobre a referida alegação informando como foram analisadas as notas fiscais emitidas pela Autuada:

(...)

A tentativa da Impugnante em demonstrar que emitiu a nota fiscal de saída referente à posição credora no mês de competência de setembro de 2015 não se mostra plausível.

Em sua Impugnação ela faz referência ao seu Relatório Rateio Energia Elétrica CCEE (fls. 128 a 140) dizendo que a liquidação das operações de compra e venda pela CCEE relativas ao rateio do mês de competência (contabilização) de setembro de 2015 se deu em outubro de 2015.

A inspeção do citado relatório revela que não existem informações acerca do mês de contabilização de setembro de 2015, tampouco do seu referido mês de liquidação.

Neste ponto cabe o esclarecimento de que o cronograma de liquidações financeiras no MCP de acordo com os meses de referência (contabilização) são disponibilizados pela CCEE em seu sítio na internet (<https://www.ccee.org.br>), bastando acessar o menu Biblioteca Virtual e fazer uma busca pelo documento Calendário de Liquidação Financeira do MCP - até 2020. Abaixo segue o calendário divulgado pela CCEE para o ano de 2015 extraído do documento citado.

 Calendário da Liquidação Financeira de 2015

Mês Contabilizado	Débito	Crédito	Dias da Semana	
Janeiro-15	10/03/15	11/03/15	Terça-Feira	Quarta-feira
Fevereiro-15	07/04/15	08/04/15	Terça-Feira	Quarta-feira
Março-15	11/05/15	12/05/15	Segunda-feira	Terça-Feira
Abril-15	09/06/15	10/06/15	Terça-Feira	Quarta-feira
Maio-15	07/07/15	08/07/15	Terça-Feira	Quarta-feira
Junho-15	05/08/15	06/08/15	Quarta-feira	Quinta-feira
Julho-15 ¹	14/10/15	15/10/15	Quarta-feira	Quinta-feira
Agosto-15 ¹	14/10/15	15/10/15	Quarta-feira	Quinta-feira
Setembro-15	09/11/15	10/11/15	Segunda-feira	Terça-Feira
Outubro-15 ²	11/02/16	12/02/16	Quinta-Feira	Sexta-feira
Novembro-15 ²	11/02/16	12/02/16	Quinta-Feira	Sexta-feira
Dezembro-15 ²	07/03/16	08/03/16	Segunda-feira	Terça-Feira

¹As datas de Liquidação Financeira do MCP referentes ao mês de agosto/2015 (considerando o resultado da contabilização de julho/2015), foram alteradas de acordo com o comunicado CD 456/15 e Despacho ANEEL nº 3.299/2015.
²Conforma CD nº 019/16.

O calendário mostra que em relação ao mês de setembro de 2015 a liquidação financeira (débito e crédito) foi efetivada no mês de novembro e não no mês de outubro de 2015 como diz a Impugnante.

De acordo com a posição no MCP da CCEE (credora ou devedora), a Autuada deve cumprir as obrigações previstas no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, conforme segue: (...)

O § 2º do art. 53-F é claro ao estabelecer que a nota fiscal de entrada ou de saída deverá ser emitida até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da nota de liquidação financeira.

Desta forma, para o mês de setembro de 2015 a Impugnante deveria emitir nota fiscal de saída (posição credora) até o último dia do mês de novembro de 2015.

A Impugnante apresenta as NF-es nº 183 e nº 184, ambas emitidas em outubro de 2015, informando que são referentes aos excedentes de energia (posição credora) contabilizados em setembro e em outubro do mesmo ano.

O campo Informações Complementares de ambos os documentos traz o texto “Relativo a Liquidacao no Mercado de Curto Prazo 10/2015”.

Como se não bastasse o calendário de liquidação financeira da CCEE indicar que as contabilizações referentes aos meses de setembro e outubro de 2015 ocorreram, respectivamente, em novembro de 2015 e fevereiro de 2016, uma pesquisa nos Procedimentos de Comercialização relativos à contabilização e à liquidação no Mercado de Curto Prazo disponível no

sítio da CCEE na internet reforça a impossibilidade temporal de que a liquidação de um determinado mês de referência ocorra no mesmo mês ou no mês subsequente como quer fazer crer a Impugnante.

Conforme definição extraída do documento “Submódulo 5.1 – Contabilização e recontabilização” o processo de contabilização é o processamento mensal em que são contemplados, entre outros, o montante de energia contratado e o montante de energia verificado, as exposições do Mercado de Curto Prazo - MCP, o recebimento/pagamento de encargos, as exposições financeiras, o Mecanismo de Realocação de Energia - MRE e os ressarcimentos por indisponibilidade e inflexibilidade, realizando-se a consolidação desses resultados.

Abaixo segue o prazo mínimo estabelecido para a divulgação dos relatórios de contabilização.

ATIVIDADE	RESPONSÁVEL	DETALHAMENTO	PRAZO
Divulgar os relatórios de contabilização	CCEE	A CCEE disponibiliza os relatórios aos agentes, contendo os dados e resultados referentes à contabilização, após a emissão do certificado.	De 15+20du até 15+21du

Legenda:
15+ : mês seguinte às operações de compra e venda de energia elétrica
du: dias úteis

Concluído o processamento da contabilização no MCP da CCEE, passa-se à fase da liquidação financeira.

De acordo com o documento “Submódulo 5.2 – Liquidação no mercado de curto prazo” ao final de um determinado período de operações, em base mensal, o Sistema de Contabilização e Liquidação – SCL, no processamento da contabilização, calcula qual a posição, devedora ou credora, de cada agente com relação ao Mercado de Curto Prazo - MCP.

Após o processamento da liquidação financeira, a CCEE viabiliza os pagamentos e os recebimentos, respectivamente, dos débitos e créditos apurados no processo de contabilização, relativos às operações de compra e venda de energia elétrica realizadas por seus agentes no MCP.

Os débitos e os créditos apurados na contabilização são liquidados de forma multilateral, não havendo parte e contraparte definidos.

Abaixo seguem os prazos mínimos definidos para a liquidação financeira e para a emissão das notas de liquidação aos agentes da CCEE.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Procedimentos COMERCIALIZAÇÃO			
Submódulo 3.2 - Liquidação no mercado de curto prazo			
ATIVIDADE	RESPONSÁVEL	DETALHAMENTO	PRAZO
Disponibilizar recursos para liquidação financeira	Agente da CCEE e/ou Agente garantidor	O montante requisitado por meio de relatório/mapa de liquidação deve estar disponível na conta corrente específica do agente da CCEE na abertura do expediente bancário no dia do pagamento dos débitos.	M5+26du
ATIVIDADE	RESPONSÁVEL	DETALHAMENTO	PRAZO
Emitir Notas de Liquidação da Contabilização (NLC) para os agentes da CCEE	Agente de Liquidação	O agente de liquidação emitir e enviar aos agentes, Nota de Liquidação da Contabilização - NLC de acordo com os valores efetivamente liquidados.	Até M5+32du

Legenda:
M5: Mês seguinte às operações de compra e venda de energia
du: dias úteis

A documentação citada estabelece, portanto, 26 dias úteis a partir do mês seguinte ao mês de contabilização (mês em que ocorreram as operações de compra e de venda de energia) para ocorrência da liquidação financeira. E as notas de liquidação são emitidas, após a liquidação financeira, em um prazo de até 32 dias úteis a partir do mês seguinte ao mês de contabilização.

Portanto, considerando que qualquer mês pode possuir, no máximo, 23 dias úteis, a liquidação financeira não ocorrerá antes do segundo mês subsequente ao mês de contabilização.

Destarte, as NF-es nº 183 e nº 184 emitidas em outubro de 2015, indicando no campo Informações Complementares o mês de liquidação no MCP como sendo outubro de 2015, constituem uma declaração das notas fiscais de saída referentes à liquidação no MCP da CCEE referentes aos meses de contabilização de julho e agosto de 2015, conforme o cronograma do calendário de liquidação financeira da CCEE.

Essa também foi a metodologia adotada para identificação das notas fiscais emitidas pelo contribuinte para os demais meses alvos da presente autuação. Tendo sido demonstrada a assertividade do Fisco na definição da base tributável, resta esvaziada a pretensão subsequente da Impugnante em requerer a nulidade da autuação fiscal com base nesse quesito.

(...) (Grifos acrescidos).

Como se vê, considerando os prazos acima destacados, verifica-se que a liquidação financeira não ocorre antes do segundo mês subsequente ao mês de referência da contabilização. Assim, é equivocada a tese da Impugnante no sentido de que a emissão da nota fiscal referente ao resultado da liquidação financeira ocorreu no mesmo mês de referência da contabilização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se vê não procede a alegação da Impugnante que há equívoco no Anexo 1.11, pois conforme calendário divulgado pela CCEE, para o ano de 2015, o mês da liquidação financeira da energia contabilizada em setembro de 2015, foi novembro.

Verifica-se que as NF-es nºs 183 e 184 emitidas em outubro de 2015, a que se referem à Autuada, foram consideradas pelo Fisco relativamente à contabilização de **julho e agosto de 2015**, conforme apuração fiscal (vide excertos das planilhas Aba 1.8 e 1.10):

Anexo 1.8 - Notas fiscais no Mercado de Curto Prazo da CCEE

(...)

ANOMES	REF	ANOMES	LIQ C	CONTABILIZACAO	AGENTE	CNPJ	ARTICIPACAO	POSICAO	CONTABILIZACAO	CARGA	VALOR DA OPERACAO	CCEE	NF SAIDA	DIFERENCA	VOP	NFS
201510	5820448	0135485	183	1	30out2015	30out2015	358	35820448013548	R\$	878.985,76	5949	Energia Elétrica	27160000			
201510	5820448	0135485	184	1	30out2015	30out2015	358	35820448013548	R\$	478.749,81	5949	Energia Elétrica	27160000			
201602	5820448	0135485	204	1	29fev2016	29fev2016	358	35820448013548	R\$	600.307,43	5949	Energia Elétrica	27160000			
201602	5820448	0135485	205	1	29fev2016	29fev2016	358	35820448013548	R\$	585.925,92	5949	Energia Elétrica	27160000			
201603	5820448	0135485	208	1	31mar2016	31mar2016	358	35820448013548	R\$	360.577,63	5949	Energia Elétrica	27160000			

Anexo 1.10 - Sobras e Déficits

(...)

ANOMES	REF	ANOMES	LIQ C	CONTABILIZACAO	AGENTE	CNPJ	ARTICIPACAO	POSICAO	CONTABILIZACAO	CARGA	VALOR DA OPERACAO	CCEE	NF SAIDA	DIFERENCA	VOP	NFS
201507	201510	3	R\$	7.779.431,25	358204	10,44%	CRETORA	R\$	812.013,77	R\$	812.013,77	R\$	878.985,76	98.371,54		
201508	201510	3	R\$	5.642.705,20	358204	10,23%	CRETORA	R\$	577.121,35	R\$	577.121,35	R\$	478.749,81	433.369,50		
201509	201511	3	R\$	4.377.900,18	358204	9,90%	CRETORA	R\$	433.369,50	R\$	433.369,50	R\$	-	433.369,50		
201510	201602	3	R\$	4.047.341,49	358204	11,02%	CRETORA	R\$	446.099,78	R\$	446.099,78	R\$	585.925,92			
201511	201602	3	R\$	5.663.608,84	358204	11,53%	CRETORA	R\$	652.849,48	R\$	652.849,48	R\$	600.307,43	52.542,05		
201512	201603	3	R\$	1.042.054,99	358204	11,96%	CRETORA	R\$	124.671,61	R\$	124.671,61	R\$	360.577,63			

Compulsando as demais notas fiscais constantes do Doc. 05 (págs. 142/147 e 150) anexo à impugnação, verifica-se que elas foram emitidas no período entre janeiro a julho de 2015, portanto não se referem às operações objeto do presente lançamento, uma vez que a liquidação financeira do primeiro mês autuado (julho de 2015) somente ocorreu em outubro de 2015, vide excertos do Anexo 1.10 retro.

Ressalta-se que a NF-e colacionada às págs. 148 é estranha à discussão em análise (NF-e 1.181 – natureza da operação: devolução de admissão temporária – descrição do produto: Recipiente Criogenico Helio Lq Container).

Já a Nota Fiscal nº 177, acostada às págs. 149 dos autos, no valor de R\$ 837.864,67, emitida em 27/08/15, é referente à competência do mês de junho de 2015 que não é objeto deste lançamento, como se verifica do relatório de “rateio de energia elétrica MCP” colacionado aos autos pela Impugnante adiante analisado.

As demais notas fiscais indicadas no Doc. 05 às págs. 150 e 151 (NF-e de nºs 183 e 184, nos valores de 878.985,76 e 478.749,81, respectivamente) foram consideradas na apuração fiscal (vide Anexo 1.10 retro), conforme acima demonstrado.

Portanto, verifica-se que as notas fiscais trazidas aos autos pela Impugnante (Doc. 05) ou não se referem ao período autuado ou foram devidamente consideradas pelo Fisco na apuração efetuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega ainda a Impugnante que a Fiscalização imputou nas Notas Fiscais indicadas no Anexo 1.8 da autuação fiscal bases de cálculo diferentes daquelas previstas pela legislação tributária, tendo apurado uma suposta diferença no montante de R\$ R\$ 150.913,59, referente aos fatos geradores ocorridos em agosto e novembro de 2015.

Diz que a Fiscalização em momento algum indicou a forma que entendia como correta para apuração das referidas bases de cálculo, tampouco indicou o dispositivo legal supostamente violado fato que, por si só, macula a exigibilidade desta parte da autuação fiscal face a inequívoca violação do direito de defesa do contribuinte.

Sustenta que inexistem as supostas diferenças apontadas pela Fiscalização, na medida em que os valores indicados nas Notas Fiscais listadas se referem ao efetivo valor de cada venda de energia elétrica realizada via a CCEE nos meses em que a Impugnante assumiu a posição credora.

Explica o procedimento que deve ser seguido para apuração dos valores indicados nas Notas Fiscais: (i) a CCEE emite um relatório denominado pré-fatura que indica o valor do excedente de energia elétrica comercializado pelo contribuinte em determinado período; (ii) o contribuinte, com base nos dados transmitidos pela CCEE, realizada o rateio entre os seus estabelecimentos do percentual de energia elétrica que foi comercializado por cada estabelecimento; e (iii) cada estabelecimento da Impugnante emite Nota Fiscal de saída de energia elétrica indicando como base de cálculo o valor apurado após o rateio indicado no item acima.

Menciona que, com relação ao mês de agosto de 2015, a Impugnante assumiu a posição credora, porém, a posição credora refere-se à liquidação financeira da energia contabilizada em junho/2015, faturada no mês de agosto (conforme Doc. 04).

Conclui que, em face à posição credora, a competente Nota Fiscal de saída do excedente de energia elétrica vendido dentro do Mercado de Curto Prazo do CCEE, qual seja a NF-e 177, foi emitida em 27 de agosto de 2015 (Doc. 05).

White Martins Gases Industriais Ltda AV GETULIO VARGAS, 200 - CENTRO Joao Monlevade (31) 9708-9000		DANFE DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA 0 - ENTRADA 1 - SAÍDA		 CHAVE DE ACESSO 3115 0835 8204 4801 3648 5688 3000 0001 7715 0399 6394 Consulte de autenticidade no portal nacional de NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da SEFAZ Autorizadora
NATUREZA DA OPERAÇÃO OUTRAS SAIDAS NAO TRIBUTADAS		N. 177 SERIE 888 FL 1/1		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO: 131151886984165 27/08/2015 11:24:47
INSCRIÇÃO ESTADUAL 3626164492700		CNPJ 35.820.448/0135-48		DATA DE EMISSÃO 27/08/2015
RAZÃO SOCIAL White Martins Gases Industriais Ltda		ENDEREÇO AV GETULIO VARGAS, 200 - CENTRO		DATA DE INTEGRACÃO 27/08/2015
NOME DO RESPONSÁVEL Joao Monlevade		INSCRIÇÃO ESTADUAL 3626164492700		HORA 11:23:42
FUNDO DE PIS/PASEP (30) 9708-9000		UF MG		
BASE DE CÁLCULO DO ICMS 0,00		BASE DE CÁLCULO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO 0,00		VALOR TOTAL DESPESAS 837.564,67
VALOR DO FRETE 0,00		VALOR DO IPI 0,00		VALOR TOTAL DA NOTA 837.564,67
VALOR DO ICMST 0,00		OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS 0,00		
DISCORTO 0,00		VALOR DO IPI 0,00		
RAZÃO SOCIAL White Martins Gases Industriais Ltda		PLACA DO VEICULO -		

Com relação aos “meses de setembro de novembro de 2015” alega que não teve posição credora, nem devedora.

Esclarece que as Notas Fiscais de saída são emitidas nos meses de liquidação financeira da energia vendida no âmbito do Mercado Livre do CCEE. Logo,
 24.246/22/1ª

a Impugnante verifica sua posição credora, ou devedora, em determinado mês de acordo com a liquidação financeira que se deu naquele mesmo mês.

Sustenta que se verifica do relatório de rateio referente ao mês de contabilização de novembro/2015, que a liquidação financeira daquele excedente de energia se deu apenas em fevereiro de 2016 (Doc. 04). Logo, não há que se falar em posição credora no mês de novembro de 2015.

Apresenta planilha (Doc. 06) que indica as Notas Fiscais emitidas nos meses em que foi verificada a posição credora da Impugnante (listagem das notas fiscais colacionadas no Doc. 05).

Entende, assim, que não subsiste a alegação de que a base de cálculo adotada para os meses de agosto, setembro e novembro de 2015 estaria incorreta.

Entretanto, verifica-se que o procedimento adotado pela Impugnante não atende o previsto nas Cláusulas Primeira a Terceira do Convênio ICMS nº 15/07, no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 e na IN SUTRI nº 03/09, todos já transcritos anteriormente, os quais encontram-se devidamente apontados no Auto de Infração, como bem destacado pelo Fisco:

(...)

A incorreção na definição pelo Fisco das bases de cálculo das notas fiscais de saída no MCP da CCEE suscitada pela Impugnante não procede.

O procedimento adotado pela Impugnante para definição do valor das operações nas notas fiscais de venda de energia elétrica no MCP da CCEE não atende ao estabelecido na legislação.

Primeiramente, como já mencionado, a metodologia de rateio empregada pela Impugnante atribuindo à sua filial localizada em Piracicaba/SP todo o excedente de energia elétrica quando em posição credora na CCEE não possui previsão na legislação.

A forma correta deve ser aquela prevista no art. 3º da Instrução Normativa nº 3/2009 onde o valor da operação deve ser aquele apurado em cada estabelecimento mediante rateio proporcional à carga medida no período.

As informações sobre as cargas medidas e os respectivos percentuais de participação da Impugnante em cada um dos períodos analisados podem ser verificadas no Anexo 1.2 – Consumo CCEE (fls. 14), cujos percentuais de participação foram transferidos para o Anexo 1.10 – Sobras e Déficits (fls. 14) para o cálculo da contabilização da carga na CCEE.

Em consonância com o que estabelece o art. 3º da Instrução Normativa nº 3/2009, a aplicação do percentual de participação da carga ao valor da contabilização do agente na CCEE resulta no valor da contabilização da carga, que no caso da posição credora é numericamente igual ao valor da operação.

Além do equívoco da Impugnante na forma de rateio adotada, por inspeção do relatório de rateio anexado à sua impugnação foi possível identificar que o valor considerado pela Impugnante como resultado da posição credora do seu agente na CCEE está incorreto.

Toma-se como exemplo o valor de R\$5.343.464,00 consignado para o mês de contabilização de agosto de 2015 para o agente WHITE MARTINS (fls. 138).

Confrontando este valor com o relatório da pré-fatura (Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE) disponibilizado pela CCEE aos fiscos estaduais (fls. 14), foi possível identificar que ele diz respeito ao valor consignado na coluna TM_MCP_R para o mês de agosto.

A coluna TM_MCP_R refere-se ao Total Mensal do Resultado no Mercado de Curto Prazo em reais.

Entretanto, de acordo com a legislação, esse não é o valor que deve ser considerado como resultado da posição credora ou devedora no MCP da CCEE.

O art. 53-F, § 1º do Anexo IX do RICMS/02, estabelece que deve ser emitida nota fiscal relativa às diferenças apuradas, excluindo-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

Portanto, o Fisco, em consonância com o previsto na legislação, consignou em seus cálculos como o resultado da contabilização do agente os valores constantes na coluna RESULTADO_R do Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE (fls. 14).

Este é o valor antes de serem somados os valores dos ajustes (coluna AJUSTES_R), que se referem às parcelas as quais não incide o imposto e àquelas que já foram tributadas em liquidações anteriores.

Especificamente para o mês de agosto de 2015 o valor foi de R\$ 5.642.705,20.

Portanto, os valores consignados pela Impugnante em seus documentos fiscais de saída de energia elétrica no MCP da CCEE violaram o valor previsto no art. 53-F, § 1º do Anexo IX do RICMS/02.

A Impugnante confunde o mês de contabilização com o mês de liquidação e incorre em erro ao afirmar que não apresentou posição credora nos meses de setembro e novembro de 2015.

Analisando o relatório da pré-fatura da CCEE (Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE) às fls. 14, é possível afirmar que a Impugnante apresentou posição credora no período entre julho e dezembro de 2015.

Diante da correta interpretação da legislação tributária, o Fisco mantém as penalidades aplicadas em relação à diferença de base de cálculo referentes aos meses de agosto e novembro de 2015.

(...) (Grifos acrescentados).

Percebe-se como destacado pela Fiscalização, que a Impugnante confunde o mês de contabilização com o mês de liquidação e incorre em erro ao afirmar que não apresentou posição credora nos meses de setembro e novembro de 2015.

Verifica-se do excerto do “Relatório rateio de energia elétrica CCEE” reproduzido pela Impugnante na impugnação, abaixo reproduzido, que ele se refere à competência de junho de 2015, cuja liquidação ocorreu em agosto de 2015 (Obs.: valor total constante em tal relatório no valor de R\$ 9.184.681,49 refere-se a célula “P7” - TM_MCP_R_ para o mês de competência de junho de 2015 – vide Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE – pág. 14).

RELATORIO RATEIO ENERGIA ELETRICA CCEE			
Mês da Contabilização	jun/15		
Mês da Liquidação Financeira	ago/15		
WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS LTDA. - CNPJ: 35.820.448/0001-36			
WHITE MARTINS D	R\$	9184604,49	Situação CREDORA
WHITE MART S D	R\$	-86730,37	DEVEDORA
WHITE MART E D	R\$	22856,16	CREDORA
Obs: Valores retirados do relatório SUM divulgado pela CCEE (acrônimo TM_MCP a,m).			
WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE S.A. - CNPJ: 24.580.578/0001-89			
WINGINE D	R\$	-1.098.059,05	Situação DEVEDORA
Obs: Valores retirados do relatório SUM divulgado pela CCEE (acrônimo TM_MCP a,m).			
RATEIO POR UNIDADE CONSUMIDORA WHITE MARTINS			
WHITE MARTINS D	Consumo Médio: MWh (*)	R\$	
I MONLEVADE MG	18.066	837.864,67	
SARREIRO - SP	7.921	387.393,50	
CUBATÃO SP	25.744	1.193.957,81	
IGUATAMA - MG	4.864	225.592,77	
IPATINGA - MG	26.086	1.209.845,72	
J DE FORA - MG	7.785	361.062,24	
PAULÍNIA - SP	2.675	123.958,31	
STA. BARBARA	5.692	263.980,12	
DIVINÓPOLIS -MG	3.675	170.445,59	
AMERICANA	9.711	450.366,63	
CAPUAVA	1.394	64.650,39	
JACARÉ	15.881	736.525,80	
JECEBARA	2.074	96.198,69	
O. BRANCO	32.240	1.495.244,15	
PIRACICABA	34.232	1.587.836,30	
TOTAL	198.037,38	9.184.684,49	

Contudo, a competência referente ao mês de junho de 2015 (mês de contabilização mencionado pela Impugnante) não é objeto deste lançamento, como se verifica do Anexo 1.10, a autuação refere-se aos meses de julho a dezembro de 2015 cujas liquidações ocorreram a partir de outubro de 2015.

Como destacado pelo Fisco, o valor constante na coluna TM_MCP_R_ do Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE (fls. 14), utilizado pela Autuada em seus relatórios de rateio de energia elétrica CCEE, refere-se ao Total Mensal do Resultado no Mercado de Curto Prazo em reais. Entretanto, de acordo com a legislação, esse não é o valor que deve ser considerado como resultado da posição credora ou devedora no MCP da CCEE.

O art. 53-F, § 1º do Anexo IX do RICMS/02, estabelece que deve ser emitida nota fiscal relativa às diferenças apuradas, excluindo-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores.

Portanto, o Fisco, em consonância com o previsto na legislação, consignou em sua apuração como o resultado da contabilização do agente os valores constantes na coluna RESULTADO_R_ do Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE (fls. 14).

Ademais, conforme relatório da pré-fatura da CCEE (Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE) às págs. 14, constata-se o equívoco da Autuada ao alegar que nos meses “setembro e novembro de 2015” não teve “posição nem credora nem devedora”, pois o agente que representa a Impugnante na CCEE apresentou posição credora no período autuado de julho e dezembro de 2015 (vide células “AE8” a “AE13” – “RESULTADO_R” da aba “Anexo 1.1 – Pré-fatura CCEE”).

O procedimento adotado pela Impugnante, adotando o valor constante na coluna TM_MCP_R_ do Anexo 1.1- Pré-fatura CCEE como resultado da posição credora ou devedora no MCP da CCEE, já foi rechaçado por este Conselho de Contribuintes conforme Acórdão nº 24.085/22/1ª, dentre outros, referente a Auto de Infração lavrado contra estabelecimento filial da Autuada.

Como bem salientado pela Fiscalização, todos os dados necessários para se apurar o correto valor da nota fiscal de saída (posição credora) a ser emitida por cada um dos perfis do Agente já estão claramente consignados no Relatório disponibilizado pela CCEE tanto para os Agentes quanto para a Secretaria de Fazenda. São eles:

- **o valor final da contabilização da CCEE**, excluídas as parcelas relativas aos ajustes de inadimplência e já tributadas em liquidações anteriores (coluna “AE” – “RESULTADO_R” da aba “Anexo 1.1 – Pré-fatura CCEE”);

- **o percentual de participação do estabelecimento na carga total do Agente** (coluna “R” – “Participação - %” da aba “Anexo 1.2 – Consumo CCEE”).

Para se encontrar o valor correto da nota fiscal a ser emitida pelo Estabelecimento Autuado, basta multiplicar os dois valores.

Hipoteticamente, se um dos estabelecimentos consumir 60% (sessenta por cento) da carga total do Agente, a esse mesmo estabelecimento caberá 60% (sessenta por cento) do valor da liquidação financeira da CCEE, seja ela credora ou devedora, que será acobertada por documento fiscal de saída ou entrada, respectivamente.

Verifica-se que a Nota Fiscal nº 177, no valor de R\$ 837.864,67, emitida em 27/08/15, cópia acima reproduzida, a que se refere a Impugnante, é incompatível com o período de referência de agosto de 2015, cuja liquidação ocorreu em outubro de

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2015, sendo que o próprio relatório da Autuada demonstra que referida nota fiscal refere-se à competência de junho de 2015 (mês não objeto deste lançamento).

Como já mencionado, a liquidação financeira somente ocorre **26 dias úteis a partir do mês seguinte ao mês de contabilização (mês em que ocorreram as operações de compra e de venda de energia)**. Assim, em relação ao mês de agosto de 2015, a Fiscalização considerou na apuração a nota fiscal de nº 184. Veja-se:

Anexo 1.8: Notas fiscais no Mercado de Curto Prazo da CCEE

ANOMES	REF	ANOMES	LIQ	C	CONTABILIZACAO	AGENTE	CNPJ	PARTICIPACAO	POSICAO	CONTABILIZACAO	CARGA	VALOR DA OPERACAO	CCEE	NF SAIDA	DIFERENCA	VOP	NFS
201510	5820448	0135485	184	1	30out2015					30out2015	358 35820448013548	R\$	478.749,81				5949
201602	5820448	0135485	204	1	29fev2016					29fev2016	358 35820448013548	R\$	600.307,43				5949
201602	5820448	0135485	205	1	29fev2016					29fev2016	358 35820448013548	R\$	585.925,92				5949
201603	5820448	0135485	208	1	31mar2016					31mar2016	358 35820448013548	R\$	360.577,63				5949

Anexo 1.10: Sobras e Déficits

ANOMES	REF	ANOMES	LIQ	C	CONTABILIZACAO	AGENTE	CNPJ	PARTICIPACAO	POSICAO	CONTABILIZACAO	CARGA	VALOR DA OPERACAO	CCEE	NF SAIDA	DIFERENCA	VOP	NFS
201507	201510	3	R\$		7.779.431,25	358204		10,44%	CREDORES	R\$	812.013,77	R\$	812.013,77	R\$	878.985,76		
201508	201510	3	R\$		5.642.705,20	358204		10,23%	CREDORES	R\$	577.121,35	R\$	577.121,35	R\$	478.749,81	R\$	98.371,54
201509	201511	3	R\$		4.377.900,18	358204		9,90%	CREDORES	R\$	433.369,50	R\$	433.369,50	R\$		R\$	433.369,50
201510	201602	3	R\$		4.047.341,49	358204		11,02%	CREDORES	R\$	446.099,78	R\$	446.099,78	R\$	585.925,92		
201511	201602	3	R\$		5.663.608,84	358204		11,53%	CREDORES	R\$	652.849,48	R\$	652.849,48	R\$	600.307,43	R\$	52.542,05
201512	201603	3	R\$		1.042.054,99	358204		11,96%	CREDORES	R\$	124.671,61	R\$	124.671,61	R\$	360.577,63		

Compulsando os autos, verifica-se que no mês de agosto de 2015, o Agente ao qual pertence o perfil do estabelecimento da Autuada apurou, em sua liquidação na CCEE, uma posição credora de R\$ 5.642.705,20 (vide célula “AE9” da aba “Anexo 1.1 – Pré-fatura CCEE”).

Além disso, no mesmo período, o estabelecimento da Autuada foi responsável por **10,23%** do consumo total do Agente (célula “R125” da aba “Anexo 1.2 – Consumo CCEE”).

Assim, caberia à Autuada, além de estornar os créditos de ICMS nos termos da legislação, emitir uma nota fiscal de saída de energia elétrica, sem destaque do imposto, **no valor de R\$ 577.121,35** (10,23% de R\$ 5.642.705,20), **em observância às determinações da Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 15/07 e do art. 53-F, inciso I, do Anexo IX, do RICMS/02**, exatamente como apurou a Fiscalização na célula “I3” da aba “Anexo 1.10 – Sobras e Déficits EE”). Contudo, emitiu nota fiscal no valor de **R\$ 478.749,81**.

Assim, sem razão a Defesa, restando corretos os valores apurados pela Fiscalização para as notas fiscais a serem emitidas para acobertar a liquidação da CCEE no período de agosto e novembro de 2015, assim como a base de cálculo da multa isolada decorrente de tal infração.

Entretanto, há um reparo a se fazer quanto à Multa Isolada exigida para essa infração, qual seja, a do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da 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:

(...)

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

(...)

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;

(Destacou-se)

Como visto, as operações de saída de energia elétrica decorrentes da constatação de posição credora na liquidação do MCP da CCEE ocorrem ao abrigo da **não incidência**, ensejando, inclusive, o estorno dos créditos aproveitados quando da entrada da mercadoria no estabelecimento.

Por essa razão, inexistente "valor da base de cálculo" do imposto a ser consignada nos documentos fiscais em questão, o que inviabiliza materialmente a prática da infração de "consignar base de cálculo menor do que a prevista na legislação", descrita na alínea "c" do inciso VII do art. 55.

Dessa forma, forçoso concluir que as notas fiscais emitidas pela Autuada o foram com importância diversa do efetivo **valor da operação**, razão pela qual a penalidade correta seria aquela prevista no art. 55, inciso VII, alínea "a", da 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:

(...)

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;

(...) (Destacou-se)

Entretanto, sendo o CCMG um órgão revisor do lançamento, sem competência para inclusão ou substituição de exigências no crédito tributário, decide-se pela **exclusão** da Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea "c", da Lei nº 6.763/75, por ser inaplicável à espécie.

Por fim, 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).

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusive observando os limitadores máximos existentes no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, no que tange às penalidades isoladas.

A alegação de que as Multas Isolada e de Revalidação não podem ser aplicadas concomitantemente não se sustenta. O §1º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 confirma a possibilidade de incidência concomitante das multas em questão:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

As penalidades aplicadas – Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambas da Lei nº 6.763/75 – têm fundamento distinto. Aquela decorre do não pagamento do tributo no momento e na forma corretas (obrigação principal) e esta decorre do ato de utilizar indevidamente crédito de ICMS em sua escrituração fiscal (obrigação acessória), deixando de fazer o devido estorno.

Assim, corretas as exigências remanescentes.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, por ser inaplicável à espécie, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu ao julgamento o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), Alexandre Périssé de Abreu e Paola Juracy Cabral Soares.

Sala das Sessões, 27 de outubro de 2022.

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator

D