

Acórdão: 22.273/19/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001181270-70
Impugnação: 40.010147830-53
Impugnante: Indústria de Papéis Sudeste Ltda
IE: 367012892.00-34
Proc. S. Passivo: Luís Fernando Resende de Souza/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA – NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE. Constatado 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 do ICMS, nos termos estabelecidos no art. 71, inciso I do RICMS/02. Infração caracterizada. Excluídos do cálculo do percentual do estorno de créditos os valores inerentes às transferências não tributadas. Corretas, em parte, as exigências do ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75.

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

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

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

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/01/14 a 31/12/16:

1. Falta de emissão de notas fiscais de entrada nas operações de aquisição de energia elétrica relativa às liquidações com posição devedora no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigência: MI – art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75);

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

3. Falta de emissão de notas fiscais de saída nas liquidações com posição credora no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigência: MI – art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º do mesmo dispositivo);

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 78/84, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 119/129.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 134/161, opina pela procedência parcial do lançamento, para que sejam excluídos do cálculo do percentual do estorno de créditos os valores inerentes às transferências não tributadas.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

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

Em 1996 foi implantado o Projeto de Reestruturação do Setor Elétrico Brasileiro (Projeto RE-SEB), coordenado pelo Ministro de Minas e Energia, contando com a participação de diversos técnicos brasileiros, bem como com a participação de empresa inglesa de consultoria. Os trabalhos do Projeto RE-SEB definiram as bases conceituais que deveriam nortear o desenvolvimento do setor elétrico.

As principais conclusões do projeto foram a necessidade de implementar a desverticalização das empresas de energia elétrica, ou seja, dividi-las nos segmentos de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

geração, transmissão e distribuição, incentivar a competição nos segmentos de geração e de comercialização, mantendo-se sob regulação os setores de distribuição e transmissão de energia elétrica, considerados como monopólios naturais.

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

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

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

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

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

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

A Câmara de Comercialização de Energia Elétrica é responsável pelo processamento da contabilização da energia elétrica produzida e consumida no Brasil, sendo regida por um conjunto de regras comerciais, complementares e integrantes das “Regras de Comercialização”, que devem ser cumpridas por todos os agentes participantes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica.

Todos os contratos celebrados entre os agentes no âmbito do Sistema Interligado Nacional (SIN) devem ser registrados na CCEE.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A legislação sobre energia elétrica é feita privativamente pela esfera federal.

Confira-se:

CF/88

Art. 21. Compete à União:

(...)

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

(...)

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

Lei Federal nº 10.848/04

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Art. 4º Fica autorizada a criação da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, sob autorização do Poder Concedente e regulação e fiscalização pela Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, com a finalidade de viabilizar a comercialização de energia elétrica de que trata esta Lei.

Resolução Normativa ANEEL nº 109/04

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

ANEXO À RESOLUÇÃO NORMATIVA N° 109, DE 26 DE OUTUBRO DE 2004

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

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

(...)

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

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

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

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

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

Geração

Os agentes de geração podem ser classificados em:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

Transmissão

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

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

Distribuição

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

Comercializadores

Os agentes de comercialização de energia elétrica compram energia por intermédio de Contratos Bilaterais no Ambiente Livre, podendo vender energia aos consumidores livres, no próprio Ambiente de Contratação Livre (ACL), ou aos distribuidores, por meio dos leilões do Ambiente de Contratação Regulado (ACR).

Importadores de Energia

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

Exportadores de Energia

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

Consumidores Livres

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

Consumidores Cativos

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

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

Ambiente de Contratação Regulada - ACR

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

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

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

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

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 observe tal item.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

- leilões de compra de energia elétrica proveniente de empreendimentos de geração existentes e de novos empreendimentos de geração;

- geração distribuída, desde que a contratação seja precedida de chamada pública realizada pelo próprio agente de distribuição, contratação esta limitada ao montante de 10% (dez por cento) do mercado do distribuidor;

- aquisição junto a usinas que produzem energia elétrica a partir de fontes eólicas, pequenas centrais hidrelétricas e biomassa, contratadas na primeira etapa do Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica – PROINFA;

- Itaipu Binacional, no caso de agentes de distribuição cuja área de concessão esteja localizada nas regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste.

Ambiente de Contratação Livre - ACL

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

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

Resolução Normativa ANEEL nº 109/04

Art. 4º (...)

(...)

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Quanto ao mérito propriamente dito, conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/01/14 a 31/12/16:

1. Falta de emissão de notas fiscais de entrada nas operações de aquisição de energia elétrica relativa às liquidações com posição devedora no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigência: MI – art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75);
2. Falta de recolhimento do ICMS devido nas aquisições de energia elétrica nas operações relativas às liquidações com posição devedora no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigências: ICMS e MR);
3. Falta de emissão de notas fiscais de saída nas liquidações com posição credora no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigência: MI – art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º, inciso II do mesmo dispositivo);
4. Falta de estorno do crédito de imposto apropriado na entrada de energia elétrica, na proporção das saídas de energia amparadas pela não incidência, relativas às liquidações com posição credora no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, inciso XIII, alínea “b” da lei nº 6.763/75).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista nos art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e das Multas Isoladas capituladas nos arts. 55, inciso XIII, alínea “b”, 55, inciso XXVIII e 55, inciso II do mesmo diploma legal, conforme demonstrativos acostados às fls. 48/49.

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

[...]

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

[...]

§ 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.

[...]

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

[...]

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

[...]

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

As posições credoras ou devedoras mensais, relativas aos exercícios de 2014 a 2016, estão indicadas no Anexo 8 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 – fls. 18/23).

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 que 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 “Valor a Liquidar pelo Perfil de Agente” (fls. 18/23). Um

resultado negativo nessa coluna indica uma posição devedora, enquanto que um valor positivo equivale a uma posição credora.

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

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

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

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

Encargos de Serviços de Sistema (ESS)

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

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

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

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

- 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 e o art. 1º, parágrafo único da Instrução Normativa SUTRI nº 03, de 4 de maio de 2009 estabelecem 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.

RICMS/02 - ANEXO IX

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

[...]

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

IN SUTRI nº 03/09

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e todas as parcelas relativas ao perfil de geração do agente. (Grifou-se)

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

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

Como já afirmado, todas as parcelas consideradas no feito fiscal para fins de apuração da posição do agente no Mercado de Curto Prazo estão indicadas no Anexo 1 do Auto de Infração (fls. 18/23), cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas emitidas pela CCEE.

No referido Anexo, **não** se vislumbra nenhuma rubrica que não represente remuneração pela energia elétrica, vale dizer, **não** consta qualquer valor correspondente a juros e multas decorrentes de atraso na liquidação, por exemplo, exceção feita aos “Ajustes de Contabilização de Meses Anteriores”, relativos aos meses de agosto e novembro de 2015 e março de 2016, cujos valores foram excluídos pelo Fisco na apuração da posição do agente, evitando-se, assim, qualquer duplicidade com parcelas já consideradas em liquidações anteriores³.

Ressalte-se que o estabelecimento autuado é o próprio agente centralizador das operações na CCEE, tendo, pois, plena ciência de todos os valores que compuseram as liquidações mensais do mercado de curto prazo de energia elétrica.

Assim, se houvesse alguma outra rubrica indicativa de valores não inerentes a parcelas remuneratórias de energia elétrica, caberia à Impugnante apontá-las objetivamente, identificando-as e discriminando-as detalhadamente, com apresentação de documentação comprobatória da origem, natureza, e valor de cada uma dessas parcelas, para que se verificasse a eventual necessidade de exclusão destas da apuração do resultado final de sua posição financeira (devedora ou credora).

Noutro enfoque, analisando-se os Anexos 1 e 8 do Auto de Infração (fls. 18/23 e 46), verifica-se que a Impugnante assumiu posições tanto credoras quando devedoras, conforme o período e exercício, em suas operações com energia no Mercado de Curto Prazo.

Com relação às posições devedoras no Mercado de Curto Prazo, caberia à Impugnante emitir as notas fiscais de entrada de energia e recolher o ICMS devido ao estado de Minas Gerais, nos termos estabelecidos no art. 53-F, inciso II, § 2º, inciso I e § 4º do Anexo IX do RICMS/02 c/c art. 2º da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, **o que não ocorreu no presente caso.**

Art. 53-F. Nas liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e nas apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e “Déficits” (MCSD) do Ambiente de Comercialização Regulado, o

³ Vide coluna “Ajuste Contabilização de Meses Anteriores” (fl. 46) e Anexo 14 do Auto de Infração (fls. 68/71).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

agente de mercado emitirá nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, relativamente às diferenças apuradas:

[...]

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

[...]

§ 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 03/08/2007 a 16/09/2014

"I - o destaque do ICMS, quando for emitida por consumidor livre ou por autoprodutor enquadrado na hipótese prevista no inciso II do art. 53-E, vedado o destaque do imposto nos demais casos;"

[...]

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

I - fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor da liquidação financeira contabilizada pela 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. (destacou-se)

Instrução Normativa SUTRI nº 03/2009

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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...** (destacou-se)

Por outro lado, com relação às posições credoras no Mercado de Curto Prazo, caberia à Impugnante estornar proporcionalmente os créditos de energia elétrica, nos termos estabelecidos no art. 53-F, inciso I do Anexo IX do RICMS/02 c/c art. 3º, parágrafo único da Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, **o que também não ocorreu no presente caso.**

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" (MCS D) do Ambiente de Comercialização Regulado, **o agente de mercado emitirá nota fiscal**, modelo 1 ou 1-A, ou NF-e, relativamente às diferenças apuradas:

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

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 o inciso I do § 2º do art. 53-F da Parte 1 do Anexo IX do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, **estabelece que o contribuinte deverá emitir nota fiscal sem**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

[...]

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. (Grifou-se)

Esclareça-se que, no presente caso, o agente centralizador da CCEE (estabelecimento autuado) possui um único ponto de consumo, ou seja, não há necessidade de se fazer o rateio de cargas, pois o próprio estabelecimento autuado consome 100% (cem por cento) de sua energia contratada, conforme demonstrado no Anexo 2 do Auto de Infração (fls. 25/29).

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

Quanto à obrigatoriedade do estorno de créditos relativos à energia comercializada no âmbito da CCCE (posição credora do agente – venda de energia, por equiparação), cabe esclarecer, inicialmente, que 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 do ICMS.

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

[...]

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

[...]

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

[...]

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores; (G.N.)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, ao tratar da tributação da energia elétrica, a Lei nº 6.763/75 assim disciplinou a matéria:

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; (Grifou-se)

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

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço;

[...]

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

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.

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, não só o estorno de créditos, no caso de saídas de energia elétrica (posição credora na CCEE), como também a exigência do ICMS devido a Minas Gerais, para os casos em que houver a entrada de energia elétrica (posição devedora na CCEE).

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

A Impugnante restringe-se a questionar os estornos de créditos promovidos pelo Fisco, alegando basicamente que, *“em todo o período fiscalizado a empresa foi objeto de exigência fiscal, exatamente na questão relativa a estorno de crédito, em razão da transferência para a filial – simples movimentação física e que não constitui fato gerador do ICMS – conforme Autos de Infração 01.000357314-33, emitido em 20 de Out 2015, cujo período autuado incluiu o ano de 2014 e 01.000972842-87, emitido em 28 Mar 2018, que inclui os demais períodos”*.

Discordando do argumento da Impugnante, o Fisco pronunciou-se da seguinte forma:

“... No entanto, discordamos quando diz que a exigência do estorno, no caso da presente peça fiscal, trata-se de cobrança indevida.

As irregularidades apuradas nos **Autos de Infração nº 01.000357314-33 e nº 01.000972842-87**, mencionados pela Impugnante, referem-se à verificação fiscal dos **estornos de crédito**, quando as operações subsequentes não forem tributadas pelo ICMS, **relativos às operações de transferência para a filial amparadas por decisão judicial favorável a não tributação das referidas operações**. O objeto destas autuações diverge do objeto da presente autuação fiscal, que, entre outras irregularidades, trata do estorno de crédito de ICMS relativo às operações de comercialização de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo da CCEE. Importante frisar que a energia elétrica liquidada no Mercado de Curto

Prazo é aquela que não foi utilizada na industrialização pela empresa. Portanto, ainda não foi objeto de estorno como quer fazer crer a Impugnante.

Assim, o pedido para que o Auto de Infração seja arquivado em virtude de excesso de cobrança não deve prosperar, pois no caso ora analisado foi apurada irregularidade tributária, dentre outras, referente à falta de estorno de créditos de ICMS, apropriados indevidamente, devido a saídas de energia elétrica no MCP da CCEE.

[...]

O cálculo do crédito de ICMS a estornar nos meses em que a Autuada foi enquadrada na posição credora está detalhado no Anexo 8.

[...]

No caso analisado em que deve ser realizado o estorno em relação às saídas não tributadas, foi feito o cálculo do percentual de estorno por meio da divisão entre as saídas não tributadas declaradas na DAPI (Anexo 4) e as saídas totais operacionais (Anexo 3) em cada mês. Essa metodologia de cálculo foi referendada pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, como pode ser observado nos Acórdãos 4.766/17/CE e 22.949/18/3ª.

Cabe esclarecer que às saídas não tributadas declaradas em DAPI foram somadas as transferências interestaduais, não tributadas, em virtude de decisão judicial em que se amparou a Autuada para afastar a incidência do ICMS nas transferências interestaduais destinadas a outro estabelecimento de sua titularidade. Desta forma, o valor total de saídas não tributadas de cada período analisado deve incluir o valor das transferências interestaduais a fim de se calcular o percentual de estorno.

[...]

O percentual de estorno, apurado conforme a metodologia descrita, foi aplicado ao imposto creditado de energia elétrica (Anexo 6) nos meses em que a Autuada foi enquadrada em posição credora, resultando no crédito de ICMS a estornar (Anexo 8).

[...]

Ainda que a Autuada tenha apresentado saldo de conta corrente fiscal de ICMS credor nos anos de 2014 a 2016, o Art. 195 da Parte Geral do RICMS/02 estabelece que os créditos escriturados indevidamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deverão ser estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, conforme abaixo:

"Art. 195 - Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento."

Portanto, resta comprovada a correção da exação em relação a exigência do estorno de crédito de ICMS nas operações de comercialização de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo da CCEE em decorrência de aproveitamento indevido, bem como em relação às demais irregularidades apontadas na peça fiscal." (Grifou-se)

É correta a afirmação do Fisco que o objeto do presente lançamento diverge daqueles referentes aos Autos de Infração nºs 01.000357314-33 e nº 01.000972842-87, citados pela Impugnante, uma vez que o estorno promovido neste PTA refere-se aos créditos do imposto apropriados na entrada de energia elétrica, na proporção das saídas de energia amparadas pela não incidência, relativas às liquidações com posição credora no Mercado de Curto Prazo da CCEE, nos termos estabelecidos no art. 71, inciso I do RICMS/02, não se confundindo, pois, com estornos em função de transferências interestaduais não tributadas pela Autuada, com amparo em decisão judicial que lhe foi favorável.

Além disso, a autuação relativa ao PTA nº 01.000972842-87 refere-se ao período de julho de 2017 a fevereiro de 2018, conforme Acórdão nº 23.061/18/1ª, abaixo reproduzido, enquanto que, no presente lançamento, o período autuado se restringe aos exercícios de 2014 a 2016.

ACÓRDÃO Nº 23.061/18/1ª

PTA/AI: 01.000972842-87

IMPUGNANTE: INDÚSTRIA DE PAPÉIS SUDESTE LTDA.

IE: 367012892.00-34

EMENTA:

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. CONSTATAÇÃO DE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS, EM RAZÃO DA FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO, RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS POSTERIORES OCORRERAM COM O BENEFÍCIO DA ISENÇÃO DO IMPOSTO OU SE REFERIRAM A TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE, SEM A TRIBUTAÇÃO DO ICMS, EM FUNÇÃO DE DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL À AUTUADA, NO SENTIDO DA NÃO

TRIBUTAÇÃO DESSAS TRANSFERÊNCIAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA, NOS TERMOS DO ART. 71, INCISO I, DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AO ICMS APURADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS, RESPECTIVAMENTE, NO ART. 56, INCISO II E ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B” C/C § 2º, INCISO II, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO, VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE A ACUSAÇÃO FISCAL DE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS, NO PERÍODO DE JULHO DE 2017 A FEVEREIRO DE 2018, EM RAZÃO DA FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL DE CRÉDITOS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM SEM INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, HAJA VISTA A EXISTÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL À AUTUADA NO SENTIDO DA NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS NAS TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DESTINADOS A ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE, BEM COMO EM FACE DE OPERAÇÕES SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO.

AS EXIGÊNCIAS FISCAIS REFEREM-SE AO ICMS APURADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS, RESPECTIVAMENTE, NO ART. 56, INCISO II E ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B”, TODOS DA LEI Nº 6.763/75, ESTA ÚLTIMA JÁ ADEQUADA AO PERCENTUAL PREVISTO NO § 2º, INCISO II, DO ART. 55 DO MESMO DIPLOMA LEGAL (10% DO MONTANTE DAS OPERAÇÕES).

ESCLAREÇA-SE QUE NOS MESES DE JULHO, OUTUBRO E DEZEMBRO DE 2017, OCORRERAM, TAMBÉM, ALGUMAS SAÍDAS ISENTAS, SEM QUE TIVESSE HAVIDO O CORRESPONDENTE ESTORNO PROPORCIONAL DOS CRÉDITOS PELAS ENTRADAS, EM RELAÇÃO ÀS QUAIS A IMPUGNANTE NÃO APRESENTOU QUALQUER CONTESTAÇÃO AO FEITO FISCAL.

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM INDEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA. NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CCMG. PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. CÉLIO LOPES KALUME. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DO SIGNATÁRIO, OS CONSELHEIROS RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI (REVISORA), MARCO TÚLIO DA SILVA E MARCELO NOGUEIRA DE MORAIS.”

Por outro lado, da leitura do relatório do Auto de Infração nº 01.000357314.33, verifica-se que foram excluídas do feito fiscal as operações relativas

a aquisições de energia elétrica e gás natural, que foram objeto de três outros Autos de Infração, a saber: 01.000230371-62, 01.000234183-10 e 01.000247811-24.

Relatório do PTA nº 01.000357314.33

Fonte: SICAF

“... Constatou-se a falta de estorno de créditos relativos as entradas, cujas saídas subseqüentes não foram tributadas pelo ICMS, em razão de Decisão Judicial, favorável ao Contribuinte, no sentido da não tributação pelo imposto nas transferências, inclusive interestaduais (cópia anexa). Assim, a falta de estorno dos referidos créditos implicou em descumprimento da disposição prevista no artigo 71, inciso I, do RICMS. Através da Intimação 008/2015 de 24/07/2015, intimamos a autuada a apresentar a memória de cálculo dos estornos de ICMS realizados na escrituração fiscal, bem como complementar as informações relativas aos ajustes realizados na EFD Escrituração Fiscal Digital, ao que a autuada apresentou diversas planilhas relacionando as Notas Fiscais que serviram de base para os estornos de créditos realizados. O Anexo I Demonstrativo das Operações e Prestações por CFOP Código Fiscal de Operações e Prestações apresenta a movimentação das operações de entradas e saídas promovidas pelo contribuinte no período de janeiro/2010 a dezembro/2014, segundo a EFD Escrituração Fiscal Digital. O Anexo II Demonstrativo do Percentual das Saídas Não Tributadas (transferências interestaduais sobre as Saídas Totais, apresenta, detalhada por CFOP, a proporcionalidade das transferências interestaduais em relação às saídas totais efetivas, por período. O Anexo III Demonstrativo do Crédito a ser Estornado, apresenta a aplicação dos percentuais obtidos no Anexo I sobre as entradas tributadas, **sendo que foram excluídas destas entradas as operações relativas a aquisições de energia elétrica e gás natural que foram objeto dos Autos de Infração: 01.000230371-62, de 27/08/2014, 01.000234138-10 de 17/09/2014 e 01.000247811-24 de 18/11/2014...**” (Grifou-se)

Da simples leitura dos acórdãos relativos aos três PTAs supracitados (n^{os} 01.000230371-62, 01.000234183-10⁴ e 01.000247811-24), verifica-se as respectivas autuações não têm qualquer relação com a matéria objeto do presente lançamento, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 21.735/15/3^a

⁴ O PTA nº 01.000234138-10, segundo informações do SICAF, não existe. A numeração correta do PTA citado no relatório é o de nº 01.000234183-10.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PTA/AI: 01.000230371-62

IMPUGNANTE: INDÚSTRIA DE PAPÉIS SUDESTE LTDA.

IE: 367.012892.00-34

EMENTA:

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – ENERGIA ELÉTRICA E GÁS NATURAL. IMPUTAÇÃO FISCAL DE SAÍDA DE ENERGIA ELÉTRICA E GÁS NATURAL QUE FORAM REPASSADOS A OUTRA PESSOA JURÍDICA QUE EXERCE SUAS ATIVIDADES DENTRO DO MESMO PARQUE INDUSTRIAL DA IMPUGNANTE. ACUSAÇÃO SUSTENTADA NO ART. 54 DO ANEXO V C/C ART. 96, INCISOS X E XIX, TODOS DO RICMS/02. CORRETA A EXIGÊNCIA DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II DA LEI N.º 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO DE QUE A AUTUADA, NO PERÍODO DE 01/01/09 A 31/12/12, FORNECEU À EMPRESA EPM – EMBALAGENS DE POLPA MOLDADA LTDA, LOCALIZADA NO MESMO PARQUE INDUSTRIAL, ENERGIA ELÉTRICA E GÁS NATURAL SEM A EMISSÃO DO CORRESPONDENTE DOCUMENTO FISCAL.

EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

O PRESENTE TRABALHO É COMPLEMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 01.000200466-08 (ACÓRDÃO Nº 21.322/14/3ª), JÚLGOU CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, LEI Nº 6.763/75, EM DECORRÊNCIA DAS MESMAS SAÍDAS DESACOBERTADAS.

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CC/MG ...”

ACÓRDÃO Nº 21.734/15/3ª

PTA/AI: 01.000234183-10

IMPUGNANTE: INDÚSTRIA DE PAPÉIS SUDESTE LTDA.

IE: 367.012892.00-34

EMENTA:

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – ENERGIA ELÉTRICA E GÁS NATURAL. CONSTATAÇÃO FISCAL DE SAÍDA DE ENERGIA ELÉTRICA E GÁS NATURAL REPASSADOS A OUTRA PESSOA JURÍDICA QUE EXERCE SUAS ATIVIDADES DENTRO DO MESMO PARQUE INDUSTRIAL DA IMPUGNANTE. ACUSAÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUSTENTADA NO ART. 54 DO ANEXO V C/C ART. 96, INCISOS X E XIX, TODOS DO RICMS/02. CORRETA A EXIGÊNCIA DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, MAJORADA EM 100% (CEM POR CENTO), EM RAZÃO DE DUPLA REINCIDÊNCIA, NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º, AMBOS DA LEI N.º 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO:

“A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO DE QUE A AUTUADA, NO PERÍODO DE 01/01/13 A 31/12/13, FORNECEU À EMPRESA EPM – EMBALAGENS DE POLPA MOLDADA LTDA, LOCALIZADA NO MESMO PARQUE INDUSTRIAL, ENERGIA ELÉTRICA E GÁS NATURAL SEM A EMISSÃO DO CORRESPONDENTE DOCUMENTO FISCAL.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A” DA LEI Nº 6.763/75, ESSA ÚLTIMA MAJORADA EM 100% (CEM POR CENTO), EM RAZÃO DE REINCIDÊNCIA, NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º DO MESMO DIPLOMA LEGAL ...”

DECISÃO:

“Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG ...”

ACÓRDÃO Nº 21.736/15/3ª

PTA/AI: 01.000247811-24

IMPUGNANTE: INDÚSTRIA DE PAPÉIS SUDESTE LTDA.

IE: 367012892.00-34

EMENTA:

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS NÃO DESTACADO EM NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 68 DO RICMS/02. EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA CITADA LEI.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – CONTABILISTA - ELEIÇÃO ERRÔNEA. IMPUTAÇÃO AO CONTABILISTA DE RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM FULCRO NO § 3º DO ART. 21 DA LEI Nº 6.763/75. PORÉM, A FISCALIZAÇÃO O EXCLUIU DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA POR NÃO

FIGURAR COMO CONTABILISTA DA EMPRESA DURANTE O PERÍODO AUTUADO.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

DECISÃO:

“... CONFORME JÁ RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO DE QUE A AUTUADA APROPRIOU-SE INDEVIDAMENTE DE CRÉDITO DE ICMS NÃO DESTACADO EM NOTAS FISCAIS DE ENERGIA ELÉTRICA. RAZÃO PELA QUAL FOI REALIZADA A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, RESTANDO O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS.

EXIGE-SE O ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) NOS TERMOS DO INCISO II DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) NOS TERMOS DO INCISO XXVI DO ART. 55 DA MESMA LEI.

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DO TERMO DE RERRATIFICAÇÃO EFETUADO PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 83...”

Verifica-se, pois, que **inexiste qualquer duplicidade** de exigências, como quer fazer crer a Impugnante.

No entanto, não obstante o acima exposto, o método utilizado pelo Fisco para fins de apuração do ICMS a ser estornado afigura-se **parcialmente incorreto**, pois ao somar aos valores apurados relativos às posições credoras na CCEE os montantes relativos às transferências efetuadas pela Impugnante com não incidência do imposto, com amparo em decisão judicial que lhe foi favorável, o Fisco, **em termos práticos**, está estornando parte do ICMS em função das posições credoras e outra parte em função das referidas transferência não tributadas, sendo que esta última parcela não tem nenhuma relação com a acusação fiscal, que se refere às posições devedoras e credoras nas operações com energia elétrica no âmbito da CCEE (liquidação das sobras e déficits).

Se o método adotado pelo Fisco para estornar o ICMS apropriado foi o percentual obtido pela divisão das saídas com não incidência sobre as saídas totais, com posterior multiplicação pelo valor do ICMS creditado, então esse percentual deve ser apurado mediante a divisão exclusiva das **saídas de energia elétrica com não incidência, relativas às posições credoras**, sobre as saídas totais, sem agregação de qualquer outro valor, ainda que referentes a outras saídas com não incidência, pois estas outras saídas não integram a acusação fiscal.

Com essa retificação do percentual de estorno, fica afastada definitivamente qualquer duplicidade de exigências com os PTAs citados pela Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observada essa ressalva, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista nos art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e das Multas Isoladas capituladas nos arts. 55, inciso XIII, alínea “b”, 55, inciso XXVIII e 55, inciso II do mesmo diploma legal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que sejam excluídos do cálculo do percentual do estorno de créditos os valores inerentes às transferências não tributadas, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Clara Teles Terzis Castro. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Hélio Victor Mendes Guimarães.

Sala das Sessões, 01 de outubro de 2019.

André Barros de Moura
Relator

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente