

Acórdão: 24.708/24/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003280050-94  
Impugnação: 40.010156854-38  
Impugnante: Ambev S.A.  
IE: 002196371.00-70  
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2018.

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

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no exercício de 2018:

1. Falta de emissão de notas fiscais de entrada relativas às operações de aquisições de energia elétrica, inerentes às liquidações com posições devedoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigência: MI – art. 55, inciso XXVIII e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75);

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

## 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 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 18/35, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 124/163.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 165/205, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração. Quanto à prejudicial de mérito, opina pela rejeição da arguição de decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 30/10/18. No mérito propriamente dito, opina pela procedência do lançamento.

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

---

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

A Impugnante afirma que o Fisco arrolou uma infinidade de dispositivos legais tidos por violados na peça fiscal, muitos dos quais genéricos, tendo como única finalidade afastar eventual argumento de nulidade no lançamento tributário por ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN e preterição do direito de defesa do contribuinte autuado.

Acrescenta que o Mercado de Curto Prazo de Energia Elétrica possui funcionamento diferenciado de outros fatos econômicos onde se dá a incidência do ICMS, já que nem sempre haverá contratos bilaterais de fornecimento de energia, situação na qual se conhece o fornecedor e o consumidor, bem como os estados onde estão situados.

Pontua que, no referido ambiente de comercialização, o que se verifica é que a CCEE disponibiliza as sobras de energia de outros agentes para outros que necessitam comprar a referida mercadoria, mas o fornecedor e consumidor sequer se conhecem, não havendo contato direto entre as partes. Dessa forma, somente após a disponibilização dos relatórios da CCEE é que o agente verifica sua posição: se é devedor ou credor, se vai pagar ou receber.

Argumenta que as operações realizadas no Mercado de Curto Prazo não envolvem a ocorrência de fato gerador capaz de ensejar a cobrança do ICMS, sob pena de incorrer em *bis in idem*, haja vista que já houve efetivo recolhimento do tributo em questão em momento anterior, durante a comercialização primária de energia elétrica no Mercado Livre.

Conclui, nessa linha, que não merece prosperar a presente autuação, não só pela generalidade dos dispositivos elencados pelo Fisco, mas, especialmente, pelo evidente desconhecimento técnico acerca do funcionamento das operações realizadas

no Mercado de Curto Prazo, considerando que não há que se falar em recolhimento de ICMS neste âmbito.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, o Relatório Fiscal anexado ao Auto de Infração é cristalino quanto às infrações apuradas, bem como em relação aos dispositivos legais infringidos e às penalidades aplicadas, o que pode ser observado nos seus seguintes excertos:

Relatório Fiscal

“... 1) DOS FATOS

Constatou-se que o autuado, no período de 01/01/2018 a 31/12/2018, incorreu nas seguintes irregularidades:

1. Falta de emissão de nota fiscal de entrada, no montante de R\$ ..., referente a fatos geradores ocorridos em 2018 pelas operações de déficit de energia elétrica decorrentes de posição devedora no MCP da CCEE, conforme demonstrativos de liquidação (Anexo 1.4), pelo que é exigida: Multa Isolada (MI) nos termos do art. 55, inciso XXVIII c/c art. 55, § 2º, inciso I, ambos da Lei no 6.763/75, adequada ao limitador de duas vezes o valor do ICMS incidente na operação.

2. Falta de recolhimento do ICMS devido, no montante de R\$ ..., referente a fatos geradores ocorridos em 2018 pelas operações de déficit de energia elétrica decorrentes de posição devedora no MCP da CCEE, conforme demonstrativos do valor do ICMS (Anexo 1.4), pelo que são exigidos: ICMS devido.

Multa de Revalidação (MR) nos termos do Art. 56, inciso II da Lei no 6.763/75, equivalente a 50% do valor do ICMS devido.

[...]

4) BASE LEGAL / INFRINGÊNCIAS

- Lei nº 6.763 de 26 de dezembro de 1975

Art. 5º, § 1º, item 4 (incide sobre a entrada de energia elétrica em MG, de outra UF);

[...]

Art. 6º, inciso VII (recebimento de energia elétrica de outra UF);

[...]

Art. 14, § 2º (não aplicabilidade dos requisitos de habitualidade e volume sobre a incidência de ICMS sobre EE na entrada, de outra UF, em MG);

[...]

- RICMS/2002 – Decreto nº 43.080 de 13 de dezembro de 2002

Parte Geral:

Art. 1º, inc. IV (incidência sobre EE na entrada em MG, de outra UF, quando não destinada a comercialização ou industrialização do próprio produto);

[...]

Art. 2º, inc. VII (FG ocorre no recebimento por destinatário mineiro);

[...]

Art. 85, inc. XVI (pagamento até último dia do mês de emissão da nota de liquidação);

[...]

Anexo IX:

Art. 53-F, § 1º (exclusão de parcelas já tributadas ou sobre as quase não incide o imposto para determinação da posição na CCEE);

Art. 53-F, § 2º, inciso I (emissão de NF com destaque de ICMS em posição devedora, vedação para demais casos);

Art. 53-F, § 4º (base de cálculo e alíquota em caso de posição devedora);

[...]

Art. 53-G (pagamento por meio de DAE distinto no prazo estabelecido em regulamento).

[...]

5) PENALIDADES

- Lei nº 6.763 de 26 de dezembro de 1975

Art. 55, inc. XXVIII (multa isolada de 10% do valor da operação por deixar de emitir documento fiscal na entrada);

Art. 55, § 2º, inc. I (limitador de 2 vezes o valor do ICMS incidente na operação);

[...]

Art. 56, inc. II (multa de revalidação de 50% ICMS por recolhimento intempestivo) ...” (Grifou-se)

Com relação aos dispositivos tidos por infringidos, o Fisco listou e reproduziu o art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, que disciplina as obrigações tributárias a serem observadas pelos contribuintes, no tocante às suas posições

devedoras ou credoras nas operações com energia elétrica no Mercado de Curto Prazo da CCEE, dispositivo este específico em relação à matéria tratada nos autos.

Foram listados, ainda, outros dispositivos legais que tratam da incidência e do momento da ocorrência do fato gerador do ICMS em relação às aquisições de energia elétrica em operações interestaduais, quando não destinada à comercialização ou à industrialização do próprio produto, todos claramente pertinentes com as infrações constatadas.

As penalidades cominadas também foram corretamente capituladas no mesmo relatório anexado ao Auto de Infração.

Verifica-se, portanto, que o Fisco seguiu rigorosamente o disposto no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA - Decreto nº 44.747/08), especialmente no tocante à descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão do Auto de Infração e à citação expressa do dispositivo legais tidos por infringidos, assim como daqueles inerentes às penalidades aplicadas.

Pelas mesmas razões, inexistente qualquer ofensa ao art. 142 do CTN, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma esmerada as penalidades cabíveis.

Esclareça-se que a Impugnante demonstra ter plena ciência das infrações que lhe foram imputadas, o que pode ser observado mediante simples leitura de sua peça defensiva.

As questões relativas às peculiaridades das operações relativas ao Mercado de Curto Prazo da CCEE e se estas estão ou não inseridas no campo de incidência do ICMS se confundem com o mérito da presente lide, não tendo, pois, qualquer repercussão sobre o presente lançamento, sob o seu ponto de vista formal.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do Auto de Infração ou em cerceamento de defesa.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

#### **Da Arguição de Decadência Parcial do Crédito Tributário (01/01/18 a 30/10/18):**

A Impugnante argui a decadência parcial do crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 30/10/18, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2018, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/19, findando-se somente em 31/12/23.

Considerando-se que o Sujeito Passivo foi regularmente intimado em 30/10/23 (fl. 16), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função das infrações apontadas no Auto de Infração.

Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme supra demonstrado.

Rejeita-se, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 30/10/18.

#### **Das Irregularidades Apuradas:**

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no exercício de 2018:

1. Falta de emissão de notas fiscais de entrada relativas às operações de aquisições de energia elétrica, inerentes às liquidações com posições devedoras no Mercado de Curto Prazo da CCEE (Exigência: MI – art. 55, inciso XXVIII e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75);

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

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista nos art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVIII e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

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:

[...]

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

[...]

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.

As posições devedoras mensais do estabelecimento autuado, relativas ao exercício de 2018, observado o rateio de cargas, estão indicadas na aba “Anexo 1.4 - Sobras e Déficits” da planilha denominada “Anexo 1 - AMBEV\_IE070\_MCP\_2018”, cujos dados foram extraídos das Pré-Faturas disponibilizadas à SEF/MG pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE.

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

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

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

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

### RICMS/02 – ANEXO IX

Efeitos a partir de 01/09/18

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

#### ***Efeitos de 04/04/08 a 31/08/18***

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

[...]

Efeitos a partir de 01/09/18

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

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

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

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

RICMS/02 - Anexo IX

Efeitos a partir de 01/09/18

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

[...]

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

[...]

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

I - fazer constar, como base de cálculo da operação, o valor obtido considerando a regra do § 1º, ao qual deverá ser integrado o montante do próprio imposto;

II - em caso de haver mais de um estabelecimento por perfil, observar o rateio da base de cálculo proporcional ao consumo verificado em cada ponto de consumo associado ao perfil;

III - aplicar, à base de cálculo, a alíquota interna prevista para a operação;

IV - destacar o ICMS.

### **Efeitos de 1º/04/08 a 31/08/18**

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

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

[...]

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

[...]

### **Efeitos de 24/07/2009 a 31/08/2018**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

### **Efeitos de 17/09/14 a 31/08/18**

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

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

II - as seguintes indicações:

a) no quadro "Destinatário/Remetente", as inscrições no CNPJ e no Cadastro de Contribuintes do ICMS do emitente e a expressão "Relativa à liquidação no Mercado de Curto Prazo", ou "Relativa à apuração e liquidação do MCSD", conforme o caso;

b) no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", os dados da liquidação na CCEE ou da apuração e liquidação do MCSD.

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

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

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

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).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que as obrigações tributárias a serem observadas pelos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), nas liquidações no Mercado de Curto Prazo de energia elétrica, tanto em relação às posições devedoras, quanto às posições credoras, foram detalhadamente disciplinadas pela SEF/MG, por meio da Resolução nº 4.956/16, que revogou a Instrução Normativa SUTRI nº 03/09, nos seguintes termos:

### Resolução nº 4.956/16

Art. 1º - Para determinação da posição devedora ou credora do perfil de agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo e às apurações e liquidações do Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficit (MCSD), deverá ser considerado o Valor a Liquidar pelo Perfil de Agente informado pela CCEE.

§ 1º - Para determinação da posição credora ou devedora a que se refere o caput, excluem-se do Valor a Liquidar pelo Perfil de Agente as parcelas que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores, bem como as cobradas a título de multa pelo pagamento em atraso da própria liquidação financeira, os juros bancários ou outras parcelas decorrentes de cláusulas legais, também resultantes do atraso na liquidação da operação.

§ 2º - As parcelas excluídas na forma do § 1º deverão ter respaldo nos relatórios emitidos pela CCEE.

Art. 2º - Os estabelecimentos do Agente da CCEE emitirão, até o último dia do mês em que ocorrer a emissão da liquidação financeira:

I - quando o perfil de agente ao qual esteja associado apresentar posição devedora, nota fiscal pela entrada de energia elétrica, com destaque do ICMS, no caso de perfil de autoprodutor ou de consumidor livre, observado o disposto no art. 49 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, vedado o destaque do imposto nos demais casos;

II - quando o perfil de agente ao qual esteja associado apresentar posição credora, nota fiscal pela saída de energia elétrica, sem destaque do ICMS.

§ 1º - O Valor a Liquidar pelo Perfil do Agente, observado o disposto no § 1º do art. 1º, será distribuído entre os estabelecimentos associados ao perfil de agente da seguinte forma:

I - havendo estabelecimentos consumidores de energia elétrica associados ao mesmo perfil de agente, o valor será distribuído apenas entre esses estabelecimentos e será atribuído a cada um

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deles na proporção entre a sua carga e o somatório das cargas de todos os estabelecimentos consumidores do perfil no período;

II - havendo exclusivamente estabelecimentos geradores associados a um mesmo perfil de agente, o valor será atribuído a cada um desses estabelecimentos na proporção entre a sua geração de energia elétrica e o somatório das gerações de todos os estabelecimentos do perfil no período;

III - nos demais casos, o valor será atribuído a cada um dos estabelecimentos do perfil de agente na proporção entre suas operações de saída de energia elétrica e o somatório das operações de saída de energia elétrica de todos os estabelecimentos do perfil no período.

§ 2º - O valor atribuído a cada estabelecimento nos termos do § 1º, somado ao valor do ICMS, se for o caso, será informado como valor da operação e como base de cálculo do imposto, quando houver incidência.

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

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

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

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

$$\text{BE} = \text{TGG} + \text{MRE} - \text{TGGC} - \text{TRC} - \text{CVT} + \text{CCT}$$

onde:

I - BE é o Balanço Energético;

II - TGG é a geração total;

III - MRE é a consolidação do Mecanismo de Realocação de Energia;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - TGGC é o consumo da geração;

V - TRC é o consumo total;

VI - CVT são os contratos de venda total;

VII - CCT são os contratos de compra total.

§ 2º - Para efeito do disposto neste artigo, considera-se Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido o resultado positivo da divisão do valor obtido no Balanço Energético pela quantidade total de energia elétrica adquirida mediante contratos registrados na CCEE pelo perfil de agente no período.

***Efeitos de 1º/01/2017 a 03/03/2020 - Redação original:***

"§ 2º - Para efeito do disposto neste artigo, considera-se Índice de Estorno e Recolhimento de Imposto Diferido o resultado positivo da divisão do valor obtido no Balanço Energético pela quantidade total de energia elétrica adquirida mediante contratos bilaterais registrados na CCEE pelo perfil de agente no período."

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

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

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

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

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

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

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante centra sua defesa na hipotética não incidência do ICMS sobre as operações relativas ao MCP da CCEE.

Nessa linha a Impugnante narra, inicialmente, que, por exercer atividade industrial, não é capaz de prever o exato consumo a ser realizado no mês ou mesmo cessar toda a linha de produção na falta desta, cabendo a CCEE disponibilizar a energia de terceiros que, ao contrário, utilizaram importes inferiores ao que foi contratado inicialmente, tendo em vista que não há que se falar em estocagem da energia remanescente.

Transcreve o art. 53-E do Anexo IX do RICMS/02 e afirma que, de acordo com tal dispositivo, toda a compra e venda de energia elétrica no âmbito da CCEE se dá através da formalização de contratos bilaterais e com o recolhimento do ICMS devido através da adoção do regime de substituição tributária, sendo o ICMS apurado e recolhido pelos comercializadores/fornecedores de energia elétrica.

Por outro lado, a Impugnante destaca que as operações realizadas no Mercado de Curto Prazo envolvem tão somente a negociação de direitos sobre a energia e não a entrega direta da mercadoria do fornecedor para o consumidor, como

nas relações de compra e venda, isto porque a energia é alocada no SIN, estando sob controle unicamente da CCEE, responsável por quanto cada fornecedor vende e entrega e quanto cada consumidor compra e vende.

Expõe que, de acordo com o próprio “Manual de Regras de Comercialização” da CCEE (doc. 06), as operações realizadas no Mercado de Curto Prazo da CCEE são contabilizadas e liquidadas de forma multilateral, não havendo indicação de parte, isto é, o agente em posição credora recebe seu crédito de todos os devedores do mercado e não de um agente devedor específico. Em paralelo, um agente devedor efetua o pagamento a todos os credores e não especificamente a um ou outro.

Frisa que, assim sendo, é possível compreender que as operações realizadas no âmbito da CCEE envolvem as sobras e os déficits de energia elétrica que foi contratada bilateralmente entre os consumidores livres e os agentes de produção e/ou comercialização, tendo a CCEE o papel de intermediar, de forma multilateral, os consumidores credores e devedores, realizando a liquidação financeira dessas posições através da cessão de direito sobre a energia elétrica contratada, concluindo que tais operações estão fora do campo de incidência do ICMS.

Acrescenta que a energia adquirida no mercado livre e objeto de operações no Mercado de Curto Prazo já sofreu a incidência do ICMS no momento de sua comercialização inicial com o consumidor livre, não havendo que se falar em nova circulação de mercadoria, mas apenas nova destinação para a energia que já estava disponibilizada. Assim, uma nova tributação que venha a recair sobre as sobras de energia contratada implicaria em indevido *bis in idem*.

No que se refere à regulamentação fiscal dessas operações, a Impugnante cita o Convênio ICMS nº 15/07 e salienta que, como indicado na Consulta de Contribuinte nº 158/2007 (doc. 07) da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais -SEF/MG, “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”.

Assim, a seu ver, fato é que, de acordo com o art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da Constituição da República de 1988 -CR/88, não há que se falar em incidência do ICMS nestas operações, vale dizer, estando equiparadas as operações do MCP da CCEE às operações interestaduais, não há que se falar em configuração do fato gerador do ICMS, sendo imperioso o afastamento da cobrança fiscal a ela imposta.

Após reproduzir decisões do Superior Tribunal de Justiça - STJ e do Tribunal de Justiça de Minas Gerais -TJ/MG para corroborar o seu entendimento, a Impugnante acentua que, ante o exposto, é imperioso reconhecer que não há que se falar em incidência do ICMS, haja vista a ausência de configuração do fato gerador, considerando que as operações por ela realizadas no MCP da CCEE possuem natureza de cessão de direitos e não de compra e venda, sendo patente a ilegalidade do presente lançamento.

Finaliza argumentando que, não havendo obrigação principal a ser adimplida, deve também ser afastada a exigência fazendária no que se refere a

obrigação de emitir notas fiscais em face de operações por ela realizadas, razão pela qual também merece ser cancelado o lançamento com relação ao suposto descumprimento de obrigação acessória.

No entanto, os argumentos da Impugnante são totalmente contrários às normas legais que regem a matéria.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que o art. 2º da Resolução Normativa ANEEL nº 622/14 define a contabilização da CCEE como sendo “*processo de apuração da comercialização de energia elétrica entre os agentes da CCEE, do qual, em intervalos temporais definidos, resulta a situação de cada agente como credor ou devedor no Mercado de Curto Prazo*”.

Resolução Normativa ANEEL nº 622/14

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

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

[...]

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

(Grifou-se)

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

Resolução Normativa ANEEL nº 622/14

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

[...]

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

Oportuno também mencionar o Decreto Federal nº 5.177/04, o qual estabelece as atribuições da CCEE, dentre elas a de efetuar a liquidação financeira dos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valores decorrentes das operações de compra e venda de energia elétrica realizadas no mercado de curto prazo.

Decreto Federal nº 5.177/04

Art. 2.º A CCEE terá, dentre outras, as seguintes atribuições:

(...)

VI - efetuar a contabilização dos montantes de energia elétrica comercializados e a liquidação financeira dos valores decorrentes das operações de compra e venda de energia elétrica realizadas no mercado de curto prazo. (Grifou-se)

Verifica-se, assim, que o citado decreto explicitamente trata as operações no MCP da CCEE como compra e venda de energia elétrica e não como mera cessão de direitos.

Ora, a empresa impugnante é cadastrada na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, tendo Perfil de Agente “AMBEV SA MG” e Classe de Perfil de Consumidor Livre.

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

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

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

As diferenças positivas ou negativas são liquidadas ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD), determinado semanalmente para cada patamar de carga (Leve, Média e Pesada) e para cada submercado (Norte, Nordeste, Sudeste/Centro-Oeste e Sul), tendo como base o Custo Marginal de Operação do sistema, limitado por um preço mínimo e por um preço máximo. O PLD é utilizado para valorar todas as quantidades de energia contabilizadas que não estejam cobertas por Contratos Bilaterais.

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

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

assume posição de comprador e vendedor das sobras de energia dos agentes participantes do mercado.

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

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

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

Portanto, como já afirmado, não condiz com a realidade a afirmação da Impugnante no sentido de que não realiza comercialização de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo, pois, de acordo com todo o supra exposto, as suas sobras ou déficits de energia elétrica são liquidadas na CCEE, sendo caracterizadas como operações de vendas ou compras de energia elétrica, conforme o caso.

Quando na condição deficitária, o agente paga à CCEE pela energia disponibilizada por outros agentes e por ele consumida, valores que a CCEE contabiliza e repassa a quem possuía sobras de energia.

Por outro lado, quando na condição superavitária, o agente recebe da CCEE pela energia que foi disponibilizada por ele, para consumo de outros agentes.

Assim, a Impugnante, ao contrário de sua afirmação, transaciona energia elétrica no Mercado de Curto Prazo, adquirindo ou cedendo energia, pagando ou recebendo remuneração da CCEE, conforme o caso.

A conclusão supra demonstrada é corroborada pelo Acórdão nº 19.655/12/2ª, que afastou a mesma arguição de que as operações com energia elétrica no âmbito da CCEE não estariam sujeitas à incidência do ICMS, por se tratar de mera cessão de direitos, uma vez que a mencionada cessão ocorre concomitantemente com a transferência de titularidade da energia elétrica, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 19.655/12/2ª

RELATÓRIO

“DA AUTUAÇÃO

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

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

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

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

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

[...]

#### **DA IMPUGNAÇÃO**

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

[...]

- ALÉM DO ICMS JÁ SUPOSTO REFERENTE À PARCELA DE ENERGIA ELÉTRICA NÃO CONSUMIDA SE REVELAR INDEVIDO, UMA VEZ QUE TAL TRIBUTO SÓ INCIDE SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA EFETIVAMENTE UTILIZADA, MOSTRA-SE INDEVIDO, OUTROSSIM, O PAGAMENTO DA ALUDIDA EXAÇÃO, TAMBÉM PELO FATO DE QUE A LIQUIDAÇÃO DA ENERGIA ELÉTRICA NÃO CONSUMIDA SE TRADUZ EM CESSÃO DE DIREITO, E NÃO VENDA, NÃO SENDO PASSÍVEL DA INCIDÊNCIA DO ICMS;

- POR ESTAR ENQUADRADA NA CONDIÇÃO DE CONSUMIDORA LIVRE, ESTÁ IMPOSSIBILITADA DE VENDER ENERGIA A TERCEIROS, CONFORME DISPÕE A LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA E, ASSIM, A PARTE DA ENERGIA NÃO UTILIZADA É LIQUIDADA, NO ÂMBITO DA CCEE, EM CARÁTER DE CESSÃO DE DIREITO, SOBRE A QUAL NÃO INCIDE ICMS, DE MODO QUE NÃO SE TRATA DE VENDA;

[...]

DECISÃO:

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

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

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

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

VALE LEMBRAR QUE, QUANDO NA CONDIÇÃO DE DEFICITÁRIA (POSIÇÃO DEVEDORA), O CONSUMIDOR LIVRE PAGA À CCEE PELA ENERGIA DISPONIBILIZADA POR OUTROS AGENTES E POR ELE CONSUMIDA, VALORES QUE A CCEE CONTABILIZA E REPASSA A QUEM TINHA SOBRAS. QUANDO NA CONDIÇÃO DE SUPERAVITÁRIA (POSIÇÃO CREDORA), ELE RECEBE DA CCEE PELA ENERGIA QUE FOI DISPONIBILIZADA POR ELE, PARA CONSUMO DE OUTROS AGENTES.

EM OUTRAS PALAVRAS, CADA AGENTE PODE TER UM SALDO POSITIVO (CONSUMO SUPERIOR AO CONTRATADO) OU NEGATIVO (CONSUMO INFERIOR AO CONTRATADO).

NO CASO ESPECÍFICO O QUE SE TENTA NEGAR OU DESQUALIFICAR NAS OPERAÇÕES TRANSACIONADAS NA CCEE É JUSTAMENTE A TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE DE MERCADORIA TRIBUTÁVEL MEDIANTE NEGÓCIO JURÍDICO DE VENDA MERCANTIL.

CONTUDO, NA DEFINIÇÃO E LIMITAÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA A ENERGIA ELÉTRICA É EQUIPARADA À MERCADORIA E INSERIDA NO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS PELA

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

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

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

O Acórdão nº 16.981/06/2ª, embora seja anterior à legislação atualmente vigente (fatos ocorridos à época do MAE e do denominado “apagão”), também defende o mesmo entendimento, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 16.981/06/2ª

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

[...]

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

QUER A AUTUADA QUE O OBJETO DA VENDA/TRANSFERÊNCIA NÃO TENHA SIDO ENERGIA ELÉTRICA, MAS O DIREITO DE CONSUMI-LA. O DIREITO AO CONSUMO, VEZ QUE A META ERA ESPECÍFICA PARA CADA CONSUMIDOR, OBIAMENTE NÃO SE CONFUNDE COM A “COISA MÓVEL” A SER CONSUMIDA, A ENERGIA ELÉTRICA. O DIREITO SE ADQUIRE COM A FIXAÇÃO DA META. SE PARCELA QUANTIFICADA DE ENERGIA QUE PODERIA SER CONSUMIDA NÃO O FORA, TEM O DETENTOR (DESSE DIREITO DE CONSUMI-LA) A FACULDADE DE TRANSFERI-LO (DIREITO) A TERCEIRO. AO FAZÊ-LO, ENTRETANTO, O CEDENTE (DO DIREITO AO CONSUMO), CONCOMITANTEMENTE, VENDE A QUANTIDADE DE KWH RESIDUAL (QUE PODERIA TER CONSUMIDO E NÃO O FIZERA) A OUTREM. PODER-SE-IA PENSAR A EXISTÊNCIA DE DOIS DIREITOS: (1) O DIREITO VIRTUAL DE CONSUMIR “X” KWH DE ENERGIA (META ESTABELECIDADA), ADQUIRIDO EM VIRTUDE DA

MÉDIA TRIMESTRAL DE CONSUMO AJUSTADA À REDUÇÃO IMPOSTA PELO GOVERNO (GERALMENTE A 80%) E (2) O DIREITO REAL DE CONSUMO DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DA MESMA QUANTIDADE, CUJA PARCELA NÃO CONSUMIDA PODERIA SER ALIENADA. AQUI, SIM, OCORRENDO A VENDA (ALIENAÇÃO) DA QUANTIDADE NÃO CONSUMIDA, TEM-SE CARACTERIZADA A OPERAÇÃO MERCANTIL SUJEITA AO ICMS. ISSO FOI O QUE OCORREU, TANTO QUE OS CONTRATOS DE TRANSAÇÃO BILATERAL DETERMINAVAM ÀS ADQUIRENTES QUE CREDITASSEM PARA A CEMIG O VALOR DA COMPRA PARA QUITAÇÃO DE DÉBITOS DA RIMA (AUTUADA) E NÃO PRÓPRIOS. OPERACIONALMENTE, COM A VENDA DA PARCELA NÃO CONSUMIDA (ALIENAÇÃO DO DIREITO REAL), TRANSFERIA-SE SIMULTANEAMENTE O DIREITO VIRTUAL ...” (GRIFOU-SE).

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

Assim, se o contribuinte tem contratos bilaterais de aquisição de energia elétrica, mas a quantidade de energia elétrica previamente adquirida é insuficiente para cobrir o seu consumo, sobre o seu déficit, liquidado pela CCEE, incluídas as demais parcelas remuneratórias de energia (encargos do sistema, por exemplo), deve incidir o ICMS, por se tratar de uma aquisição adicional de energia.

Seguem infra reproduzidas as considerações do Fisco sobre o tema em apreço, cujos argumentos são integralmente ratificados pela Assessoria do CCMG:

#### Manifestação Fiscal

“... Não merece prosperar a alegação da Impugnante de que não há incidência de ICMS nas operações de comercialização de energia elétrica no MCP da CCEE, pois estas seriam apenas cessões de direito.

Dessa forma, será demonstrado que tais operações estão sujeitas à incidência do ICMS e que não há ocorrência de *bis in idem* ao se exigir o imposto, conforme legislação vigente.

Para tal analisaremos de forma cronológica desde a contratação da energia elétrica por meio de contratos bilaterais até o momento em que ocorre a comercialização das sobras de energia no MCP da CCEE.

Passemos então ao esclarecimento da relação entre as operações com energia elétrica decorrentes dos contratos bilaterais e as operações no MCP da CCEE por meio de um exemplo prático.

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

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

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

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

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

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

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

Dessa forma, a comercialização do insumo energia elétrica no mercado livre permite que as empresas tomem decisões comerciais mais favoráveis aos seus negócios, em virtude de as expectativas de preço (PLD) desse insumo serem maiores ou menores a curto e médio prazos. As empresas industriais sempre devem levar em consideração as expectativas das variáveis de mercado (câmbio, inflação, demanda, preços de insumos, etc) para a otimização e redução de custos de seu processo produtivo. Nesse sentido, o mercado livre possibilitou aos grandes consumidores de energia a comercialização (compra e venda) a preços mais competitivos (contratos bilaterais), permitindo ainda a opção por comercializar sobras de energia no MCP da CCEE quando as condições de preço (PLD) forem mais favoráveis, o que ocorreu entre 2014 e 2015, onde o PLD chegou ao seu patamar mais alto, R\$ 822,23/MWh.

A CCEE em seu sítio institucional na internet (<https://www.ccee.org.br/en/precos/painel-precos>) disponibiliza relatórios periódicos com informações aos agentes do mercado de energia elétrica. Nessa página é possível visualizar a projeção do PLD para os próximos meses. Essas informações servem de norte para as decisões comerciais voluntárias tomadas pelas empresas a curto e médio prazos.

Portanto, a liquidação de energia elétrica no MCP da CCEE cumpre exatamente a função de permitir que consumidores livres adquiram sua energia no mercado

livre (por meio de contratos bilaterais) a preços competitivos e que, posteriormente, eventuais diferenças entre o contratado e o efetivamente consumido possa ser liquidado pelos agentes que participam do mercado. Isso ocorre sem nenhuma interrupção do fornecimento de energia elétrica, beneficiando todos os agentes desse mercado.

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

É possível visualizar essa situação (subdimensionamento de contratação) nos casos em que o agente com perfil Consumidor Livre na CCEE possua estabelecimentos em mais de um estado da federação. Esse, inclusive, é o caso da Autuada, cujo ponto de consumo, no período fiscalizado, fez parte do perfil de agente AMBEV SA, o qual engloba cargas em MG, GO, MT, RJ e SP (conforme pode ser verificado no Anexo 1.2 – Consumo EE CCEE às pág. 12). Em tal situação, o agente poderia, deliberadamente, informar aos seus fornecedores uma distribuição de cargas que não guardasse relação com seu real consumo (medição dos pontos de consumo registrados na CCEE). Isso seria feito em detrimento da unidade federada com maior alíquota de imposto sobre a entrada de energia elétrica.

Dessa forma, a tributação das operações de comercialização de energia no MCP da CCEE, quando em posição devedora, garante também a isonomia entre os Estados da federação, evitando situações como a descrita anteriormente.

De forma complementar ao exemplo citado anteriormente, podemos agora considerar um caso hipotético, em que determinado consumidor livre adquiriu no mercado livre para seu consumo, por meio de contratos bilaterais, 1.000 MWh de energia elétrica de um agente fornecedor, mas sua real demanda foi de 800 MWh. A diferença (200 MWh) deverá ser liquidada no MCP da CCEE refletindo um balanço energético positivo. Uma contratação de energia superior ao

consumo verificado possibilitará a venda dessa sobra de energia no MCP da CCEE – que será valorada ao PLD e liquidada no MCP da CCEE acrescida de parcelas remuneratórias de energia elétrica (despesas e/ou receitas) – a fim de comercializar o montante de energia não consumido/utilizado pelo consumidor livre. O agente recebe este valor financeiro em uma conta bancária de sua própria titularidade da CCEE.

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

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

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

Feita a demonstração de que as operações no MCP da CCEE, na verdade, são operações subsequentes àquelas decorrentes de contratos bilaterais livremente pactuados pelos agentes do setor elétrico, por consequência, resta esvaziada a alegação de que eventuais excedentes liquidados no Mercado de Curto Prazo foram tributados em momento anterior ...” (Grifou-se).

Não há que se falar, também, em *bis in idem*, pois o ICMS incide sobre a entrada, neste Estado, da energia excedente à adquirida mediante contratos bilaterais, isto é, não se está a tributar as quantidades contratadas, mas apenas a energia que excede as quantidades inerentes aos contratos bilaterais.

A Nota Técnica DGF-SUFIS nº 009/2022 refuta, com muita propriedade, o hipotético *bis in idem, verbis*:

Nota Técnica DGF-SUFIS nº 009/2022

“TRIBUTAÇÃO DAS SOBRAS DE ENERGIA ELÉTRICA NA CONTABILIZAÇÃO DA CCEE:

A Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE é responsável pela contabilização da Energia Elétrica produzida e consumida no Brasil. Este processo, em linhas gerais, consiste em comparar a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

energia medida (consumida ou gerada) e a contratada (compras ou vendas). Isto é feito em quatro etapas:

1. Registro dos contratos firmados bilateralmente entre os Agentes Compradores e Agentes Vendedores. Além disto é registrado para cada consumidor livre uma parcela de energia oriunda do PROINFA.
2. Registro das medições de consumo e de geração de energia para cada agente.
3. Confronto entre as disponibilidades de energia e as necessidades de energia para cada agente. Neste processo são apontadas as sobras ou déficits de energia de cada agente.
4. Liquidação final com pagamento aos agentes que apresentam sobras e cobrança dos agentes deficitários.

O sistema elétrico brasileiro é interligado nacionalmente, por este motivo o processo de contabilização é nacional, não sendo possível determinar de onde vem o suprimento do déficit de um agente ou para onde vai a sobra de outro. Apenas podemos afirmar que neste sistema todo déficit é suprido pelas sobras dos demais agentes, sendo possível identificar, conforme tabela 1, as hipóteses de surgimento das sobras e dos déficits.

AGENTE	SOBRAS	DÉFICTS
Gerador / Autoprodutor	Excesso de geração própria Excesso de contratos de compra Geração sem registro de contrato de venda	Excesso de contratos de venda Insuficiência de geração Consumo acima do esperado
Comercializador / Distribuidor	Excesso de contratos de compra	Excesso de contratos de venda
Consumidor	Excesso de contratos de compra Excesso nas parcelas do PROINFA Consumo abaixo do esperado	Excesso de contratos de venda Consumo acima do esperado

Tabela 1: Hipóteses de surgimentos das sobras e dos déficits de energia elétrica no sistema interligado nacional.

Considerando o disposto no Art. 3º, III da LC 87/96, a incidência de ICMS nas operações com energia elétrica somente ocorre quando destinada a consumo, considerando também que nas unidades federadas signatárias do Convênio ICMS N° 77/2011 (BA, GO, MT, PR, RJ, SC, SE, SP), somente ocorre a incidência do ICMS no efetivo consumo, podemos delimitar, conforme tabela 2, as hipóteses para uma eventual tributação das sobras segundo sua origem.

AGENTE	SOBRAS	ORIGEM DA ENERGIA	UF's CV 77/2011	DEMAIS UF's
Gerador Autoprodutor	Excesso de geração própria	Geração própria	Não tributado	Não tributado
	Excesso de contratos de compra	Compra Interna	Não tributado	Tributado
Compra interestadual		Não tributado	Não tributado	
Comercializador Distribuidor	Excesso de contratos de compra	Compra Interna	Não tributado	Tributado
		Compra interestadual	Não tributado	Não tributado
Consumidor	Consumo abaixo do esperado	Parcela do PROINFA	Não tributado	Não tributado
		Compra Interna	Não tributado	Tributado
		Compra interestadual	Não tributado	Tributado

Tabela 2: Hipóteses de tributação das sobras de energia em relação às operações anteriores.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observando a tabela acima, de imediato podemos inferir que a maior parte da energia que compõe estas sobras não sofre tributação em etapas anteriores. Isto fica mais evidente quando analisamos as informações contidas nos Relatórios CONFAZ Mensal disponibilizados pela CCEE aos fiscos estaduais. As tabelas abaixo apresentam, para os períodos de 03/2020, 11/2020 e 12/2021, a sumarização das informações contidas nestes relatórios por grupos de agentes com o cálculo de suas sobras e déficits.

CONTABILIZAÇÃO CCEE 03/2020 - ANÁLISE DAS SOBRAS E DEFICITS				
AGENTE	SOBRAS (MWH)	% SOBRAS	DEFICIT (MWH)	% DEFICIT
Gerador / Autoprodutor	7.343.265,22610	56,22%	-11.464.129,93702	87,76%
Comercializador	2.551.323,60303	19,53%	-1.212.959,04041	9,29%
Distribuidor	2.929.630,16518	22,43%	-222.401,92326	1,70%
Consumidor	238.506,93489	1,83%	-163.235,02906	1,25%
<b>BALANÇO</b>	<b>13.062.725,92920</b>		<b>-13.062.725,92975</b>	

Tabela 3: Cálculo de sobras e déficits por tipo de agente – Fonte: CCEE – Relatório CONFAZ Mensal CF2003 Contabilização 03/2020.

CONTABILIZAÇÃO CCEE 11/2020 - ANÁLISE DAS SOBRAS E DEFICITS				
AGENTE	SOBRAS (MWH)	% SOBRAS	DEFICIT (MWH)	% DEFICIT
Gerador / Autoprodutor	8.906.022,11893	64,80%	-10.767.634,2687	78,34%
Comercializador	2.011.431,15085	14,63%	-2.551.005,8568	18,56%
Distribuidor	2.538.481,68374	18,47%	-328.220,88813	2,39%
Consumidor	288.475,60535	2,10%	-97.549,54634	0,71%
<b>BALANÇO</b>	<b>13.744.410,55888</b>		<b>-13.744.410,55993</b>	

Tabela 4: Cálculo de sobras e déficits por tipo de agente – Fonte: CCEE – Relatório CONFAZ Mensal CF2003 Contabilização 11/2020.

CONTABILIZAÇÃO CCEE 12/2021 - ANÁLISE DAS SOBRAS E DEFICITS				
AGENTE	SOBRAS (MWH)	% SOBRAS	DEFICIT (MWH)	% DEFICIT
Gerador / Autoprodutor	8.654.627,75286	56,57%	-11.011.649,4031	71,98%
Comercializador	3.881.312,68995	25,37%	-3.736.410,9498	24,42%
Distribuidor	2.410.422,88184	15,76%	-247.105,75328	1,62%
Consumidor	351.459,21779	2,30%	-302.656,43546	1,98%
<b>BALANÇO</b>	<b>15.297.822,54243</b>		<b>-15.297.822,54164</b>	

Tabela 5: Cálculo de sobras e déficits por tipo de agente – Fonte: CCEE – Relatório CONFAZ Mensal CF2003 Contabilização 12/2021.

Na contabilização, os déficits observados em consumidores livres são supridos pelo montante de energia elétrica que está disponível no sistema elétrico nacional (sobras). Este montante de energia é formado pelas sobras dos vários agentes que atuam no mercado. Tecnicamente não é possível vincular a sobra de um agente com o déficit de outro. Não existe contrato entre os agentes para tratar de sobras e déficits de energia, para isto existe somente um contrato entre os agentes e a CCEE. Desta forma, o único meio de estabelecer alguma relação entre sobras e déficits e estabelecer uma proporcionalização entre estes montantes.

Assim, considerando que os Geradores, os Autoprodutores e os Comercializadores, para evitar a tributação adquirem energia elétrica quase integralmente em operação interestadual, considerando também que os distribuidores adquirem

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

energia elétrica principalmente em operação interestadual e observando as hipóteses de tributação dispostas na Tabela 2 em conjunto com os dados das tabelas acima, podemos concluir que em média 98% das sobras se originam em agentes nos quais a tributação não ocorre em suas operações de aquisição de energia elétrica e, portanto, podemos afirmar que aproximadamente 98% das sobras disponíveis no sistema interligado nacional não sofreram tributação na origem.

Relativamente as sobras oriundas de consumidores livres temos que avaliar como é composto este montante. Conforme disposto na Tabela 6, o consumo nas UF's (BA, GO, MT, PR, RJ, SC, SE, SP) signatárias do Convênio ICMS N° 77/2011, cuja tributação somente ocorre sobre a energia efetivamente consumida, corresponde em média a 58,84% do consumo total dos consumidores livres. Com isto podemos inferir que em média 58,84% das sobras dos consumidores livres também não foram tributadas na origem. Assim, considerando que, conforme Tabelas 3 a 5, as sobras em consumidores livres correspondem em média a 2% do total das sobras, podemos concluir que em relação ao total, em média 1,2% das sobras em consumidores livres também não foram tributadas.

Com isto podemos afirmar que em média, mais que 99% das sobras não foram tributadas na origem, por consequência podemos dizer que mais que 99% dos déficits foram supridos por energia elétrica que não sofreu tributação na origem.

CONTABILIZAÇÃO CCEE - DISTRIBUIÇÃO DO CONSUMO E DO PROINFA			
PERÍODO	2020-03	2020-11	2021-12
CARGA TOTAL (MWH)	14.937.498,611	15.721.721,165	17.044.604,747
CARGA UF - CV77 (MWH)	8.868.286,303	9.252.977,062	9.937.949,912
% UF - CV77	59,37%	58,85%	58,31%
PROINFA (MWH)	849.789,920	1.058.904,573	972.771,346
% PROINFA	5,69%	6,74%	5,71%

Tabela 6: Carga dos consumidores e contratos PROINFA – Fonte: CCEE – Relatório CONFAZ Mensal CFZ004 Consumo – CFZ007 Contratos.

Além disto, a cada consumidor livre é atribuída uma cota de energia elétrica oriunda do PROINFA, programa instituído pela Lei Federal n° 10.438/2002, tendo por objetivo incentivar empreendimentos de geração de pequeno porte ou produtores independentes autônomos, concebidos com base em fontes eólicas, pequenas centrais hidrelétricas e biomassa. Na liquidação da CCEE, para a cota que cabe ao consumidor livre, não há emissão de nota, nem pagamento de imposto diretamente nesta operação, ou seja, considerando informação da Tabela 6, constatamos que aproximadamente 6% da energia

atribuída aos consumidores livres na contabilização não é tributada. Para este caso, a tributação somente é possível no momento da contabilização. Além disto, como a cota de energia é atribuída a todos os consumidores livres, caso um consumidor não realize consumo, o montante desta cota se caracterizará como uma sobra sem tributação.

Diante dos fatos expostos que indicam que quase 100% da energia não sofre tributação em operações anteriores e da impossibilidade de identificação da origem da energia que compõe as sobras, foi firmado o Convênio ICMS N° 15/2007, tratando da equiparação destas operações às operações interestaduais.

CONCLUSÃO:

Assim, considerando que nas operações interestaduais a incidência somente ocorre na entrada para consumo. Os trabalhos fiscais em consumidores livres, no caso de posição devedora, exigem a emissão de nota fiscal de entrada com destaque do imposto, pois não é possível identificar a origem das sobras que suprem os consumidores em posição devedora, bem como não é possível afirmar que esta energia sofreu tributação em etapas anteriores, pelo contrário, é possível sim, afirmar que não houve tributação em etapas anteriores.” (Grifou-se).

Depreende-se da leitura do trecho extraído da Nota Técnica retrotranscrita que praticamente 100% (cem por cento) da energia elétrica comercializada no MCP da CCEE não sofre tributação anterior.

Resta demonstrado, portanto, que as operações no MCP da CCEE são subsequentes às operações decorrentes de contratos bilaterais, sem que tenha havido tributação anterior das sobras de energia objeto de comercialização nesse mercado.

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

LC nº 87/96

art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

[...]

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

-----  
Lei nº 6.763/75

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

[...]

§ 1º O imposto incide sobre:

[...]

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)

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

[...]

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

Logo, ainda que as operações no MCP da CCEE (equiparadas a operações interestaduais com energia elétrica) sejam realizadas esporadicamente, não há que se comprovar habitualidade ou intuito comercial para se caracterizar o consumidor de energia elétrica como contribuinte do imposto.

Assim, é improcedente a tese da Impugnante quanto à não incidência do ICMS sobre as operações de aquisições de energia elétrica (déficits de energia) no Mercado de Curto Prazo da CCEE.

Contrariamente à afirmação da Impugnante, há incidência do imposto na entrada interestadual de energia elétrica para emprego em processo industrial, pois a CF/88 tratou de beneficiar o Estado de destino (com a totalidade do imposto sobre a

operação) e não o contribuinte (com imunidade tributária), o que será visto nas linhas a seguir.

Com relação aos aspectos estritamente legais, no tocante à incidência do ICMS nas operações realizadas no MCP, há que se destacar que as normas estabelecidas no Convênio ICMS nº 15/07, bem como no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 e na Resolução nº 4.956/16, estão em perfeita sintonia com a CF/88 e com os dispositivos legais que disciplinam a tributação das operações com energia elétrica, presentes tanto na Lei Complementar nº 87/96 (LC nº 87/96) quanto na Lei Estadual nº 6.763/75.

Como destacado pela Impugnante, as operações no MCP da CCEE são liquidadas de forma multilateral, ou seja, não há identificação da contraparte na operação.

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

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

Isso ocorre de forma que toda a energia elétrica disponibilizada pelos Agentes com posições credoras é completamente adquirida pelos Agentes com posições devedoras no MCP da CCEE.

Portanto esse processo de liquidação na CCEE permite a perfeita equalização entre sobras e déficits decorrentes da comercialização no mercado livre de energia elétrica.

Em tais operações, conseqüentemente, não é possível identificar se a entrada (posição devedora) ou a saída (posição credora) foi proveniente de uma operação interna ou de uma operação interestadual ou de uma combinação dessas duas situações.

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

LC nº 87/96

Art. 2º O imposto incide sobre:

[...]

§ 1º O imposto incide também:

[...]

III - sobre a entrada, no território do Estado  
destinatário, de petróleo, inclusive  
lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente. (Grifou-se)

-----  
LC n° 87/96

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

[...]

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

-----  
LC n° 87/96

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

[...]

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

-----  
Lei n° 6.763/75

Art. 5° 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.

§ 1° 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)

-----  
Lei n° 6.763/75

Art. 6° Ocorre o fato gerador do imposto:

[...]

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

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

-----  
Lei nº 6.763/75

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

[...]

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

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

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário – (RE) nº 748.543, decidiu pela incidência na aquisição de energia elétrica para emprego em processo de industrialização e que a totalidade do ICMS cabe ao Estado de destino. Confira-se:

“EMENTA. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA A CONSUMIDOR FINAL, PARA EMPREGO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPOSTO DEVIDO AO ESTADO DE DESTINO. PROVIMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1. DE ACORDO COM O ARTIGO 20, §1º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, É ASSEGURADA À UNIÃO (EC 102/2019), AOS ESTADOS, AO DISTRITO FEDERAL E AOS MUNICÍPIOS A PARTICIPAÇÃO NO RESULTADO DA EXPLORAÇÃO, NO RESPECTIVO TERRITÓRIO, DE PETRÓLEO OU GÁS NATURAL, DE RECURSOS HÍDRICOS PARA FINS DE GERAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA E DE OUTROS RECURSOS MINERAIS.

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

3. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL A QUE SE DÁ PROVIMENTO, PARA JULGAR IMPROCEDENTE O PEDIDO INICIAL. TEMA 689, FIXADA A SEGUINTE TESE DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REPERCUSSÃO GERAL: "SEGUNDO O ARTIGO 155, § 2º, X, B, DA CF/1988, CABE AO ESTADO DE DESTINO, EM SUA TOTALIDADE, O ICMS SOBRE A OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA A CONSUMIDOR FINAL, PARA EMPREGO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, NÃO PODENDO O ESTADO DE ORIGEM COBRAR O REFERIDO IMPOSTO". (GRIFOU-SE)

Portanto, como já afirmado, ao contrário da afirmação da Impugnante, há incidência do imposto na entrada interestadual de energia elétrica para emprego em processo industrial. Essa operação não é abarcada pela não-incidência do art. 155, § 2º, X, "b", da CR/88.

A Lei Maior tratou de beneficiar o Estado de destino (com a totalidade do imposto sobre a operação) e não o contribuinte (com imunidade tributária). Destarte, os contribuintes também deverão respeitar a legislação do Estado de destino onde ocorrer o consumo da energia elétrica.

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

LC nº 87/96

Art. 2º O imposto incide sobre:

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

-----  
Lei nº 6.763/75

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

§ 1º O imposto incide sobre:

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

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

CR/88

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

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

[...]

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

[...]

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

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

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

[...]

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

[...]

X - não incidirá:

[...]

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

-----  
LC n° 87/96

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço.

-----  
Lei n° 6.63/75

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

LC nº 87/96

Art. 2º O imposto incide sobre:

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

-----  
Lei nº 6.763/75

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

§ 1º O imposto incide sobre:

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

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

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

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

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

Vê-se, pois, que há um amplo arcabouço legal que ampara o feito fiscal, transitando desde a CR/88 até as normas regulamentares internas do Estado de Minas Gerais a autorizar, não só o estorno de créditos, no caso de saídas de energia elétrica (posição credora na CCEE), como também a exigência do ICMS devido a Minas Gerais, para os casos em que houver a entrada adicional de energia elétrica (posição devedora na CCEE).

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

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

Pelas mesmas razões, é obrigatória a emissão de documentos fiscais de entradas ou saídas de energia, relativamente as posições devedoras ou credoras no MCP, mesmo porque tal obrigação encontra-se expressamente determinada no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 e na Resolução nº 4.956/16.

Portanto, como já afirmado, ao contrário da afirmação da Impugnante, há incidência do imposto na entrada interestadual de energia elétrica para emprego em processo industrial. Essa operação não é abarcada pela não-incidência do art. 155, § 2º, X, “b”, da CR/88.

Noutro enfoque, cabe esclarecer que é impróprio qualquer argumento no sentido de que nenhum consumidor poderia proceder à “saída” de energia, o que afastaria o fato gerador do imposto, uma vez que no caso da energia elétrica as entradas e saídas são comprovadas por meio documental.

Do ponto de vista físico (fluxo de elétrons na rede) não é possível comprovar que a energia elétrica adquirida por meio de contrato bilateral de um determinado fornecedor “A”, conectado ao SIN, é exatamente aquela que foi consumida pelo comprador “B”.

A energia elétrica é injetada na rede pelo fornecedor “A” e, a partir de então, qualquer ponto de consumo conectado à rede elétrica “C”, “D”, etc.) pode absorver (consumir) aquela energia produzida e disponibilizada na rede pelo fornecedor “A”.

A efetividade/consumação da operação então se dá por meio documental, quando ocorre a transferência de titularidade por meio das notas fiscais emitidas (e do registro das operações na CCEE).

Portanto, por ser titular da energia elétrica adquirida mediante notas fiscais e contratos bilaterais, eventuais sobras, mesmo não tendo transitado pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento do agente, podem ser transferidas a terceiros por meio de novas operações (liquidação no MCP ou por meio de cessão de montante, também registrado na CCEE).

Essa situação, inclusive, está prevista no art. 12, inciso IV da LC nº 87/96. Confira-se:

LC nº 87/96

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

[...]

IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente. (Grifou-se)

Assim, mesmo que a energia não transite pelo estabelecimento do agente, ocorre o fato gerador do imposto com a nova transferência de sua titularidade, nos termos da norma legal supra transcrita.

Os Agentes Comercializadores representam um exemplo típico dessa situação, pois, grande parte deles não possuem consumo atendido pelo mercado livre em seus estabelecimentos.

Porém, os comercializadores compram energia elétrica dos agentes vendedores e revendem para outros agentes compradores, sem que a energia elétrica adquirida transite fisicamente pelos seus estabelecimentos, tanto na “entrada” quanto na “saída” (não há consumo, assim como não há saída física).

A despeito disso, as operações de compra (entrada) e venda (saída) desses agentes são identificadas pelos documentos emitidos (notas fiscais) e registros efetuados na CCEE.

Na eventualidade de uma venda (saída) de energia elétrica de Agente Comercializador para um Agente Consumidor haverá a incidência do imposto, mesmo que não ocorra a saída física do estabelecimento fornecedor (neste caso o Agente Comercializador).

Neste ponto cumpre informar que, a partir de junho de 2014, por meio da Resolução Normativa nº 611 de 8 de abril de 2014 da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), os consumidores livres passaram a ter a possibilidade de registrar contratos de cessão de montantes na CCEE:

Resolução Normativa ANEEL nº 611/14

Art. 3º - Para fins e efeitos desta Resolução, são adotadas as seguintes definições:

I - agente cedente: agente da CCEE pertencente à classe dos agentes consumidores livres e consumidores especiais, quando da cessão de montantes de energia elétrica, nos termos das normas vigentes;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - agente cessionário: agente da CCEE pertencente à classe dos agentes consumidores livres, consumidores especiais, comercializadores e à categoria de geração;

III - agente vendedor: agente da CCEE pertencente à categoria de geração e à classe de agentes comercializadores;

IV - Cessão de Montantes de Energia e de Potência - Cessão: Contrato de Comercialização de Energia no Ambiente Livre - CCEAL, na modalidade de cessão, livremente negociado;

V - semana de comercialização: semana de referência para as operações de compra e venda de energia no Mercado de Curto Prazo - MCP no âmbito da CCEE, coincidente com a semana operativa do Operador Nacional do Sistema - ONS, da zero hora de sábado até 24h de sexta-feira da semana subsequente;

VI - consumo líquido: corresponde à parcela do consumo atendida pelo ACL, deduzido o montante coberto pela cota de energia do Proinfa.

### Do Registro e Validação de CCEAL e de Cessão

Art. 4º - Os CCEALs, incluindo as Cessões, deverão ser registrados pelos agentes vendedores ou cedentes e validados pelos compradores ou cessionários até às 18 horas do dia útil anterior à publicação do Preço de Liquidação de Diferenças - PLD, previamente ao início da semana de comercialização, para que sejam considerados na contabilização das operações de compra e venda de energia dessa semana.

Art. 12 - As disposições que constam desta Resolução para o registro de contratos e cessão de energia elétrica possuirão eficácia a partir de 1º de junho de 2014 e para a apuração de penalidades a partir da contabilização de julho de 2014.

A resolução estabelece que as cessões deverão ser registradas pelos agentes cedentes (consumidores livres ou consumidores especiais) e validadas pelos agentes compradores ou cessionários (consumidores livres, consumidores especiais ou agentes vendedores) a partir de junho de 2014.

Até maio de 2014 toda a energia adquirida por meio de contratos bilaterais teria que ser, obrigatoriamente, liquidada no MCP da CCEE. Com os contratos de cessão de montantes passou a ser possível a venda (por meio de negociação bilateral) de energia elétrica adquirida que não foi utilizada para o consumo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, fica claro que os agentes consumidores livres estão aptos a vender energia elétrica.

Essa é a situação fática descrita anteriormente. Um Consumidor Livre (adquirente/destinatário) que comprou energia elétrica por meio de contratos bilaterais e não a consumiu em sua totalidade pode vender o excedente de energia no mercado livre ou no MCP da CCEE – registrando um contrato de cessão de montantes ou liquidando as sobras de energia no MCP ao preço do mercado – PLD, respectivamente.

Em tal caso, ocorre o fato gerador do imposto com a nova transferência de titularidade, ainda que a energia não tenha transitado em seu estabelecimento, nos termos do art. 12, inciso IV da LC nº 87/96:

LC nº 87/96

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

(...)

IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente. (Grifou-se)

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

Logo, ainda que as operações no MCP da CCEE (equiparadas a operações interestaduais com energia elétrica) sejam realizadas esporadicamente, não há que se comprovar habitualidade ou intuito comercial para se caracterizar o consumidor de energia elétrica como contribuinte do imposto.

Reafirma-se, portanto, que a alegada cessão de direitos ocorre concomitantemente com a transferência de titularidade da energia elétrica, que se encontra no campo de incidência do ICMS.

Por fim, resta acrescentar que o feito fiscal está respaldado no Convênio ICMS nº 15/07, no art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02 e na Resolução nº 4.956/16, tanto em relação à exigência do ICMS devido ou de seu estorno, relativamente às posições devedoras ou credoras no MCP da CCEE, conforme o caso, devendo-se reiterar que no presente processo não foram constatadas posições credoras.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista nos art. 56, inciso II e da Multa Isolada capituladas no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75, (multa isolada já adequada ao limite estabelecido no § 2º, I do art. 55 da mesma lei).

Acrescente-se que a questão suscitada pela Autuada quanto a um hipotético efeito confiscatório das penalidades exigidas não será aqui analisada, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, porém, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente prevista na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 30/10/18. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Fernando Gomes de Souza Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Indelécio José da Silva e Juliana de Mesquita Penha.

**Sala das Sessões, 20 de junho de 2024.**

**Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente / Revisor**