

Acórdão: 23.795/24/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003683791-14  
Impugnação: 40.010157851-81  
Impugnante: Alvoar Lácteos S/A  
IE: 372073459.00-07  
Proc. S. Passivo: Silvio Garcia Fernandes de Almeida/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

**EMENTA**

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

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

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - NÃO INCIDÊNCIA/SAÍDA MERCADO DE CURTO PRAZO - CCEE.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS apropriados na entrada de energia elétrica que foi posteriormente comercializada no MCP da CCEE, ao amparo da não incidência. Os créditos devem ser estornados, nos termos do art. 71, inciso I, do RICMS/02 c/c art. 3º da Resolução nº 4.956/16. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” c/c § 2º, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, mediante análise da Escrituração Fiscal Digital (EFD), notas fiscais eletrônicas e demonstrativos de liquidação das

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP) da (Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), das seguintes irregularidades:

1) falta recolhimento do ICMS em razão de não terem sido emitidas as notas fiscais pela entrada de energia elétrica, decorrentes de posição devedora apurada na liquidação do MCP da CCEE, contrariando o disposto no art. 53-F, inciso II e § 2º, do Anexo IX do RICMS/02 c/c a Cláusula Primeira, inciso II, alínea “b”, do Convênio ICMS nº 15/07. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII, ambos da Lei nº 6.763/75, observado, no último caso, o limitador do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal. As infrações ocorreram nos seguintes períodos:

- 2019 – agosto e setembro;
- 2020 – fevereiro a julho e outubro a dezembro;
- 2021 – janeiro a dezembro;
- 2022 – janeiro a agosto e dezembro.

2) falta de emissão de notas fiscais pela saída de energia elétrica, em razão de posição credora na liquidação do MCP da CCEE, contrariando o disposto no art. 53-F, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02 c/c Cláusula Primeira, inciso II, alínea “a”, do Convênio ICMS nº 15/07. Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, observado o limitador do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal. As infrações ocorreram nos seguintes períodos:

- 2019 – julho e outubro a dezembro;
- 2020 – janeiro, agosto e setembro;
- 2022 – setembro a novembro.

3) aproveitamento indevido de créditos do ICMS (falta de estorno) pela entrada de energia elétrica adquirida em contratos bilaterais, mas não utilizada no estabelecimento e posteriormente comercializada no MCP da CCEE ao abrigo da não incidência (verificação de posição credora e balanço energético positivo). Os créditos deveriam ter sido estornados, em observância ao disposto no art. 71, inciso I, do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75, observado, no último caso, o limitador do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal. As infrações ocorreram nos seguintes períodos:

- 2019 – julho e outubro a dezembro;
- 2020 – janeiro, agosto e setembro;
- 2022 – setembro a novembro.

Todas as apurações que deram origem às infrações “1”, “2” e “3”, supra, podem ser vistas na planilha Excel “OS\_3720734590007” (Anexo 1 – pág. 17), especialmente na aba “Anexo IX – Análise da Contabilização”.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 22/34, acompanhada dos documentos de págs. 35/61.

Afirma, em apertada síntese, o que segue:

- inexistência de fato gerador do ICMS, visto que as operações realizadas no MCP da CCEE não se configuram como compra e venda, mas sim como meras cessões de direitos entre consumidores para uso de energia elétrica previamente adquirida no mercado livre. Acrescenta que essas operações estão fora do campo de incidência do ICMS. Cita doutrina e jurisprudências;

- o ICMS devido pela Impugnante em suas operações com energia elétrica já foi integralmente exigido no momento da aquisição dessa mercadoria no Ambiente de Contratação Livre (ACL). Assim, exigir novo recolhimento de imposto quando da identificação das posições “credora” ou “devedora” configura nítido *bis in idem* (duplicidade de cobrança do tributo). Cita jurisprudência.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de págs. 62/97, refuta integralmente as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

#### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 99/117, opina, pela procedência do lançamento.

Registra-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), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 5.589 de 08/07/22.

---

#### **DECISÃO**

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

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) falta de recolhimento de ICMS em razão de não terem sido emitidas as notas fiscais pela entrada de energia elétrica, decorrentes de posição devedora nas liquidações no MCP da CCEE. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última limitada conforme o § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

2) falta de emissão de notas fiscais pela saída de energia elétrica, quando em posição credora nas liquidações no MCP da CCEE. Exigência da Multa Isolada do art.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, observado o limitador do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal;

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

A Defesa aduz inexistência de fato gerador do ICMS, visto que as operações realizadas no MCP da CCEE não se configuram como compra e venda, mas sim como meras cessões de direitos entre consumidores para uso de energia elétrica previamente adquirida no mercado livre.

Acrescenta que essas operações estão fora do campo de incidência do ICMS e que o todo o imposto devido pela Impugnante em suas operações com energia elétrica já foi integralmente exigido no momento da aquisição dessa mercadoria no Ambiente de Contratação Livre (ACL).

Conclui que exigir novo recolhimento de imposto quando da identificação das posições “credora” ou “devedora” configura nítido *bis in idem* (duplicidade de cobrança do tributo).

Entretanto, conforme se verá, não lhe assiste razão em nenhum desses argumentos.

A energia elétrica é um bem incorpóreo que, para fins de incidência do ICMS, foi tratado como mercadoria pela Constituição da República de 1988 - CR/88, a qual ainda considera imunes as operações interestaduais com ela realizadas, tudo nos termos do art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” e § 3º da CF/88:

CF/88

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

(...)

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

(...)

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

(...)

X - não incidirá:

(...)

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

(...)

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

(Grifou-se)

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

De fato, a contratação de energia elétrica pelos Agentes Consumidores no Ambiente de Contratação Livre (ACL) não pressupõe a entrega física de energia pelos Agentes Vendedores que firmaram os contratos, podendo a energia ser entregue por outro Agente da CCEE, conforme estabelecido no art. 8º, § 1º, da Resolução Normativa ANEEL nº 957/21:

Resolução Normativa ANEEL nº 957/21

Art. 8º Todos os contratos de compra e venda de energia elétrica e respectivas alterações deverão ser registrados na CCEE, independentemente da data de início de suprimento, inclusive para fins de Contabilização e Liquidação Financeira, segundo as condições e prazos previstos em Procedimentos de Comercialização específicos, sem prejuízo de seu registro, aprovação ou homologação pela ANEEL.

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

(Grifou-se)

No entanto, o trecho em destaque apenas explicita a realidade que sempre existiu: a responsabilidade contratual do Agente Vendedor pela entrega da energia se mantém, independente da entrega física ao ponto de consumo. Na prática, toda a energia contratualmente comercializada pelo Agente Fornecedor deve ser gerada e inserida no sistema, independentemente do efetivo consumo pelo adquirente (sobre o qual o vendedor não possui nenhum controle).

Posteriormente, o “acerto” financeiro entre o Agente Consumidor que adquiriu a energia elétrica (mas não a consumiu) e o Agente Consumidor que consumiu

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

essa energia (mas não a adquiriu) será realizado pela CCEE, por meio da liquidação das sobras e déficits no MCP.

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

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

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

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

A princípio, mesmo antes da contabilização de qualquer encargo, sua posição na CCEE seria devedora no valor equivalente aos 200 MWh (duzentos megawatt hora) não adquiridos previamente em contratos bilaterais, sendo o valor calculado a partir do Preço de Liquidação das Diferenças (PLD).

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A ilogicidade operacional e a inviabilidade prática desse procedimento saltam aos olhos de qualquer leitor atento.

Por isso, o modelo do SIN foi estruturado exatamente para evitar interrupções desse tipo, mantendo-se o fornecimento constante de energia elétrica a todos os Agentes Consumidores, independentemente de haver ou não contratação prévia dos volumes por eles utilizados.

No ACL, o consumo superior ou inferior aos volumes contratados, caso não seja “ajustado” dentro prazo determinado pela CCEE (em geral, no mês subsequente), mediante contratações de novos volumes ou vendas de excedentes em contratos bilaterais, será liquidado no MCP da CCEE, acarretando punições pecuniárias aos Agentes que consumiram energia elétrica “a descoberto”.

Ressalte-se que, na hipótese de se adotar o anacrônico modelo do exemplo, com interrupção do fornecimento ao se atingir o total previamente contratado em CCEAL (1.000 MWh), (um mil megawatt hora) não haveria qualquer dúvida a respeito da incidência do ICMS sobre o novo volume contratado (200 MWh), (duzentos megawatt hora) o que demonstra o equívoco de base existente na tese de que a liquidação realizada pela CCEE não seria uma hipótese de incidência do ICMS.

Trata-se de compra e venda de energia elétrica, exatamente como se daria em qualquer contrato bilateral de compra previamente firmado entres Agentes, tendo sido alterados apenas a forma e o momento do pagamento.

De fato, para que o Agente Consumidor do exemplo possa consumir esses 200 MWh (duzentos megawatt hora) adicionais que não foram previamente contratados, algum Agente Fornecedor tem de produzir 200 MWh (duzentos megawatt hora) adicionais que não foram previamente comercializados (e que, portanto, ainda não foram pagos).

Assim, ao invés de o Agente Consumidor ser obrigado a firmar um CCEAL e pagar diretamente a um Agente Fornecedor pela energia elétrica, ele pagará à CCEE por meio da liquidação. A CCEE cuidará de identificar o Agente Fornecedor que supriu tal consumo, repassando-lhe o pagamento pela mercadoria por meio de sua própria liquidação, momento em que a mercadoria será tributada pela primeira vez.

A CCEE é o elo, o agente intermediário que recebe o pagamento pela energia elétrica adicional utilizada pelo Agente Consumidor sem contrato de compra prévio, repassando esse pagamento ao Agente Fornecedor que produziu essa energia sem um contrato de venda prévio, tudo isso, via liquidação no MCP.

Indubitável que se está diante de uma operação de compra e venda de energia elétrica, realizada entre um Agente Consumidor e um Agente Fornecedor,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apenas intermediada pela CCEE, por meio do procedimento de contabilização e liquidação das sobras e déficits.

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

### RICMS/02 - Anexo IX

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

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

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

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

(Grifou-se).

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

Por todo o exposto, com a devida vênia aos entendimentos em contrário contidos nas jurisprudências judiciais apresentadas pela Defesa, a afirmação de que as operações de liquidação realizadas no âmbito do MCP da CCEE não são hipótese de incidência do ICMS afronta conceitos básicos do sistema energético brasileiro e do ordenamento jurídico-tributário pátrio.

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

Isso porque, como já foi dito, apesar de ser um bem incorpóreo, a energia elétrica foi tratada pela Constituição da República de 1988 -CR/88 como mercadoria (e não como direito), razão pela qual o aspecto quantitativo do fato gerador do ICMS relativo à sua comercialização engloba o valor total da operação de saída de mercadoria (art. 13, inciso I da Lei Complementar (LC) nº 87/96), como se dá em relação a qualquer outra mercadoria corpórea.

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

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

Esse modelo evita que o custo da energia, especialmente para os consumidores cativos (essencialmente residenciais), sofra grandes oscilações em razão de fatores como a escassez hídrica, não deixando dúvida de que mesmo os encargos setoriais também são remuneração por energia elétrica produzida. Eles apenas não são pagos diretamente pelo Agente Consumidor ao Agente Fornecedor, visto que seu valor só é conhecido no momento do consumo e depende de fatores incertos, como por exemplo, o volume de chuvas.

A prosperar o exótico entendimento da não incidência de ICMS sobre a liquidação na CCEE, indevidamente se deixaria de tributar tanto as quantidades de energia adquiridas por meio da liquidação da CCEE (conforme exemplo supra), assim como a parcela do preço da energia consumida no estabelecimento (adquirida bilateralmente + adquirida via CCEE) relativa aos encargos setoriais que compõem o seu preço.

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

Como “bônus”, ainda poderia haver desestabilização da segurança energética do país, que está alicerçada na previsibilidade do consumo, mediante contratação prévia da energia elétrica, de forma a permitir um planejamento multianual quanto aos investimentos em geração, transmissão e distribuição, capazes de evitar que situações como a do “apagão de 2001” voltem a se repetir.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CF/88

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

(...)

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

(grifou-se).

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

RICMS/02 - Anexo IX

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

(...)

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

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

(...)

§ 4º - Cada estabelecimento ou domicílio do agente que se enquadrar na hipótese prevista no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Grifou-se).

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

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

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

Ademais, o Convênio ICMS nº 15/07 estabelece que, em relação às liquidações no MCP da CCEE, deverá ser emitida nota fiscal de saída em caso de posição credora no MCP e nota fiscal de entrada em caso de posição devedora na CCEE. Além disso, também determina que o consumidor livre ou autoprodutor é responsável pelo pagamento do imposto quando em posição devedora. Trata-se do conteúdo das Cláusulas Primeira e Terceira do citado convênio, *in verbis*:

Convênio ICMS nº 15/07

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

(...)

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

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

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

b) em caso de haver mais de um ponto de consumo, observar o rateio proporcional do resultado da liquidação, segundo as medições verificadas, para a apuração da base de cálculo;

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

d) destacar o ICMS;

(Grifou-se).

As regras estabelecidas no Convênio ICMS nº 15/07 foram internalizadas na legislação estadual por meio do art. 53-F do Anexo IX do RICMS/02, já transcrito

anteriormente nos trechos de interesse, que possui redação semelhante em relação às duas situações.

As legislações citadas não deixam dúvidas quanto à obrigatoriedade de emissão de notas fiscais de entrada (posição devedora) e saída (posição credora) para acobertar o resultado das liquidações de sobras e déficits no MCP da CCEE e nem quanto à incidência do ICMS no caso da constatação de posições devedoras.

Conforme já detalhado anteriormente, as liquidações no MCP da CCEE que resultem em posição devedora representam entrada adicional de energia elétrica, seja porque as quantidades adquiridas por meio de CCEALs não foram suficientes para suprir a demanda do Agente, seja porque esses contratos, por disposição legal, não contemplam a parcela do preço relativa aos encargos setoriais incidentes sobre a energia elétrica consumida.

Também restou demonstrado que esses encargos representam parcela de remuneração da energia elétrica consumida pelo Agente, com a especificidade de que somente terão seu valor conhecido após o consumo.

Essa característica justifica sua cobrança por meio da liquidação da CCEE, com incidência de ICMS, tendo em vista que esses valores ainda não foram tributados até o momento da emissão da nota fiscal de entrada pelo Agente Consumidor que se encontra em posição devedora, conforme exigência do art. 53-F, inciso II, do Anexo IX do RICMS/02, já transcrito.

Por todo o exposto, indubitável concluir que:

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

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

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

Assim, sem razão a Defesa em seus argumentos.

Apesar de não haver questionamentos específicos sobre o tema, importante discorrer sucintamente sobre a infração “3”, relativa à falta de estorno dos créditos aproveitados indevidamente, em razão de posterior comercialização da energia no MCP da CCEE, ao abrigo da não incidência.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CF/88

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(Grifou-se).

Quanto ao tratamento referente aos créditos de ICMS, mormente em relação às hipóteses em que sua utilização é autorizada ou o seu estorno é exigido, trata-se de matéria reservada à lei complementar, nos termos do art. 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal de 1988:

CF/88

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

Lei Complementar nº 87/96

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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

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

(Grifou-se).

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

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).

Quanto ao estorno do crédito, a legislação mineira acompanha a regra constitucional, determinando o estorno do crédito, a teor da regra contida no inciso I do art. 32 da referida lei, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(Grifou-se).

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

### RICMS/02 - Anexo IX

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

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

(...)

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

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

(Grifou-se).

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

### RICMS/02

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

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

(...)

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

(Grifou-se).

Com vistas a normatizar os procedimentos relativos às obrigações principal e acessórias, a serem observados pelos Agentes da CCEE nas liquidações no Mercado de Curto Prazo, e considerando as normas tributárias estabelecidas na Constituição Federal de 1988, na Lei Complementar nº 87/96, na Lei Estadual nº 6.763/75 e no próprio RICMS/02, foi editada a Resolução nº 4.956/16.

Tal resolução define a metodologia para se calcular o valor do crédito a estornar em razão de saídas de energia elétrica ao abrigo da não incidência no âmbito de liquidações no MCP da CCEE, conforme a seguir:

Resolução nº 4.956/16

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

onde:

I - BE é o Balanço Energético;

II - TGG é a geração total;

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

IV - TGGC é o consumo da geração;

V - TRC é o consumo total;

VI - CVT são os contratos de venda total;

VII - CCT são os contratos de compra total.

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

(Grifou-se).

A metodologia leva em consideração as quantidades de energia elétrica adquirida e efetivamente consumidas e não os valores das operações de entrada e saída, o que se mostra consentâneo com a estrutura do ICMS, que é um tributo de natureza “física” e não “financeira”.

Para exemplificar a forma de implementação do estorno de crédito prevista na citada resolução, imagine-se a seguinte situação: um determinado Agente Consumidor adquiriu, em contratos bilaterais, um total de 1.000 MWh (um mil megawatt hora), no valor total de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) com crédito do imposto de R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais) - 18% (dezoito por cento).

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

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

Como demonstram as colunas “Y” a “AH” da aba “IX-Análise da Contabilização” do Anexo 1, nos meses descritos na infração “3” a Autuada não observou a legislação e deixou de estornar parte do crédito de ICMS relativo à entrada de energia elétrica, ao qual não fazia jus, em razão da saída posterior da mercadoria ao abrigo da não incidência, por meio de liquidação no MCP da CCEE.

Compulsando-se os cálculos, nota-se que os créditos estornados foram apurados em consonância com as disposições da legislação anteriormente transcrita,

especialmente da Resolução nº 4.956/16, razão pela qual mostram-se corretas as exigências do Auto de Infração.

Também não houve questionamentos específicos relativos às multas exigidas no lançamento.

Contudo, compulsando os autos, verifica-se que as penalidades exigidas pelo Fisco se mostram adequadas às infrações constatadas, sendo elas a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e as Multas Isoladas do art. 55, incisos II, XIII, alínea “b” e XXVIII, ambos da Lei nº 6.763/75. No caso das multas isoladas, foram observados os limitadores previstos no § 2º, incisos I e II, do mesmo art. 55:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Letícia Cheab de Freitas França e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Tiago Piovesan Balestrini. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 02 de outubro de 2024.**

**Juliana de Mesquita Penha  
Relatora**

**Antônio César Ribeiro  
Presidente**

CS/D

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

---

Acórdão:	23.795/24/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.003683791-14	
Impugnação:	40.010157851-81	
Impugnante:	Alvoar Lácteos S/A	
	IE: 372073459.00-07	
Proc. S. Passivo:	Silvio Garcia Fernandes de Almeida/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora - 1	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

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

1) falta recolhimento do ICMS em razão de não terem sido emitidas as notas fiscais pela entrada de energia elétrica, decorrentes de posição devedora apurada na liquidação do MCP da CCEE, contrariando o disposto no art. 53-F, inciso II e § 2º, do Anexo IX do RICMS/02 c/c a Cláusula Primeira, inciso II, alínea “b”, do Convênio ICMS nº 15/07.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVIII, ambos da Lei nº 6.763/75, observado, no último caso, o limitador do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal. As infrações ocorreram nos seguintes períodos:

- 2019 – agosto e setembro;
- 2020 – fevereiro a julho e outubro a dezembro;
- 2021 – janeiro a dezembro;
- 2022 – janeiro a agosto e dezembro.

2) falta de emissão de notas fiscais pela saída de energia elétrica, em razão de posição credora na liquidação do MCP da CCEE, contrariando o disposto no art. 53-F, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02 c/c Cláusula Primeira, inciso II, alínea “a”, do Convênio ICMS nº 15/07.

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, observado o limitador do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

As infrações ocorreram nos seguintes períodos:

- 2019 – julho e outubro a dezembro;
- 2020 – janeiro, agosto e setembro;
- 2022 – setembro a novembro.

3) aproveitamento indevido de créditos do ICMS (falta de estorno) pela entrada de energia elétrica adquirida em contratos bilaterais, mas não utilizada no estabelecimento e posteriormente comercializada no MCP da CCEE ao abrigo da não incidência (verificação de posição credora e balanço energético positivo).

Segundo o Fisco, os créditos deveriam ter sido estornados, em observância ao disposto no art. 71, inciso I, do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75, observado, no último caso, o limitador do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

As infrações ocorreram nos seguintes períodos:

- 2019 – julho e outubro a dezembro;
- 2020 – janeiro, agosto e setembro;
- 2022 – setembro a novembro.

Todas as apurações que deram origem às infrações “1”, “2” e “3”, supra, podem ser vistas na planilha Excel “OS\_3720734590007” (Anexo 1 – pág. 17), especialmente na aba “Anexo IX – Análise da Contabilização”.

Tanto a Fiscalização como a Assessoria do CC/MG pugnam pela manutenção das exigências fiscais.

Permissa vênua, a matéria é sobejamente conhecida, seja no âmbito administrativo como também na esfera judicial, e dentro do que existe de concreto no confronto das legislações civil, tributária em confronto com o entendimento das cortes judiciais e discussões administrativas, reputo que o feito fiscal não deve mesmo prevalecer.

Aliás, inexistente fato gerador do ICMS, visto que as operações realizadas no MCP da CCEE não se configuram como compra e venda, mas sim como meras cessões de direitos entre consumidores para uso de energia elétrica previamente adquirida no mercado livre.

Ora, tais operações estão fora do campo de incidência do ICMS, acrescentando o fato de que o ICMS devido pela Impugnante em suas operações com energia elétrica já foi integralmente cobrado no momento da aquisição dessa mercadoria no Ambiente de Contratação Livre (ACL).

Assim, exigir novo recolhimento de imposto quando da identificação das posições “credora” ou “devedora” configura nítido *bis in idem* (duplicidade de cobrança do tributo).

Apenas para trazer essa informação à colação, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) é o de que a cessão de energia elétrica, especialmente no contexto do Mercado de Curto Prazo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), não configura fato gerador do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Isso ocorre porque tais operações são consideradas cessões de direitos entre consumidores, e não contratos de compra e venda de energia elétrica.

No julgamento do Recurso Especial nº 1.615.790/MG, com trânsito em julgado em setembro de 2018, a Primeira Turma do STJ decidiu que as operações realizadas no mercado de curto prazo da CCEE, relativas à cessão de montantes de energia elétrica, não constituem fato gerador do ICMS.

Essa decisão foi fundamentada na interpretação de que essas operações envolvem apenas a transferência de direitos de uso de energia já contratada, sem que haja uma nova circulação de mercadoria.

Portanto, nas operações de cessão de energia elétrica no mercado de curto prazo, não há incidência de ICMS, uma vez que não ocorre efetiva circulação de mercadoria, mas apenas a transferência de um direito previamente adquirido.

Oportuno dar conta que o arcabouço lançado no ordenamento tributário está praticamente calçado nas operações de “compra e venda” e não em cessão de direitos que são, no aspecto legal, institutos distintos.

A jurisprudência a respeito do tema e doutrina, neste aspecto, consignam tais diferenças da seguinte forma:

Como dito, a diferença entre cessão de energia e compra e venda de energia está no tipo de contrato, na titularidade da energia e nas implicações fiscais.

1- Cessão de Energia:

- Natureza: Trata-se de uma transferência de direitos sobre a energia contratada, e não de uma venda ou entrega física de um novo montante de energia.

- Titularidade: O cessionário (quem recebe o direito) não compra energia nova; ele passa a ter direito ao uso de uma energia já previamente contratada pelo cedente (quem cede o direito).

- Implicações Fiscais: A cessão de energia no mercado de curto prazo, segundo o STJ, não constitui fato gerador de ICMS, pois não há uma nova circulação econômica de mercadoria (energia), mas apenas a transferência de direitos.

2- Compra e Venda de Energia:

- Natureza: É um contrato no qual uma parte (vendedora) fornece uma quantidade específica de energia a outra (compradora) em troca de pagamento.

- Titularidade: A titularidade da energia é transferida ao comprador, com a expectativa de consumo ou revenda.

- Implicações Fiscais: Em regra, a compra e venda de energia configura fato gerador de ICMS, pois é considerada uma circulação de mercadoria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, enquanto a cessão de energia envolve a transferência de direitos de uso e não gera ICMS, a compra e venda implica uma operação comercial direta que normalmente gera o imposto.

No aspecto operacional inclusive, a insistência de entendimento contrário a este que de esdrúxulo não tem nada, permissa vênua, é admitir a inversão de papéis já que, no aspecto operacional, repita-se, a posição credora se altera, em determinados pontos, como sendo devedora e vice-versa.

Ou seja, até mesmo na parte operacional mostra-se equivocada a chancela defendida pelo Estado em caso tal.

Diante do exposto, e pedindo licença aos posicionamentos contrários, julgo o lançamento improcedente.

**Sala das Sessões, 02 de outubro de 2024.**

**Antônio César Ribeiro  
Conselheiro**