



UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
DEPARTAMENTO DE DIREITO  
CURSO DE DIREITO

Diego Martinelli Witis

**Aspectos tributários da compra e venda de energia no Setor Elétrico  
Brasileiro:  
detalhamento das operações no Mercado Livre de Energia**

Florianópolis  
2023

Diego Martinelli Witis

**Aspectos tributários da compra e venda de energia no Setor Elétrico  
Brasileiro:  
detalhamento das operações no Ambiente de Contratação Livre de Energia**

Trabalho de Conclusão de Curso submetido ao curso de Direito do Centro ou Campus Trindade da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador(a): Prof.(a) Gilson Wessler Michels, Dr.(a)

Florianópolis

2023



Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,  
através do Programa de Geração Automática da Biblioteca Universitária da UFSC.

Witis, Diego

Aspectos tributários da compra e venda de energia no Setor Elétrico Brasileiro: : detalhamento das operações no Mercado Livre de Energia / Diego Witis ; orientador, Gilson Michels, 2023.

74 p.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro de Ciências Jurídicas, Graduação em Direito, Florianópolis, 2023.

Inclui referências.

1. Direito. 2. Setor Elétrico. 3. Direito Tributário . 4. Energia elétrica. I. Michels, Gilson . II. Universidade Federal de Santa Catarina. Graduação em Direito. III. Título.

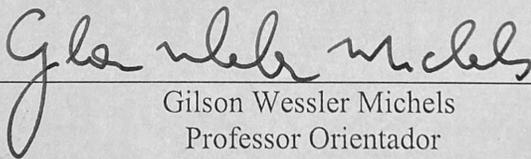
UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
COORDENADORIA DE MONOGRAFIA

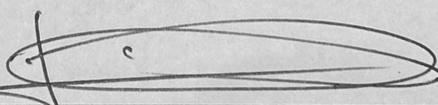
ATA DE SESSÃO DE DEFESA DE TCC

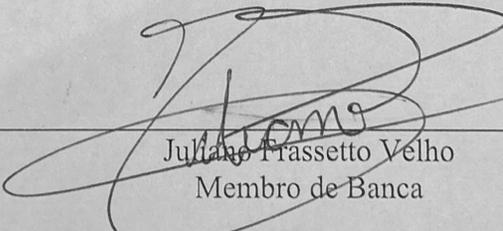
Aos 28 dias do mês de novembro do ano de 2023, às 10 horas e 00 minutos, na Sala 111 do CCJ, foi realizada a defesa pública do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) intitulado “Aspectos Tributários na Compra e Venda de Energia no Setor Elétrico Brasileiro: detalhamento das operações no Mercado Livre de Energia”, elaborado pelo(a) acadêmico(a) Diego Martinelli Witis, matrícula nº 19105201, composta pelos membros Gilson Wessler Michels, Rafael Bertoldi Pescador e Juliano Frassetto Velho, abaixo assinados, obteve a aprovação com nota 10 ( DEZ ), cumprindo o requisito legal previsto no art. 10 da Resolução nº 09/2004/CES/CNE, regulamentado pela Universidade Federal de Santa Catarina, através da Resolução nº 01/CCGD/CCJ/2014.

- Aprovação Integral  
 Aprovação Condicionada aos seguintes reparos, sob fiscalização do Prof. Orientador

Florianópolis, 28 de novembro de 2023.

  
\_\_\_\_\_  
Gilson Wessler Michels  
Professor Orientador

  
\_\_\_\_\_  
Rafael Bertoldi Pescador  
Membro de Banca

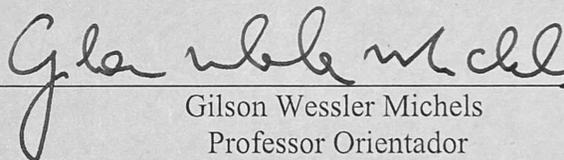
  
\_\_\_\_\_  
Juliano Frassetto Velho  
Membro de Banca

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
COLEGIADO DO CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

TERMO DE APROVAÇÃO

O presente Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado “Aspectos Tributários na Compra e Venda de Energia no Setor Elétrico Brasileiro: detalhamento das operações no Mercado Livre de Energia”, elaborado pelo(a) acadêmico(a) “Diego Martinelli Witis”, defendido em 28/11/2023 e aprovado pela Banca Examinadora composta pelos membros abaixo assinados, obteve aprovação com nota 10 ( Dez ), cumprindo o requisito legal previsto no art. 10 da Resolução nº 09/2004/CES/CNE, regulamentado pela Universidade Federal de Santa Catarina, através da Resolução nº 01/CCGD/CCJ/2014.

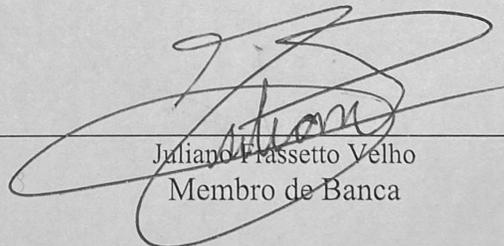
Florianópolis, 28 de Novembro de 2023



Gilson Wessler Michels  
Professor Orientador



Rafael Bertoldi Pescador  
Membro de Banca



Juliano Frassetto Velho  
Membro de Banca



Universidade Federal de Santa Catarina  
Centro de Ciências Jurídicas  
COORDENADORIA DO CURSO DE DIREITO

TERMO DE RESPONSABILIDADE PELO INEDITISMO DO TCC E  
ORIENTAÇÃO IDEOLÓGICA

Aluno(a): *Diego Martinelli Witis*

Matrícula: *19195201*

Título do TCC: *Cooperativa tituladora do campo e mundo de energia no Brasil*

Orientador(a): *Yerson Wersaleu Michelini*

*Estudo Brasileiro:  
Desafios e perspectivas  
no mercado de energia*

Eu, Diego Martinelli Witis, acima qualificado(a); venho, pelo presente termo, assumir integral responsabilidade pela originalidade e conteúdo ideológico apresentado no TCC de minha autoria, acima referido

Florianópolis, 28 de novembro de 2023.

*Diego Martinelli Witis*

Diego Martinelli Witis

## RESUMO

Este trabalho de conclusão de curso pretende descrever os aspectos tributários concernentes às operações de compra e venda de energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre do Brasil. O objetivo da pesquisa é elucidar a incidência dos tributos de forma geral, através da análise de normas, legislações e regulamentos, além de decisões judiciais e administrativas e análise de doutrinas. Serão contextualizados, de maneira breve, tanto o Setor Elétrico Brasileiro como o Sistema Tributário Nacional, para que posteriormente passe para os tributos efetivamente incidentes em si. Por fim, ainda será abordada a perspectiva para a principal mudança esperada nos próximos anos para o setor, através da Reforma Tributária.

**Palavras-chave:** Setor Elétrico. Energia Elétrica. Tributação. Direito Tributário. ICMS. PIS/Cofins. Reforma Tributária.

## ABSTRACT

This undergraduate thesis aims to describe the tax aspects related to the buying and selling of electric energy in the Free Contracting Environment in Brazil. The research objective is to clarify the incidence of taxes in general, through the analysis of norms, legislation, and regulations, as well as judicial and administrative decisions and doctrinal analysis. A brief contextualization of both the Brazilian Electric Sector and the National Tax System will be provided before delving into the specific taxes involved. Finally, the perspective for the main expected change in the sector in the coming years, through Tax Reform, will also be addressed.

**Keywords:** Electric Sector. Electric Power. Taxation. Tax Law. ICMS. PIS/Cofins. Tax Reform.

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>16</b>
<b>2</b>	<b>O SETOR ELÉTRICO BRASILEIRO ..ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.</b>	
2.1	As entidades do setor elétrico brasileiro.....	21
2.2	O ciclo da energia no Ambiente de Contratação Livre.....	23
2.2.1	Os tipos de energia comercializados no ACL.....	25
2.2.2.	O Sistema Interligado Nacional.....	26
2.2.3	O Mercado de Curto Prazo.....	28
2.2.4	O Mercado de Longo Prazo.....	30
<b>3</b>	<b>CONTEXTUALIZAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO .....</b>	<b>32</b>
3.1	Introdução .....	35
3.2	Os tributos no ACL .....	37
3.3	A energia elétrica como objeto de tributação .....	40
<b>4</b>	<b>O ICMS NA ENERGIA ELÉTRICA .....</b>	<b>43</b>
4.1	Base de cálculo .....	44
4.2	Fato gerador.....	45
4.3	Alíquotas.....	46
4.4	Contribuinte.....	48
4.5	O ICMS nas operações da CCEE - Curto Prazo e Longo Prazo.....	51
4.6	A DEVEC.....	53
<b>5</b>	<b>A CONTRIBUIÇÃO PARA PIS E COFINS NAS OPERAÇÕES.....</b>	<b>57</b>
5.1	Regime de cumulatividade.....	58
5.2	Regime de não cumulatividade.....	59
<b>6</b>	<b>PERSPECTIVAS PARA A TRIBUTAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE COMPRA E VENDA DE ENERGIA ELÉTRICA.....</b>	<b>59</b>
6.1	A Reforma Tributária.....	60
6.1.1	A progressividade do IBS.....	61
6.1.2	A progressividade da CBS.....	62
6.2	A Reforma Tributária relacionada com a energia elétrica.....	62
6.2.1	As alíquotas para IBS e da CBS.....	63
6.2.2	Os contribuintes do IBS e da CBS.....	63
6.2.3	A base de cálculo do IBS e da CBS.....	64
<b>3</b>	<b>CONCLUSÃO .....</b>	<b>65</b>
	<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>67</b>

## INTRODUÇÃO

Este trabalho abordará os aspectos tributários relacionados à comercialização de energia no Mercado Livre de Energia. Serão detalhados os dois principais tributos incidentes sobre a energia elétrica, o ICMS e a PIS/COFINS, e será feita uma reflexão sobre outros tributos que podem incidir. O documento também explorará a comercialização tanto no mercado de curto prazo quanto no mercado de longo prazo, além dos possíveis impactos da Reforma Tributária nas operações de compra e venda de energia elétrica.

Inicialmente, será apresentado um contexto do setor, caracterizando as principais instituições que o administram e regulam, tanto em âmbito público quanto privado.

No segundo capítulo, de início haverá a contextualização do Direito Tributário Brasileiro, passando por seus princípios e pelos principais conceitos que o norteiam. Serão descritos os tributos incidentes sobre a comercialização de energia, juntamente com a explicação de como ocorrem as operações.

Os tributos abordados serão o ICMS e a PIS e Cofins, os quais também receberão a devida contextualização e tratamento nos capítulos quarto e quinto.

No sexto e último capítulo, serão abordadas as principais controvérsias sobre o tema, bem como possíveis alterações e inovações para os próximos anos, considerando a volatilidade dessa área. Com a possível Reforma Tributária, a atualmente em análise na Câmara dos Deputados, será analisada brevemente de que maneira esta pode influenciar a tributação nas operações de compra e venda de energia elétrica.

A partir da Lei 9.074/1995, consumidores livres e especiais ganharam a capacidade de negociar livremente a compra de energia elétrica com fornecedores, registrando seus contratos no Sistema de Contabilização e Liquidação da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), conhecido como Mercado Livre de Energia.

A Lei 10.848/2004 estabeleceu a CCEE, uma entidade sem fins lucrativos regulada pela ANEEL, para viabilizar a comercialização de energia elétrica conforme o modelo instituído por essa lei.

Para serem considerados consumidores livres e especiais, elegíveis para adquirir energia no mercado livre, a legislação regulatória do Setor Elétrico Brasileiro (SEB) estabelece condições específicas, incluindo a demanda contratada de energia e a adesão às regras da CCEE.

Essa possibilidade de livre negociação da energia elétrica levanta diversas questões relevantes. Dada a importância desse tema para a economia nacional, vários pontos podem gerar polêmicas e divergências, tanto no âmbito jurisprudencial quanto doutrinário.

Conforme um estudo da ABRACEEL, realizado em 2022, a abertura do Mercado Livre trata economia de 27% na compra de energia, além de 62 mil novos empregos<sup>1</sup>. Ainda que seja uma proposta mais distante, possibilitando que, inclusive consumidores residenciais tornem-se agentes do Mercado Livre, estes números demonstram o grande impacto que essa alternativa pode causar na economia nacional.

No mesmo estudo, menciona-se a economia estimada de 15% na média da conta de luz, causando impactos, inclusive, no IPCA, índice oficial de inflação no Brasil.

A título de comparação, o Brasil encontra-se, atualmente, apenas na 47ª posição no Ranking mundial que avalia a liberdade do consumidor de energia, conforme pesquisa da Associação Brasileira de Comercializadores de Energia Elétrica. O total de países contabilizados é de 56, de modo que a posição é bastante baixa.

---

<sup>1</sup> Disponível em: <https://abraceel.com.br/blog/2022/03/abertura-total-do-mercado-livre-trara-economia-de-27-na-compra-de-energia-e-642-mil-novos-empregos/> Acesso em: 23.11.2023

Figura 1: Ranking Mundial de liberdade de energia elétrica no Mercado Livre

**Ranking internacional de liberdade de energia elétrica  
no Mercado Livre**

1 <sup>o</sup>		Japão	Todos os consumidores
2 <sup>o</sup>		Coreia do Sul	Todos os consumidores
3 <sup>o</sup>		Alemanha	Todos os consumidores
4 <sup>o</sup>		França	Todos os consumidores
5 <sup>o</sup>		Reino Unido	Todos os consumidores
6 <sup>o</sup>		Itália	Todos os consumidores
7 <sup>o</sup>		Espanha	Todos os consumidores
8 <sup>o</sup>		Austrália	Todos os consumidores
9 <sup>o</sup>		Polónia	Todos os consumidores
10 <sup>o</sup>		Suécia	Todos os consumidores
11 <sup>o</sup>		Noruega	Todos os consumidores
12 <sup>o</sup>		Holanda	Todos os consumidores
13 <sup>o</sup>		Bélgica	Todos os consumidores
14 <sup>o</sup>		Finlândia	Todos os consumidores
15 <sup>o</sup>		Áustria	Todos os consumidores
16 <sup>o</sup>		República Tcheca	Todos os consumidores
17 <sup>o</sup>		Suíça	Todos os consumidores
18 <sup>o</sup>		Grécia	Todos os consumidores
19 <sup>o</sup>		Romênia	Todos os consumidores
20 <sup>o</sup>		Portugal	Todos os consumidores
21 <sup>o</sup>		Nova Zelândia	Todos os consumidores
22 <sup>o</sup>		Hungria	Todos os consumidores
23 <sup>o</sup>		Bulgária	Todos os consumidores
24 <sup>o</sup>		Dinamarca	Todos os consumidores
25 <sup>o</sup>		Irlanda	Todos os consumidores
26 <sup>o</sup>		Eslováquia	Todos os consumidores
27 <sup>o</sup>		Eslovênia	Todos os consumidores
28 <sup>o</sup>		Croácia	Todos os consumidores
29 <sup>o</sup>		Lituânia	Todos os consumidores
30 <sup>o</sup>		Estônia	Todos os consumidores
31 <sup>o</sup>		Luxemburgo	Todos os consumidores
32 <sup>o</sup>		Letônia	Todos os consumidores
33 <sup>o</sup>		El Salvador	Todos os consumidores
34 <sup>o</sup>		Chipre	Todos os consumidores
35 <sup>o</sup>		Malta	Todos os consumidores
36 <sup>o</sup>		Estados Unidos	Todos livres em 19 Estados
37 <sup>o</sup>		Rússia	Todos livres exceto residência
38 <sup>o</sup>		Canadá	Todos livres em Ontario e Alberta
39 <sup>o</sup>		Turquia	Acima de 920 kW
40 <sup>o</sup>		Singapura	Acima de 4,5 kW
41 <sup>o</sup>		Colômbia	Acima de 100 kW
42 <sup>o</sup>		Guatemala	Acima de 100 kW
43 <sup>o</sup>		Panamá	Acima de 100 kW
44 <sup>o</sup>		Peru	Acima de 200 kW
45 <sup>o</sup>		Uruguai	Acima de 250 kW
46 <sup>o</sup>		Argentina	Acima de 300 kW
47 <sup>o</sup>		<b>Brasil</b>	<b>Acima de 500 kW</b>
48 <sup>o</sup>		Chile	Acima de 900 kW
49 <sup>o</sup>		Filipinas	Acima de 750 kW
50 <sup>o</sup>		Taiwan	Acima de 750 kW
51 <sup>o</sup>		Índia	Acima de 1.000kW
52 <sup>o</sup>		México	Acima de 1.000kW
53 <sup>o</sup>		Equador	Acima de 1.000kW
54 <sup>o</sup>		Rep. Dominicana	Acima de 1.000kW
55 <sup>o</sup>		Bolívia	Acima de 1.000kW
56 <sup>o</sup>		China	Em processo de abertura de mercado



(ABRACEEL, 2023<sup>2</sup>)

No presente estudo, serão demonstradas algumas das vantagens que a escolha pelo Ambiente de Contratação Livre pode gerar. Ainda que não seja o foco principal estes detalhes também serão discutidos durante a dissertação.

<sup>2</sup> Disponível em: [abraceel.com.br/press-releases/2023/07/brasil-avanca-mas-permanece-na-rabeira-em-ranking-global-que-avalia-liberdade-do-consumidor-de-energia/#:~:text=Em%20um%20ranking%20global%20atualizado,pa%C3%ADs%20estava%20na%2055%C2%AA%20posi%C3%A7%C3%A3o](https://abraceel.com.br/press-releases/2023/07/brasil-avanca-mas-permanece-na-rabeira-em-ranking-global-que-avalia-liberdade-do-consumidor-de-energia/#:~:text=Em%20um%20ranking%20global%20atualizado,pa%C3%ADs%20estava%20na%2055%C2%AA%20posi%C3%A7%C3%A3o). Acesso em: 23.11.2023

## 2 O SETOR ELÉTRICO BRASILEIRO

A partir da Lei nº 9.074, de 1995<sup>3</sup> (lei que estabelece normas para outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos e dá outras providências), consumidores livres e especiais passaram a negociar livremente a compra de sua energia elétrica com qualquer fornecedor (geradores e comercializadores), cujos contratos – denominados de Contratos de Compra de Energia no Ambiente Livre (CCEAL) – também são registrados no Sistema de Contabilização e Liquidação da CCEE, o “CliqCCEE”, sendo conhecido popularmente como Mercado Livre de Energia.

Com a Lei nº 10.848/2004<sup>4</sup>, foi criada a CCEE, Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, regulada e fiscalizada pela Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), com a finalidade de viabilizar a comercialização de energia elétrica de que trata o modelo de comercialização instituído pela mesma lei.

Conforme explicita Conceição (2023)<sup>5</sup>, com a edição da lei foi criada distinção entre o Ambiente de Contratação Regulado (ACR) e o Ambiente de Contratação Livre (ACL).

No Ambiente de Contratação Regulada, as distribuidoras adquirem energia elétrica por meio de leilões competitivos e a revendem para os consumidores cativos. Esses consumidores cativos são definidos como aqueles com demanda contratada inferior a 500 kW ou, no caso de demanda maior, aqueles que optaram por não migrar para o Ambiente de Contratação Livre (ACL) e aderir à Câmara de Comercialização

---

<sup>3</sup> BRASIL. **Lei nº 9.074, de 7 de julho de 1995**. Estabelece normas para outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1995. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9074cons.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9074cons.htm). Acesso em: 17.11.2023

Lei que estabelece normas para outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos e dá outras providências.

<sup>4</sup> BRASIL. **Lei nº 10.848, de 15 de março de 2004**. Dispõe sobre a comercialização de energia elétrica, altera as Leis nºs 5.655, de 20 de maio de 1971, 8.631, de 4 de março de 1993, 9.074, de 7 de julho de 1995, 9.427, de 26 de dezembro de 1996, 9.478, de 6 de agosto de 1997, 9.648, de 27 de maio de 1998, 9.991, de 24 de julho de 2000, 10.438, de 26 de abril de 2002a, e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2004a. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2004/lei/l10.848.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l10.848.htm). Acesso em: 17.11.2023

<sup>5</sup> CONCEIÇÃO, S. V. da. **O ICMS em operações com energia elétrica no ambiente de contratação livre: autoprodução e cessão de montantes**. 2023. 110 p. Dissertação (Mestrado Profissional em Direito Tributário) – Escola de Direito de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2023. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/33408>. Acesso em: 17.11.2023

de Energia Elétrica (CCEE). A CCEE, por delegação da ANEEL, também é responsável por conduzir os leilões de energia elétrica, registrando os Contratos de Comercialização de Energia Elétrica no Ambiente Regulado (CCEAR) entre os agentes vendedores vencedores e distribuidoras.

Já no ACL, Ambiente de Contratação Livre, os consumidores livres e especiais têm a liberdade de negociar a compra de energia elétrica com qualquer fornecedor, como geradores e comercializadores. Esses contratos, denominados Contratos de Compra de Energia no Ambiente Livre (CCEAL), são igualmente registrados no Sistema de Contabilização e Liquidação da CCEE, conhecido como “CliqCCEE”.

Para serem considerados consumidores livres e especiais e, portanto, poderem adquirir energia no mercado livre, a legislação regulatória do Sistema Elétrico Brasileiro estabelece como condições que tais consumidores: (i) possuam demanda contratada de energia igual ou superior a 1.500kW, no caso do consumidor livre, e 500kW, para o consumidor especial (prerrogativa que será alterada a partir de 2024); e (ii) tenham exercido a opção prevista nos art. 15 e 16 da Lei nº 9.074/1995<sup>6</sup>, migrado para o ACL e aderido às regras da CCEE.

Em 2022, o Ministério de Minas e Energia (MME) publicou a Portaria Normativa n. 50/2022<sup>7</sup>, de modo que, a partir de janeiro de 2024, todas as empresas do Grupo A – unidades consumidoras de alta tensão, média tensão e sistemas subterrâneos – poderão migrar para o Mercado Livre de Energia. Conforme o MME (2022)<sup>8</sup>, cerca de 106 mil novos usuários poderão escolher seus fornecedores de forma livre.

Anteriormente, o critério de consumo mínimo se dava com 500 kW, o que não será mais exigido com a nova medida. Esses consumidores, porém, precisarão ser representados por uma comercializadora varejista perante a CCEE.

A possibilidade de livre negociação da energia elétrica abre um emaranhado de questões a serem discutidas nesse meio. Em se tratando de um tema de grande

---

<sup>6</sup> BRASIL, 1995.

<sup>7</sup> BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria Normativa nº 50/GM/MME, de 27 de setembro de 2022**. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2022a. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-normativa-n-50/gm/mme-de-27-de-setembro-de-2022-432279937>. Acesso em: 17.11.2023

<sup>8</sup> BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria do MME permite que consumidores tenham liberdade de escolha e melhores preços**. Brasília, Ministério de Minas e Energia, 28 set. 2022b. Disponível em: <https://www.gov.br/mme/pt-br/assuntos/noticias/portaria-do-mme-permite-que-consumidores-tenham-liberdade-de-escolha-e-melhores-precos>. Acesso em: 17.11.2023

relevância para economia nacional, e com aumento anual de usuários, há vários pontos que podem suscitar polêmicas e divergências, tanto jurisprudenciais como doutrinárias.

No presente trabalho, será esmiuçada a malha tributária que envolve as negociações dentro desse contexto, explicando quais tributos incidem sobre as operações de curto e longo prazo, além de outras modalidades possíveis dentro do Mercado Livre de Energia.

## 2.1 As entidades do Setor Elétrico Brasileiro

Para o melhor entendimento do Setor Elétrico Brasileiro e, conseqüentemente, da CCEE, bem como das operações de comercialização que são nela realizadas, é importante que seja realizada a exposição quanto às principais instituições que o englobam.

Conforme expõe Ganim (2019)<sup>9</sup>, no Brasil tem-se como agência reguladora a Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), que regula e fiscaliza a geração, transmissão, distribuição e comercialização de eletricidade. Além disso, define as tarifas de uso da infraestrutura e consumo, e assegura o equilíbrio econômico-financeiro das concessões públicas.

Outra importante instituição é o ONS (Operador Nacional do Sistema), que controla a operação do Sistema Interligado Nacional (SIN), de modo a otimizar os recursos energéticos.

Finalmente, há a CCEE, a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, que administra as transações comerciais do mercado de energia e realiza os leilões oficiais.

Conforme leciona Ganim (2019)<sup>10</sup>, é realizada uma Assembleia Geral entre os membros da Câmara, a qual elege o Conselho de Administração que, por sua vez, realiza a Administração da CCEE. O presidente da entidade é indicado pelo Ministério de Minas e Energia.

A finalidade da CCEE é viabilizar a comercialização de energia elétrica no SIN (Sistema Interligado Nacional) na contratação regulada e livre, além de contabilizar e liquidar questões financeiras das operações realizadas no curto prazo.

---

<sup>9</sup> GANIM, A. **Setor elétrico brasileiro**: aspectos regulamentares, tributários e contábeis. 3. ed. Rio de Janeiro: Synergia, 2019. 792 p.

<sup>10</sup> GANIM, 2019, p. 34.

Ainda são caracterizados outros 4 importantes entes, os quais, apesar de não terem influência direta, têm relação com e podem influenciar o Mercado Livre de Energia.

Conforme descreve Pessoa (2022)<sup>11</sup>, o CNPE (Conselho Nacional de Política Energética) traça a estratégia de elaboração de políticas de energia que possibilitarão o abastecimento energético para os diferentes setores e regiões do país, atuando como um conselho consultivo para as lideranças do Executivo em seu planejamento, em contato direto com a presidência da República. O CNPE é formado por 14 membros, na sua maioria ministros. Dentre esses membros, uma cadeira será destinada para um representante da academia, relacionado diretamente à área de energia, e outra destas destinada para um representante da sociedade civil.

Já o Comitê de Monitoramento do Setor Elétrico (CMSE) será o encarregado por supervisionar tanto a constância como a confiabilidade do fornecimento de eletricidade, assim como demonstrar sugestões de medidas preventivas e corretivas ao Conselho Nacional de Política Energética. A liderança do CMSE, por sua vez, estará sob responsabilidade do Ministro da Energia, assim como serão incluídos quatro representantes do MME, juntamente com os titulares da ANEEL, ANP (Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis, CCEE, EPE (Empresa de Pesquisa Energética) e ONS.

O Ministério de Minas e Energia (MME) terá o papel de elaborar a legislação pertinente ao setor elétrico, além da sua futura regulamentação, supervisão e o controle no desenvolvimento e na execução de políticas que tenham como escopo fomentar o setor.

Por fim, a Empresa de Pesquisa Energética (EPE) é uma entidade pública federal que se prontificará a conduzir estudos técnicos objetivando disponibilizar informações para o planejamento estratégico do governo, sempre sob a supervisão do Ministério de Minas e Energia. Como complemento, a EPE ainda presta suporte técnico aos leilões de geração de energia.

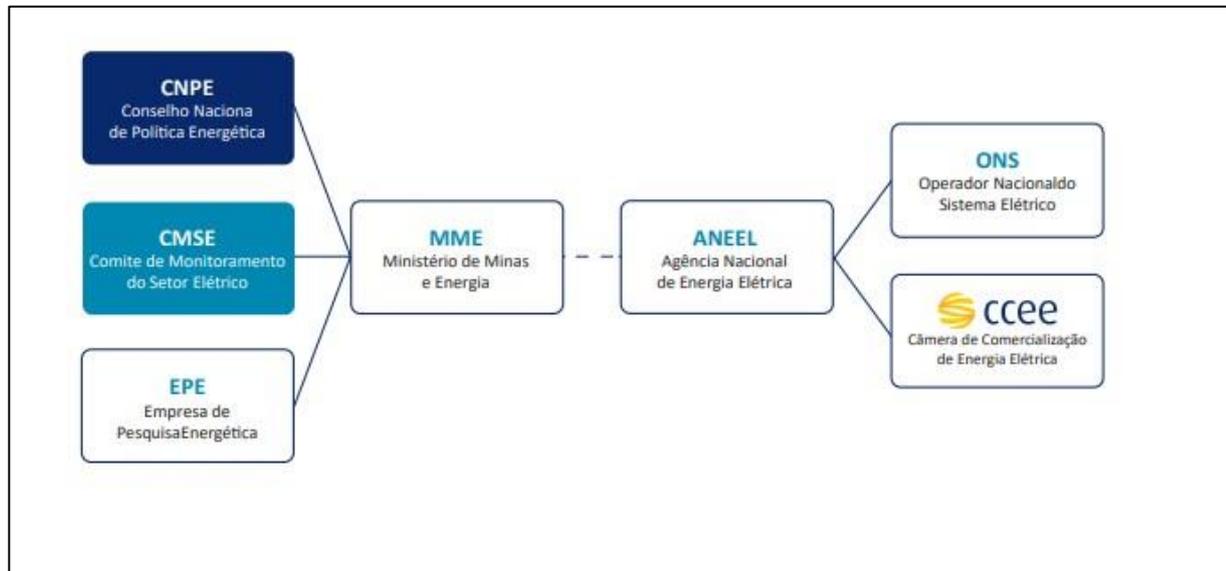
Na sequência, conforme retirado da Cartilha de Obrigações Fiscais na Comercialização de Energia Elétrica, para consumidores livres e especiais,

---

<sup>11</sup> PESSOA, F. R. G. **Análise da migração para o mercado livre de energia e seus efeitos no segmento de distribuição utilizando a Matriz Swot**. 2022. 41 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Engenharia de Energia) – Faculdade UnB Gama, Universidade de Brasília, Brasília, 2022. Disponível em: <https://bdm.unb.br/handle/10483/33924>. Acesso em: 17.11.2023

demonstra-se, de forma esquematizada, a hierarquia das instituições que compõem o setor elétrico brasileiro.

Figura 2 – Instituições do Setor Elétrico



Fonte: CCEE (2021)<sup>12</sup>.

## 2.2 O ciclo da energia no Ambiente de Contratação Livre

Dentro do Ambiente de Contratação Livre, há uma variedade de agentes que desempenham diferentes funções relacionadas às operações de compra e venda de energia.

Conforme Carneiro (2019)<sup>13</sup>, dentro do mercado livre de energia, utilizando-se das ferramentas disponibilizadas pela CCEE, os agentes comercializadores têm como atividade primordial comprar e vender energia, com o objetivo de otimizar os custos e despesas relacionados ao seu fornecimento e estimular a concorrência e oportunizar preços mais competitivos dentro do mercado.

Além disso, esses operadores conectam produtores e consumidores, aproximando agentes do mercado graças ao seu conhecimento específico da área. Dentro desse campo, encontram-se diversas importantes práticas tributárias, para

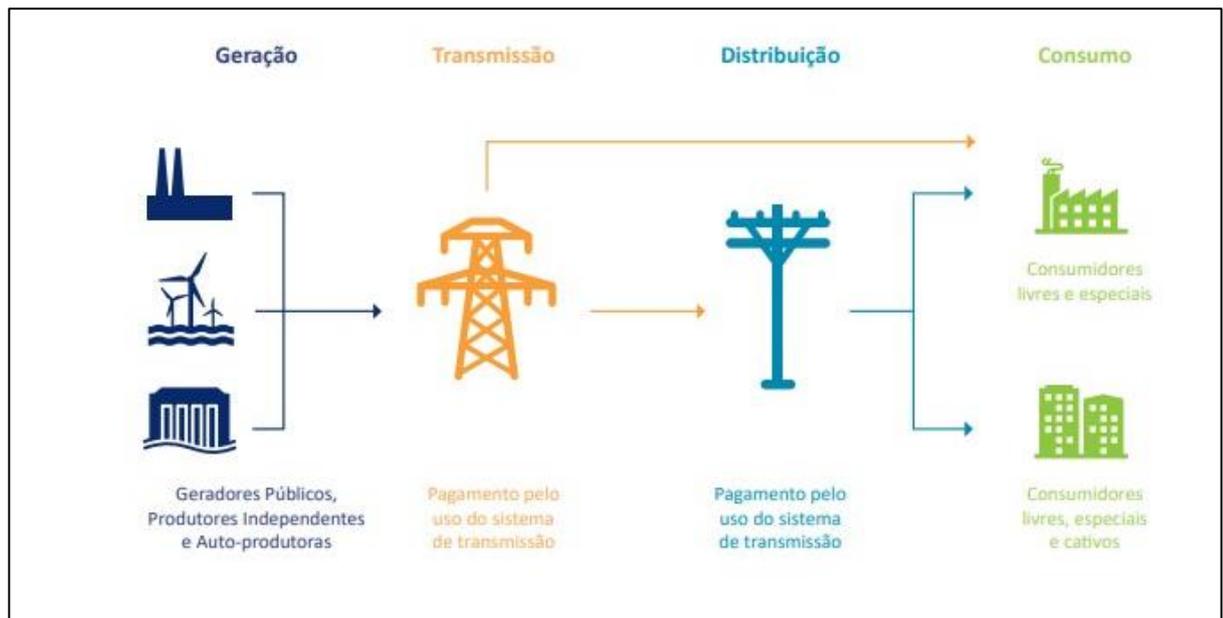
<sup>12</sup> CENTRO DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. **Obrigações Fiscais na Comercialização de Energia - Consumidores Livres e Especiais**. 4. versão. São Paulo, 2021. 19 p. Disponível em: [www.ccee.org.br/ccee/documentos/CCEE\\_661168](http://www.ccee.org.br/ccee/documentos/CCEE_661168). Acesso em: 17.11.2023

<sup>13</sup> CARNEIRO, D. A. **Tributos e encargos do setor elétrico brasileiro**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2019. 231 p.

que, em virtude de diferenciações de alíquota, os agentes tenham as melhores condições de planejamento.

Já na imagem que segue, demonstra-se a forma como acontece o ciclo da energia entregue ao consumidor, seja ele do mercado livre ou do mercado cativo:

Figura 3 – Ciclo da energia



Fonte: CCEE (2021)<sup>14</sup>.

Importante destacar, todavia, a posição das comercializadoras, as quais não estão discriminadas no esquema anterior.

Conforme conceitua Marrara (2019)<sup>15</sup>, em complemento à explicação trazida anteriormente, as empresas comercializadoras de energia podem ser consideradas como “especuladoras” de mercado, as quais, em primeiro momento alocam um volume específico de energia elétrica no mercado para, no curto prazo, revenderem essa energia ou, posteriormente, em momento oportuno, celebrar contratos com futuros consumidores, para depois fazer a compra da commodity. Essas empresas podem participar também no ACR, por meio de leilões específicos da CCEE, com contratos de duração não superior a dois anos.

<sup>14</sup> CENTRO DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, 2021.

<sup>15</sup> MARRARA, C. P. de O. **Aspectos relevantes dos contratos de comercialização de energia elétrica celebrados no ambiente de contratação livre**. 2019. 82 p. Dissertação (Mestrado em Direito) – Escola de Direito de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2019. Disponível <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/28509>. Acesso em: 17.11.2023

Dentro do Ambiente de Contratação Livre, portanto, podem-se distinguir alguns tipos de agentes, conforme a Resolução Normativa ANEEL nº 957, de 7 de dezembro de 2021<sup>16</sup>:

*I - Categoria de Geração, subdividida em:*

- a) classe dos agentes geradores concessionários de serviço público;*
- b) classe dos agentes produtores independentes, e*
- c) classe dos agentes autoprodutores;*

*II - Categoria de Distribuição, composta pela classe dos Agentes de Distribuição; e*

*III - Categoria de Comercialização, subdividida em:*

- a) classe dos Agentes Importadores e Exportadores;*
- b) classe dos Agentes Comercializadores;*
- c) classe dos agentes consumidores livres; e*
- d) classe dos agentes consumidores especiais.*

*Parágrafo único. Cada Agente da CCEE só poderá pertencer a uma Categoria, cabendo a ele optar, caso se enquadre em mais de uma, respeitado o disposto no art. 5º do Decreto nº 5.177, de 2004.*

Cada um desses agentes cumprirá papel específico dentro do ACL. Nesse trabalho, será dada maior atenção aos agentes relacionados especificamente à comercialização de energia, quais sejam os geradores, comercializadores e consumidores livres e especiais.

## **2.2.1 Os tipos de energia comercializados no Ambiente de Contratação Livre**

Importante caracterização, ao abordar a comercialização de energia no Ambiente de Contratação Livre, é a dos tipos de energia incentivada que podem ser objeto das negociações, tanto no MCP (Mercado de Curto Prazo), como no MLP (Mercado De Longo Prazo).

Conforme explica Nogueira (2023)<sup>17</sup>, quando provenientes de PCHs (Pequenas Centrais Hidrelétricas) – com potência entre 1.000kW e 30.000kW e visem

<sup>16</sup> AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA. **Resolução Normativa ANEEL nº 957, de 7 de dezembro de 2021.** Institui a Convenção de Comercialização de Energia Elétrica, revoga as Resoluções Normativas nº 249, de 11 de agosto de 1998; nº 271, de 19 de agosto de 1998; nº 18, de 28 de janeiro de 1999 e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2021. Disponível em: <https://www2.aneel.gov.br/cedoc/ren2021957.pdf>. Acesso em: 17.11.2023

<sup>17</sup> NOGUEIRA, H. N. **Análise de eventos operacionais da CCEE: um estudo de caso para uma comercializadora de energia especial incentivada.** 2023. 63 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Engenharia Elétrica) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2023. Disponível em: [https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/73857/3/2023\\_tcc\\_hnnogueira.pdf](https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/73857/3/2023_tcc_hnnogueira.pdf). Acesso em: 19 mar. 2023.

a autoprodução ou produção independente de energia – usinas eólicas, geradas por biomassa ou solares, de potência que não ultrapasse 30.000kW, ou mesmo dos geradores de potência instalada menor ou igual a 1.00kW, a energia será considerada como incentivada.

A energia incentivada proporciona ao consumidor aquilo que será chamado de desconto na Tarifa do Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) ou a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST). O mencionado desconto será repassado tanto para os geradores como para os compradores.

Esse desconto surge, portanto, como uma forma de incentivar o uso de energias menos danosas ao meio ambiente, podendo variar entre 50%, 80% e 100%.

Surgiria o questionamento do porque não utilizar, portanto, sempre a energia mais incentivada.

A resposta reside no fato de que esta sempre será mais cara, em virtude dos meios necessários para produzi-la. Assim, o mercado regulará os preços, e caberá ao comprador ou ao agente comercializador, identificar qual a opção mais vantajosa para realizar a sua negociação.

### **2.2.2 O Sistema Interligado Nacional**

Para interligar todos esses agentes e possibilitar a entrega de energia aos consumidores, existe uma extensa malha de transmissão e distribuição, o SIN (Sistema Interligado Nacional), a qual é gerenciada pela ONS, referenciada anteriormente.

Ao possibilitar a interligação, há uma separação por submercados regionais, conforme estipula o art. 3º, inc. XXXII, da Resolução Normativa ANEEL nº 1.009/2022<sup>18</sup>.

Submercados são as segmentações realizadas pelo Sistema Interligado Nacional, visando a divisão e organização do Ambiente de Contratação Livre, e estabelecendo PLDs específicos e fronteiras definidas em razão da presença e duração de restrições relevantes de transmissão.

---

<sup>18</sup> AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA. **Resolução Normativa ANEEL nº 1009, de 22 de março de 2022**. Estabelece as regras atinentes à contratação de energia pelos agentes nos ambientes de contratação regulado e livre. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2022. Disponível em: <https://www2.aneel.gov.br/cedoc/ren20221009.pdf>. Acesso em: 17.11.2023

Com exceção do estado de Roraima, todos estão, ao menos parcialmente, interligados ao SIN.

Essa segmentação, faz com que o fornecimento de energia seja mais eficiente, seguro e abrangente, possibilitando o aproveitamento da frequência pluviométrica de cada região e mantendo o equilíbrio na distribuição de energia entre as diferentes regiões.

Por fim, conforme texto publicado no Blog Esfera<sup>19</sup>, um dos principais benefícios da separação por submercados está na confiabilidade que isso gera para o Sistema Elétrico Nacional. Caso uma região passe por uma interrupção, o SIN conseguirá redirecionar energia de outro submercado para suprir a necessidade gerada pela interrupção, impedindo o desabastecimento por essa causa.

Os submercados são divididos em quatro, sendo estes:

- Sudeste/ Centro Oeste;
- Sul;
- Nordeste;
- Norte;

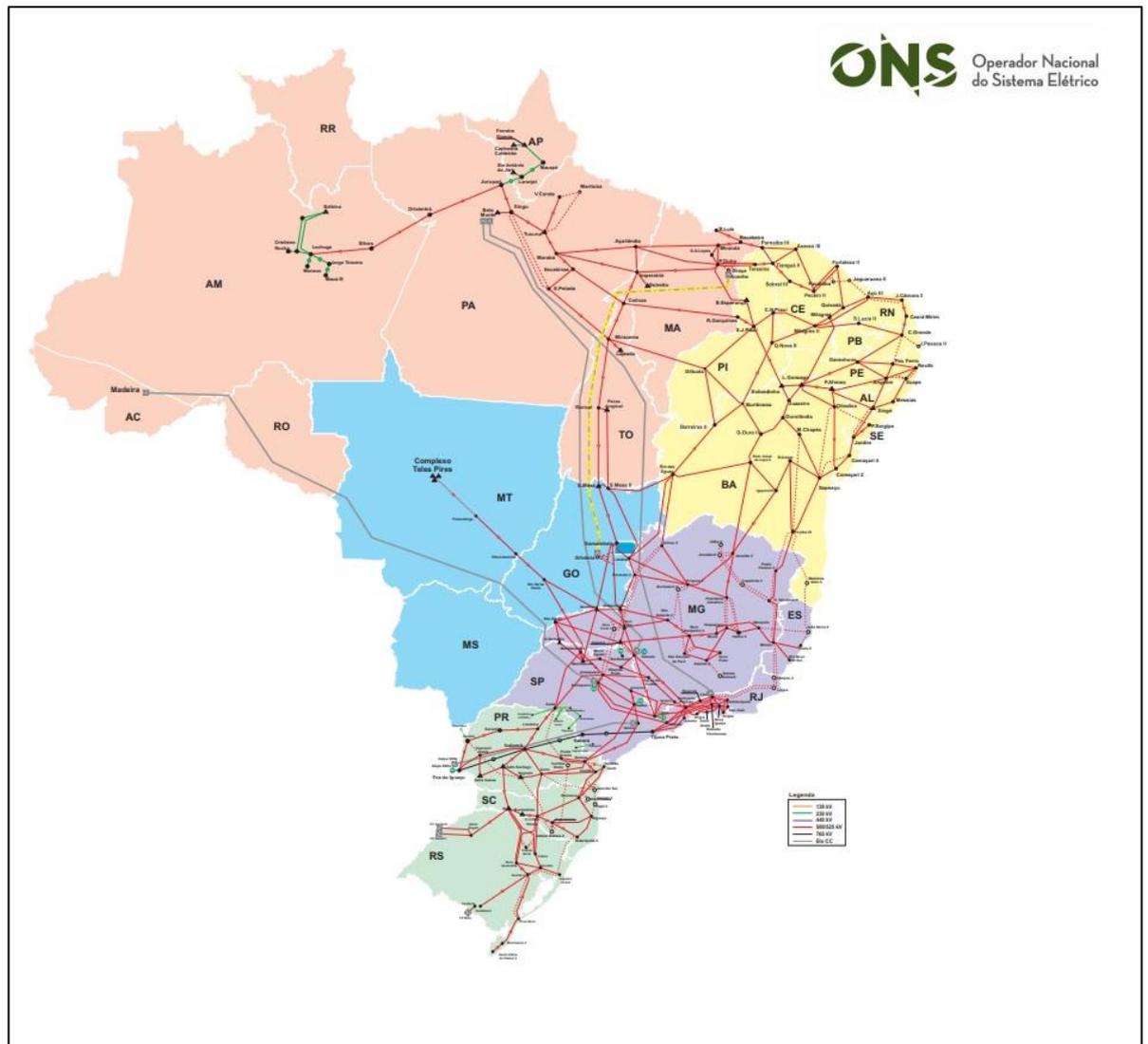
Porém, não há uma divisão propriamente geográfica clássica para as categorizações, de modo que no submercado Sudeste/Centro Oeste (laranja) estão: Espírito Santo, Rio de Janeiro, Minas Gerais, São Paulo, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Rondônia e Acre, no submercado de energia do Sul (cinza escuro) fazem parte: Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul; no submercado do Nordeste (rosa) inclui os estados: Alagoas, Bahia, Ceará, Paraíba, Piauí, Pernambuco, Rio Grande do Norte e Sergipe; e, por fim, fazem parte do submercado de energia elétrica do Norte (verde oliva): Maranhão, Tocantins, Pará, Amapá e Amazonas.

Assim, o Sistema Interligado Nacional pode resumir-se ao mapa na sequência:

---

<sup>19</sup> BLOG ESFERA. **O que são os submercados de energia e por que eles existem?** 14 out. 2022. Disponível em: <https://blog.esferaenergia.com.br/mercado-livre-de-energia/submercados-energia#O%20que%20s%C3%A3o%20submercados%20de%20energia?>. Acesso em: 17.11.2023

Figura 4 – Mapa de Submercados



Fonte: ONS (2023)<sup>20</sup>

### 2.2.3 O Mercado de Curto Prazo

No Ambiente de Contratação Livre, há diferentes maneiras de negociar os montantes de energia elétrica gerados e também pertencentes às comercializadoras.

Heck e Lima (2020)<sup>21</sup> explicam como, atualmente, é realizada pelos agentes componentes da CCEE, uma estimativa tanto de seu consumo, pela parte dos

<sup>20</sup> OPERADOR NACIONAL DO SISTEMA ELÉTRICO. **Mapa dos quantitativos de margens para leilões de energia**. 2023. Disponível em: <https://www.ons.org.br/paginas/sobre-o-sin/mapas>. Acesso em: 17.11.2023

<sup>21</sup> HECK, I. T.; LIMA, M. C. O. **O atual mercado de energia elétrica no Brasil**. 2022. 58 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação de Engenharia Elétrica) – Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Goiás, Jataí, 2022. Disponível em: [https://repositorio.ifg.edu.br/bitstream/prefix/1411/1/tcc\\_Isadora%20Tomaz%20Heck%20Manoel%20Carlos%20Oliveira%20Lima.pdf](https://repositorio.ifg.edu.br/bitstream/prefix/1411/1/tcc_Isadora%20Tomaz%20Heck%20Manoel%20Carlos%20Oliveira%20Lima.pdf). Acesso em: 17.11.2023

consumidores, ou mesmo das comercializadoras que repassarão os montantes que possuem, como da sua geração, por parte dos geradores. Assim, deve haver um balanço energético, do modo que todos os contratos de compra devam ser equivalentes ao contrato de venda, igualando geração e consumo.

O ente responsável por realizar a contabilização dos valores da diferença entre o gerado e o consumido é a CCEE, demonstrando-se, assim, uma das suas funções na prática.

A contabilização é realizada após o mês de exercício, de modo que, se suas obrigações não forem atendidas, o agente em questão sofrerá uma penalidade. Como no mercado de curto prazo não existem contratos, todo esse processo de contratação ocorrerá de forma multilateral, de maneira divergente ao Mercado de Longo Prazo, no qual os contratos serão realizados de forma bilateral. As regras utilizadas serão regidas conforme as Regras de Comercialização aprovadas pela ANEEL.

A liquidação das diferenças entre os valores gerados e consumidos, será valorada conforme o PLD (Produto Líquido das Diferenças). À grosso modo, conforme preceitua Ganim (2019, p. 253)<sup>22</sup>:

*O Mercado opera pela diferença entre a energia gerada no Sistema Interligado Nacional e a energia contratada por meio dos contratos bilaterais firmados no Ambiente de Contratação Regulada (ACR) e no Ambiente de Contratação Livre (ACL). Essa possibilidade de apuração das diferenças decorre da obrigatoriedade de todos os contratos firmados no ACR ou no ACL serem registrados na CCEE.*

Conforme explica Caixeta (2023)<sup>23</sup>, no caso do consumidor exceder o consumo contratado, ele deverá arcar com esse excesso com base no PLD. Na contramão, se esse consumidor utilizar menos do que o acordado, receberá o valor registrado pela CCEE. Desse modo, o montante calculado no Mercado de Curto Prazo pode representar tanto um crédito quanto um débito para aquele agente, dependendo do seu padrão de consumo no mês em referência.

O cálculo do PLD é realizado de forma a levar em consideração a capacidade dos reservatórios, a vazão das usinas hidrelétricas, as condições climáticas, a

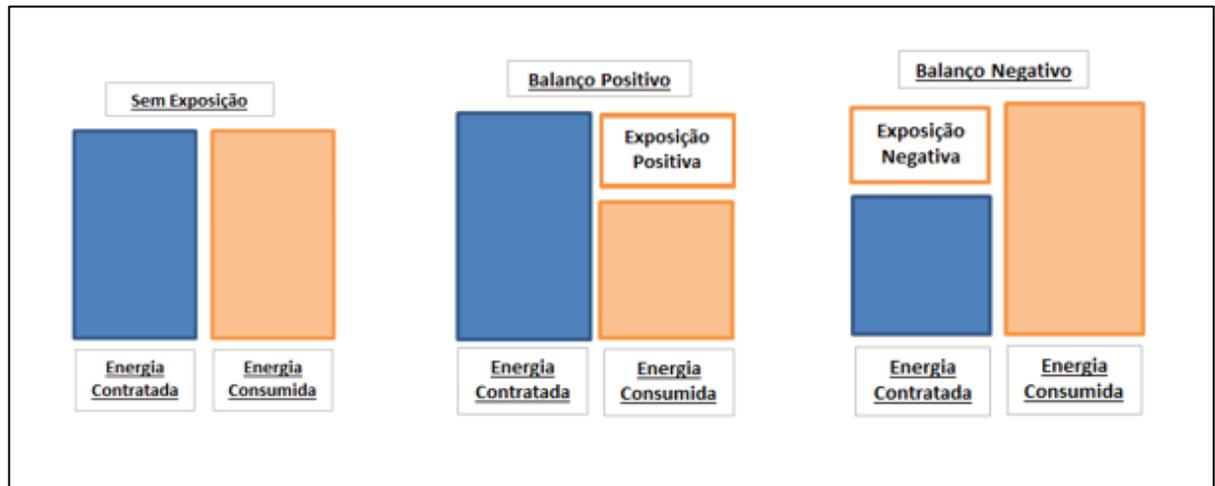
---

<sup>22</sup> GANIM, 2019, p. 253.

<sup>23</sup> CAIXETA, G. V. **Mercado Livre de Energia: um estudo sobre o setor e análise das recentes mudanças regulatórias**. 2023. 53 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Engenharia Elétrica) – Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2023. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/38142>. Acesso em: 17.11.2023

demanda, os preços de combustível, os custos de déficit e novos projetos de transmissão e distribuição.

Figura 5 – MCP em gráficos



Fonte: Ecom. Energia em Evolução (2023)<sup>24</sup>

Importante frisar que não há entrega física de energia entre os agentes geradores, comercializadores e consumidores, os quais realizaram as negociações entre si. Ganim (2019)<sup>25</sup> reafirma como os contratos registrados na CCEE podem gerar a energia entregue por outro agente de geração, em função da operação otimizada do sistema.

#### 2.2.4 O Mercado de Longo Prazo

Após a introdução com o Mercado de Curto Prazo, cabe dissertar sobre a principal modalidade de contratação no Ambiente de Contratação Livre, qual seja, as contratações de Longo Prazo.

Conforme preceitua Daniel Araújo, p.140, os contratos de longo prazo podem ser considerados como a grande marca do Mercado Livre de Energia. Ao fechar um contrato, a parte consumidora garante economia de energia por um longo período de tempo, possibilitando o planejamento pelo tempo contratado. Possibilita-se, dessa forma, a livre concorrência, negociação dos preços e condições flexíveis para os

<sup>24</sup> ECOM. ENERGIA EM EVOLUÇÃO. **Página Institucional**. 2023. Disponível em: [www.ecomenergia.com.br/wp-content/uploads/2019/08/Ecom-29.08.2019.png](http://www.ecomenergia.com.br/wp-content/uploads/2019/08/Ecom-29.08.2019.png). Acesso em: 17.11.2023

<sup>25</sup> GANIM, 2019, p. 255.

agentes, como condições comerciais, de pagamento, negociação para cessão futura de montantes, e adequação dos contratos ao perfil do cliente comprador.

De maneira sucinta, serão abordadas algumas das principais características dessas contratações, conforme Oliveira (2019)<sup>26</sup>.

Além do referido anteriormente, será proporcionada maior previsibilidade de gastos para o consumidor, visto que, ao estipular o preço de contratação para um determinado período de tempo, poderá ser feito um orçamento mais adequado ao esperado.

Os horários de ponta e fora ponta possuirão os mesmos preços, não havendo variações de acordo com bandeiras tarifárias.

Os preços são mais competitivos que os do mercado cativo, em virtude da livre concorrência entre os fornecedores.

Pode ser realizada livremente a alocação de energia para empresas do mesmo CNPJ, dependendo de qual o modelo de migração realizado.

Por fim, sinaliza-se que a energia elétrica pode ser gerenciada como matéria prima.

---

<sup>26</sup> OLIVEIRA, D. R. **Análise da viabilidade de migração de consumidores de energia elétrica para o mercado livre**. 2019. 122 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Engenharia Elétrica) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2023. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/203159>. Acesso em: 17.11.2023

## 3 CONTEXTUALIZAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

### 3.1 Introdução

Para realizar a descrição proposta nesse trabalho, urge a necessidade de contextualizar os principais tributos que nele serão tratados, além do próprio Direito Tributário Brasileiro.

No Código Tributário Nacional, encontra-se a definição de tributo, conforme exigido pela Constituição Federal. O seu artigo 3º estabelece que tributo é qualquer obrigação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor possa ser expresso nela, que não constitua uma penalidade por ato ilícito, sendo instituída por meio de lei e cobrada mediante uma atividade administrativa completamente vinculada.

Para Schoueri (2019)<sup>27</sup>, ao abordar o conceito de tributo conforme estabelecido pelo legislador da Constituição, ainda que seja recorrente a referência ao artigo 3º, é importante observar que, apesar de o Código não abordar diretamente este ponto, o tributo é: (i) uma receita derivada; (ii) instituído por entidades de direito público; (iii) em conformidade com a constituição e as leis em vigor; e (iv) destinando a financiar atividades gerais ou específicas.

O Sistema Tributário Brasileiro é organizado conforme a estrutura proposta do Capítulo I do Título VI, e o art. 145 da Constituição Federal (1988)<sup>28</sup>, que dispõe acerca da competência dos entes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) para instituir os seguintes tributos:

- **impostos;**
- **taxas;**
- **contribuição de melhoria, decorrentes de obras públicas.**

Os impostos, conforme Machado (2014)<sup>29</sup>, seriam uma espécie do gênero tributo, caracterizando-se como tributos não vinculados. Para o Código Tributário Nacional, em seu art. 16, “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma

---

<sup>27</sup> SCHOUERI, L. E. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. 958 p.

<sup>28</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1988. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 17.11.2023

<sup>29</sup> MACHADO, H. de B. **Curso de Direito Tributário**. 35a ed. São Paulo: Malheiros, 2014. 562 p.

situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

O fato gerador que dará ensejo a esse imposto, portanto, consubstanciando o dever jurídico de pagar o imposto, seria a situação da vida do contribuinte relacionada ao seu patrimônio, sem necessidade de ação prévia por parte do Estado.

Para melhor compreensão do Sistema mencionado e debates posteriormente trazidos, há de se tratar, também, dos princípios que norteiam o Direito Tributário Brasileiro.

Conforme Mello (2007)<sup>30</sup>, são destacados os seguintes princípios constitucionais, como essenciais para a estruturação Direito Tributário nacional:

- Legalidade;
- Isonomia;
- Capacidade contributiva;
- Segurança jurídica;
- Irretroatividade;
- Anterioridade;
- Proibição de confisco;
- Moralidade;
- Devido processo legal;

O princípio da legalidade, para Coêlho (2020)<sup>31</sup>, implica que a decisão sobre a tributação não deve ser tomada pelo líder do governo, mas sim pelos representantes do povo, escolhidos de maneira democrática para criar leis claras e que estipulem a tributação dentro do território nacional aos seus contribuintes.

Demonstração empírica se dá por meio do estipulado no arts. 5º, inc, II da Constituição Federal (1988)<sup>32</sup>: “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” e art. 150, inc. I, do mesmo livro, ao prezar pela limitação de tributar: “[...] é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.

Em suma, para que sejam criados ou majorados tributos, essas mudanças na realidade fática do Sistema Tributário Nacional só poderão ser efetivamente

---

<sup>30</sup> MELLO, C. A. B. de. **Curso de Direito Administrativo**. 22a ed. São Paulo: Malheiros, 2007. 1053 p.

<sup>31</sup> COÊLHO, S. C. N. **Curso de direito tributário brasileiro**. 17a. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020. 664 p.

<sup>32</sup> BRASIL, 1988.

realizadas se emanadas pelo ente competente e responsável, dentro das limitações constitucionais.

O princípio da isonomia ou também chamado de igualdade tributária, decorre de um dos princípios mais fundamentais do ordenamento jurídico brasileiro.

Sua previsão está no art. 150, inciso II da Constituição Federal (1988)<sup>33</sup>, o qual preceitua que, 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.

O princípio da capacidade contributiva, por sua vez, está previsto no art. 145 da Constituição Federal (1988)<sup>34</sup>:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: (...)

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

O princípio da capacidade contributiva está relacionado com a ideia de que a tributação deve ser aplicada de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Esse princípio implica que aqueles com recursos financeiros mais substanciais devem assumir parcela mais substancial da carga tributária, absorvendo-a, em quanto a parte da população com menor capacidade econômica enfrentarão uma carga tributária menos onerosa.

Já o princípio da segurança jurídica, para Carraza (1996, *apud* CARNEIRO, 2019)<sup>35</sup>, afirmar-se-ia que, ao exercer a tributação, o Estado deve respeitar os limites estabelecidos pela ordem constitucional, inclusive no que diz respeito aos direitos públicos subjetivos das pessoas.

Baseando-se em seus princípios fundamentais, a Constituição delineou, assim, de forma restritiva, por meio de proibições, os parâmetros permitidos para as leis tributárias e, de maneira relacionada, para os regulamentos, portarias, atos administrativos tributários, entre outras ferramentas do Sistema Tributário.

---

<sup>33</sup> BRASIL, 1988.

<sup>34</sup> BRASIL, 1988.

<sup>35</sup> CARRAZA, 1996 *apud* CARNEIRO, 2019.

Quanto aos princípios da irretroatividade e da anterioridade, os quais estão intimamente ligados ao princípio da legalidade, Coêlho (2020)<sup>36</sup> entende que, o primeiro decorre da necessidade de garantir às pessoas segurança e certeza em relação às suas ações passadas diante da legislação.

Já no que toca ao segundo, este implica que a legislação tributária deve ser conhecida antecipadamente, possibilitando que os contribuintes, sendo pessoas físicas ou jurídicas, se adaptem e preparem para tratar do tipo de oneração que estarão sujeitos.

O princípio de não confisco refere-se à vedação da União, dos Estados, Distrito Federal e Municípios de fazer de tributo o efeito de confisco. A avaliação se dará por parte do judiciário, para que haja controle na estruturação das leis. A avaliação será feita conforme o sistema como um todo, devendo avaliar a carga tributária resultante do conjunto como um todo (MACHADO, 2014)<sup>37</sup>.

Quanto aos últimos dois princípios, em se tratando da moralidade, Bandeira de Mello entende que a Administração e seus agentes devem operar de acordo com princípios éticos. Qualquer ação em desrespeito a esses princípios estará resultando em transgressão do próprio direito, configurando conduta ilícita que se trata de comportamento defeituoso e, portanto, sujeito à invalidação. A Administração deve, portanto, agir de maneira honesta em relação aos administrados, evitando comportamentos omissos ou prejudiciais (MELLO, 2007)<sup>38</sup>.

Para finalizar, o princípio do devido processo legal assegura, aos contribuintes, que seja aplicada a ampla defesa dentro da cadeia processual, assegurando todos os meios e recursos e meios procedimentais inerentes a esta.

### **3.2 Os tributos no Ambiente de Contratação Livre de Energia**

Os dois principais tributos incidentes sobre a comercialização da energia elétrica, no Ambiente Livre de Contratação, são o ICMS e a PIS/ COFINS. Desse modo, serão os dois principais objetos do estudo que segue.

---

<sup>36</sup> COÊLHO, 2020.

<sup>37</sup> MACHADO, 2014, p. 41.

<sup>38</sup> MELLO, 2007.

O ICMS é um dos impostos de maior importância para os Estados, incidindo de maneira diferente de acordo com a sua localidade. Já a PIS/ COFINS é de competência federal, incidindo de maneira única em todo o território nacional.

Além do ICMS, os únicos impostos incidentes sobre operações relacionadas à energia elétrica são os impostos de importação e de exportação (os quais não incidem sobre as operações do Ambiente Livre de Contratação), conforme o art. 155, § 3º, adicionado pela Emenda Constitucional número 33/2001<sup>39</sup>:

*Art. 155 [...] § 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.*

Na mesma linha, será demonstrada a correlação entre o objeto tributado, qual seja, a energia elétrica, e a legislação que regula essa prática.

Portanto, não serão abordados todos os detalhes relacionados aos tributos, mas tão somente os que estiverem ligados à compreensão da sua incidência nas operações com energia elétrica tratadas no presente trabalho.

Em operações com energia elétrica, devem ser observadas regras tanto de legislação federal quanto estadual, visto que as operações e, conseqüentemente, os tributos, podem variar de acordo com a sua natureza, daqueles que compram, vendem e comercializam a energia de forma geral.

Para analisar a incidência do ICMS – tributo de competência estadual – e das contribuições ao PIS e à COFINS – tributos de competência federal –, devem ser analisadas, como base, as leis complementares e Constituição Federal, assim como Convênios e Decretos.

Para Carneiro (2019)<sup>40</sup>:

a carga tributária brasileira é excessivamente onerosa em comparação aos sistemas tributários de outros países, sendo que a mensuração destes tributos, bem como sua efetiva classificação, tem sua delimitação prejudicada pela edição volumosa de leis, decretos, resoluções e medidas provisórias emanadas pela autoridade fiscal. Existe um ônus desproporcional suportado pelo setor elétrico brasileiro frente a sua efetiva participação no PIB. Em um cenário ideal, o setor elétrico deveria participar na arrecadação total do país em percentuais mais próximos de 2,72% do que 5,33%.

---

<sup>39</sup>BRASIL. **Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001**. Altera os arts. 149, 155 e 177 da Constituição Federal. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2001. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc33.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc33.htm). Acesso em: 17.11.2023

<sup>40</sup> CARNEIRO, 2019, p. 43.

Conforme critica o autor, o Brasil tem carga tributária extremamente pesada, no que concerne, principalmente, à tributação da energia elétrica. Além disso, critica ainda o excessivo volume de regulamentações nesse sentido, o que torna o sistema mais engessado e complexo.

### 3.2.1 A energia elétrica como objeto de tributação

Para tratar dos tributos que incidem sobre as operações de comercialização de energia, há de se entender a própria energia elétrica como um objeto de tributação.

A Lei nº 10.406/2002<sup>41</sup>, caracteriza a energia como um bem móvel da seguinte forma: “Art. 83. Consideram-se móveis para os efeitos legais: **I - as energias que tenham valor econômico**” (grifo nosso).

Em complemento, Maquera (2017)<sup>42</sup> descreve que a Lei Complementar nº 87/1996 realiza uma equiparação da energia elétrica ao conceito de mercadoria, definindo que, sobre a energia comercializada para consumo incide também o ICMS, conforme previsão normativa:

Art. 1º Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto sobre 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 [...]

**§ 1º O imposto incide também: [...] III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.** (Lei Complementar nº 87/1996<sup>43</sup>, grifo nosso).

Assim, conforme Conceição (2023)<sup>44</sup>, a energia elétrica poderia, até mesmo, ser objeto de crime de furto, como se percebe em casos práticos. Para objeto de

---

<sup>41</sup> BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2002b. Disponível em:

[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10406compilada.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm). Acesso em: 17.11.2023

<sup>42</sup> MAQUERA, L. S. Y. **A apuração do ICMS na comercialização de energia, no ambiente de contratação livre e mercado de curto prazo, e a sinergia com o Direito Regulatório**. 2017. 60 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Direito Tributário) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2017. Disponível em: <https://repositorio.pucsp.br/handle/handle/34669>. Acesso em: 17.11.2023

<sup>43</sup> BRASIL. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1996. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm). Acesso em: 17.11.2023

<sup>44</sup> CONCEIÇÃO, 2023, p. 38.

demonstração, será trazido o precedente da Apelação número 5057304-74.2021.8.24.0038<sup>45</sup>, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina:

**APELAÇÃO CRIMINAL. CRIMES CONTRA O PATRIMÔNIO. FURTO DE ENERGIA ELÉTRICA. SENTENÇA CONDENATÓRIA. RECURSO DA DEFESA.**

PRETENSO RECONHECIMENTO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. PROVEITO ECONÔMICO QUE SUPEROU O VALOR CORRESPONDENTE A 10% (DEZ POR CENTO) DO SALÁRIO-MÍNIMO DA ÉPOCA. RELEVANTE LESÃO AO BEM JURÍDICO CONFIGURADA. REPROVABILIDADE DA CONDUTA IGUALMENTE ACENTUADA. CRIME PRATICADO CONTRA CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇO PÚBLICO ESSENCIAL. ABSOLVIÇÃO PELA ATIPICIDADE MATERIAL DA CONDUTA INVIÁVEL.

"A propósito, as condutas dos agentes não apenas lesam a Concessionária de Serviço Público, mas sim refletem na coletividade, especificamente, os consumidores que, de forma honesta, arcam com suas taxas e, indiretamente, acabam assumindo os prejuízos decorrentes dessas práticas criminosas." (TJSC, Apelação Criminal n. 0025749-77.2004.8.24.0020, de Criciúma, rel. Luiz Neri Oliveira de Souza, Quinta Câmara Criminal, j. 13-6-2019).

PEDIDO DE ABSOLVIÇÃO POR FALTA DE PROVAS. INSUBSISTÊNCIA. MATERIALIDADE É AUTORIA DELITIVAS SOBEJAMENTE DEMONSTRADAS. PALAVRAS DO POLICIAL CORROBORADAS PELO TESTEMUNHO DO SÍNDICO DO CONDOMÍNIO E PELO LAUDO PERICIAL QUE CONFIRMOU A EXISTÊNCIA DE LIGAÇÃO CLANDESTINA NA CAIXA DE MEDIÇÃO DO APARTAMENTO DE PROPRIEDADE DO RÉU. POR OUTRO LADO, NEGATIVA DE AUTORIA ISOLADA NOS AUTOS. CONDENAÇÃO IRRETOCÁVEL.

RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO.

(TJSC, Apelação Criminal n. 5057304-74.2021.8.24.0038, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. José Everaldo Silva, Quarta Câmara Criminal, j. 19-10-2023).

No caso em questão, houve o popularmente conhecido “gato”.

Conforme o relatório<sup>46</sup>:

os integrantes da força policial constaram que o denunciado, responsável e morador do apartamento, desviou para si energia elétrica, mediante a realização de uma ligação direta entre a rede de energia elétrica e o seu apartamento, sem passar pelo medidor (“gato”), causando prejuízo para a empresa CELESC.

Em sua argumentação, o magistrado aponta<sup>47</sup>:

A propósito, as condutas dos agentes não apenas lesam a Concessionária de Serviço Público, mas sim refletem na coletividade, especificamente, os

<sup>45</sup> SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça de Santa Catarina. **Apelação número 5057304-74.2021.8.24.0038**. Apelação criminal. Crimes contra o patrimônio. Furto de energia elétrica. Sentença condenatória. Recurso da defesa. Autor: Ministério Público do Estado de Santa Catarina. Réu: Edson Fernandes. Relator: José Everaldo Silva, 19 de outubro de 2023.

<sup>46</sup> SANTA CATARINA, 2023.

<sup>47</sup> SANTA CATARINA, 2023.

consumidores que, de forma honesta, arcam com suas taxas e, indiretamente, acabam assumindo os prejuízos decorrentes dessas práticas criminosas. (TJSC, Apelação Criminal n. 0025749-77.2004.8.24.0020, de Criciúma, rel. Luiz Neri Oliveira de Souza, Quinta Câmara Criminal, j. 13-6-2019 - sem grifos no original).

Corroborando a decisão do julgado catarinense, o Tribunal de Justiça de São Paulo decidiu de forma similar, na Apelação Criminal nº 1503299-31.2020.8.26.0576<sup>48</sup> - São José do Rio Preto:

Furto qualificado Energia elétrica Palavras da vítima e depoimento de policial civil comprovando a constatação da fraude e a confissão informal do réu Materialidade do delito bem demonstrada Admissão de autoria com alegação de ausência de dolo (empréstimo de energia elétrica) Alibi não comprovado Prava suficiente para a condenação; Furto de energia elétrica Ação prolongada por vários meses Crime continuado Hipótese de crime com efeitos permanentes Regime prisional correto Recurso provido em parte para adequação da pena.

Para fins de tributação, como o ICMS e a PIS/COFINS, a energia elétrica é, portanto, considerada como uma mercadoria. A própria Constituição Federal (1988)<sup>49</sup> a coloca dessa forma, como dispõe o seu artigo 155:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#) [...]

**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; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#) [...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#) [...]

X - não incidirá: [...]

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

Estipulada a devida caracterização para o objeto de tributação, serão abordados os tributos incidentes sobre o mesmo, de modo a caracterizar as operações sobre as quais incidem e como decorrem.

<sup>48</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Justiça de São Paulo. **Apelação Criminal nº 1503299-**

**31.2020.8.26.0576.** Furto qualificado Energia elétrica Palavras da vítima e depoimento de policial civil comprovando a constatação da fraude e a confissão informal do réu Materialidade do delito bem demonstrada Admissão de autoria com alegação de ausência de dolo (empréstimo de energia elétrica) Alibi não comprovado Prava suficiente para a condenação; Furto de energia elétrica Ação prolongada por vários meses Crime continuado Hipótese de crime com efeitos permanentes Regime prisional correto Recurso provido em parte para adequação da pena. Autor: Justiça Pública. Réu: Alcides Dall Agnol. Relator: Alexandre Carvalho e Silva de Almeida, 20 de junho de 2023.

<sup>49</sup> BRASIL, 1988.

## 4 O ICMS NA ENERGIA ELÉTRICA

Tratando do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços, de forma específica, este já era vigente na Constituição antiga, quando era relativo apenas à circulação de mercadorias (MACHADO, 2014)<sup>50</sup>.

Com a Constituição de 1988<sup>51</sup>, passou a vigor de modo à compatibilizar o antigo Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM) com outros impostos federais, os quais incidiriam sobre:

- minerais;
- combustíveis e lubrificantes;
- transportes;
- comunicações; e
- **energia elétrica.**

A competência desse tributo se dá nas esferas estaduais e do Distrito Federal, cabendo a estes entes realizarem a sua cobrança, onde for verificada a hipótese de incidência do mesmo.

Conforme preceitua Machado (2014)<sup>52</sup>, as operações relacionadas à circulação devem envolver a transferência efetiva da propriedade da mercadoria. Embora os contratos de compra e venda sejam a principal fonte dessas operações, é fundamental que, nesses contratos, ocorra efetivamente a circulação da mercadoria. A circulação abrange todos os atos, contratos e negócios comumente realizados nas atividades empresariais, visando promover o movimento das mercadorias desde a sua origem até o consumo.

Mero contrato de compra e venda, enquanto ato jurídico, não acarreta a obrigação de pagar ICMS. Essa obrigação surge somente com a efetiva circulação da mercadoria, como um ato de execução daquele contrato.

O conceito de mercadoria é definido como coisas móveis, bens tangíveis. Elas são consideradas coisas porque são bens corpóreos que possuem valor intrínseco, não apenas representativo. São móveis, pois, no nosso sistema jurídico, os bens imóveis recebem um tratamento diferente, excluindo-os do conceito de mercadorias.

---

<sup>50</sup> MACHADO, 2014.

<sup>51</sup> BRASIL, 1988.

<sup>52</sup> MACHADO, 2014.

Mercadorias são aquelas coisas móveis destinadas ao comércio. A natureza comercial do ICMS decorre da própria origem desse imposto, que incide e sempre incidu sobre a atividade mercantil.

Assim, conforme demonstrado no subcapítulo 2.2 e pela definição de Machado, a energia elétrica seria efetivamente considerada como mercadoria, para fins de ICMS.

O ICMS não é cumulativo, por expressa determinação constitucional (BRASIL, 1988)<sup>53</sup>, mas também pode ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços.

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; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#) [...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#) [...]

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;

A exemplo do que escreve Conceição (2023)<sup>54</sup> quanto à incidência do imposto estadual nas operações de circulação de energia elétrica, é imprescindível observar a possibilidade de aplicação dos Convênios ICMS nº 83/200, nº 15/2007, nº 77/2011 e nº 16/2015, que, dentre outros pontos, trazem regras de harmonização das obrigações fiscais para seu regular cumprimento, aplicáveis na ocorrência do consumo de energia elétrica nos seguintes termos:

1) Convênio ICMS nº 83/00<sup>55</sup> – aborda temas como a possibilidade de atribuição de responsabilidade pela substituição tributária (por parte do gerador, distribuidor ou agente comercializador) pelos estados; a obtenção do valor do imposto retido e o prazo para recolhimento; e a necessidade de o substituto tributário se inscrever no Cadastro de Contribuintes do estado de destino da energia elétrica.

---

<sup>53</sup> BRASIL, 1988.

<sup>54</sup> CONCEIÇÃO, 2023.

<sup>55</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. **Convênio ICMS nº 83, de 21 de dezembro de 2000**. Dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2000. Disponível em: [https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2000/CV083\\_00](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2000/CV083_00). Acesso em: 17.11.2023

2) Convênio ICMS nº 15/2007<sup>56</sup> - trata: da forma de apuração do ICMS pelo fornecedor em contratos bilaterais no Ambiente de Contratação Livre (ACL); dos critérios específicos para a emissão de notas fiscais; e da obrigação da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) em emitir relatório fiscal a cada liquidação.

3) Convênio ICMS nº 77/2011<sup>57</sup> - aborda a possibilidade de atribuição de responsabilidade pela substituição tributária (por parte do gerador, distribuidor ou destinatário da energia) pelos estados; regras para o cálculo do ICMS no ACL; a obrigatoriedade de o consumidor apresentar declaração específica; e a necessidade de a CCEE fornecer informações aos Fiscos.

4) Convênio ICMS nº 16/2015<sup>58</sup> - a concessão de isenção nas operações internas relacionadas à circulação de energia elétrica, sujeitas a faturamento sob o Sistema de Compensação de Energia Elétrica estabelecido pela Resolução Normativa nº 482/2012 da ANEEL (atualmente regulamentado nos termos da Resolução Normativa ANEEL nº 1.000/2021).

Além dos referidos Convênios, faz-se importante explicar o tratamento dado às operações estaduais e interestaduais, para posteriormente abordar o detalhamento referente à base de cálculo, alíquota, fato gerador e contribuinte do imposto.

Para operações internas, entre geradores e comercializadores, geradores e consumidores livre e comercializadores e consumidores livres, há a incidência padrão do ICMS, como será exposta a seguir.

Porém, para operações interestaduais, a previsão é diferente. O ICMS, quando proposto pela Constituição Federal<sup>59</sup>, em seu art.155, recebe a redação de

---

<sup>56</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. **Convênio ICMS nº 15, de 30 de março de 2007**. Dispõe sobre o cumprimento de obrigações tributárias em operações com energia elétrica, inclusive aquelas cuja liquidação financeira ocorra no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2007. Disponível em:

[https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2007/CV015\\_07](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2007/CV015_07). Acesso em: 17.11.2023

<sup>57</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. **Convênio ICMS nº 77, de 05 de agosto de 2011**. Dispõe sobre o regime de substituição tributária aplicável ao ICMS incidente sobre as sucessivas operações internas ou interestaduais relativas à circulação de energia elétrica, desde a produção ou importação até a última operação que a destine ao consumo de destinatário que a tenha adquirido em ambiente de contratação livre. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2011. Disponível em:

[https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2011/CV077\\_11](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2011/CV077_11). Acesso em: 17.11.2023

<sup>58</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. **Convênio ICMS nº 16, de 22 de abril de 2015**. Autoriza a conceder isenção nas operações internas relativas à circulação de energia elétrica, sujeitas a faturamento sob o Sistema de Compensação de Energia Elétrica de que trata a Resolução Normativa nº 482, de 2012, da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2015. Disponível em:

[https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2015/CV016\\_15](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2015/CV016_15). Acesso em: 17.11.2023

<sup>59</sup> BRASIL, 1988.

que não incidirá sobre operações com energia elétrica para comercialização e industrialização. Desse modo, tais operações estariam imunes da incidência do tributo.

O entendimento do Fisco, por sua vez, é de que a não ser para casos em que a energia não venha a ser consumida, ou seja, quando estiver com agente comercializadora, é que haverá a imunidade. Mesmo para casos de industrialização, entende-se que a energia elétrica não seria insumo para a produção, de modo que receberia o tratamento dispensado ao consumidor final.<sup>60</sup>

Portanto, para operações que envolvam ICMS, dentro do âmbito da CCEE, quando a energia for destinada à comercialização, estará amparada pela imunidade. Por outro lado, quando envolver consumidor livre, cuja energia seja utilizada para consumo, inclusive em caso de industrialização, o consumidor estará sujeito ao recolhimento do tributo.

#### 4.1 Base de cálculo

A base de cálculo para operações internas, será auferida com base no valor da operação realizada, quando ocorrida a saída da mercadoria, conforme dispõem os artigos 12 e 13 da Lei Complementar 87, de 1996:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:  
I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:  
I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;

Já para os casos de operações interestaduais, a base de cálculo do ICMS nas operações com energia elétrica está definida na Lei Complementar 87/1996<sup>61</sup>:

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§ 1º A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:  
II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, **sendo seu cálculo efetuado sobre o**

---

<sup>60</sup> GANIM, 2018, p.47.

<sup>61</sup> BRASIL, 1996.

**preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.**

O valor, portanto, se dá no preço na operação final, nos casos em que os Estados atribuíssem a responsabilidade aos geradores e distribuidores na condição de substitutos tributários, como disposto no caput, em que se abre a possibilidade.

Este seria o disposto para os casos de operações em que a energia elétrica é destinada para o consumidor final, seja ela estadual ou interestadual. Para os casos de operação interestadual, o ICMS será recolhido pelo Estado que tenha o consumidor final como destinatário, nos termos do parágrafo 2º, da mesma lei (BRASIL, 1996)<sup>62</sup>:

§ 2º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.

Como complemento, o Convênio nº 77/2011<sup>63</sup>, dispõe:

§ 1º A base de cálculo do imposto será o valor da última operação, nele incluídos, o valor devido, cobrado ou pago pela energia elétrica, os valores e encargos cobrados pelas empresas responsáveis pela operação da rede ou da linha de distribuição ou de transmissão à qual estiver conectado o destinatário, e quaisquer outros valores e encargos inerentes ao consumo da energia elétrica, ainda que devidos a terceiros.

Compreende-se, portanto, que a base de cálculo para as operações de compra e venda de energia elétrica, dá-se sobre o valor da operação final, quando houver substituição tributária na geração e distribuição. Para os casos de operação interna, será realizada pelo valor da operação quando ocorrida a saída da mercadoria. Para efeitos práticos, os valores serão os mesmos, vez que o valor da operação se aufere com o efetivo consumo da energia elétrica.

## **4.2 Fato gerador**

Nas operações com energia elétrica, como propõe Ganim (2019)<sup>64</sup>, o fato gerador do ICMS se dá no momento em que há saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular (inciso I), da entrada no território do estado de lubrificantes e combustíveis

---

<sup>62</sup> BRASIL, 1996.

<sup>63</sup> BRASIL, 2011.

<sup>64</sup> GANIM, 2019, p. 544.

líquidos e gasosos e derivados de petróleo e energia elétrica de outro estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização (inciso XII).

Assim a incidência do tributo se daria, na maioria dos estados, no fornecimento ao consumidor final. Ganim (2019)<sup>65</sup> ainda traz o ponto de que, quanto ao fato gerador no Setor Elétrico, este se daria no momento da emissão da conta de energia elétrica para o consumidor final, em função do fornecimento contínuo de energia.

Conceição (2023)<sup>66</sup> corrobora, ao colocar o fato gerador, com o efetivo consumo da energia elétrica, mesmo que previamente tenham sido realizadas outras etapas no ciclo da para que fosse entregue essa energia.

Assim, para operações internas, o fato gerador seria considerado na saída da mercadoria do estabelecimento em que foi gerada/ comercializada, enquanto nas operações interestaduais, essa saída seria inicialmente imune. Todavia, conforme exposto anteriormente, o fato gerador da obrigação tributária aconteceria da mesma forma com a entrada no estado do destinatário, quando houver o fim de consumo.

### 4.3 Alíquotas

As premissas para determinação de alíquotas do ICMS encontram-se dispostas na Constituição Federal<sup>67</sup>, em seu art. 155, parágrafo 2º, dos incisos IV ao VII:

Art. 155. [...]

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

[...]

IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

V - é facultado ao Senado Federal:

a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;

VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, "g", as alíquotas internas, nas operações

<sup>65</sup> GANIM, 2019, p. 545.

<sup>66</sup> CONCEIÇÃO, 2023.

<sup>67</sup> BRASIL, 1988.

relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;  
VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

Com exceção dos casos de deliberação diferenciada dos Estados ou do Distrito Federal, as alíquotas internas nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços não poderão estar abaixo das previstas para operações entre Estados e serão as aplicadas no próprio Estado de localidade da operação interna.

Em específico para a energia elétrica, as alíquotas podem mudar, variando entre 12% e 9%. A maioria dos estados tende a definir a alíquota com base na classe de consumidor e sua faixa de consumo.

Desse modo, não há a obrigatoriedade do princípio da essencialidade para este tributo, o que significa que os Estados aplicam as alíquotas mais elevadas do imposto sobre o fornecimento de energia elétrica, sem considerar o princípio da capacidade contributiva do contribuinte.

Conforme o Convênio 77<sup>68</sup>, de 2011, portanto, quando o Estado destinatário conceder a condição de substituição tributária, a alíquota aplicada será aquela do Estado de localidade do consumidor final ou da empresa distribuidora que realizar a última operação de entrega de energia.

#### **4.4 Contribuinte**

O sujeito passivo, denominado contribuinte, nas operações referentes ao ICMS, é definido pelo art.4º, da Lei 87/1996<sup>69</sup>:

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.

Além disso, também podem ser considerados contribuintes, a pessoa física ou jurídica que, ainda que de forma não habitual, adquira energia elétrica oriunda de

---

<sup>68</sup> BRASIL, 2011.

<sup>69</sup> BRASIL, 1996.

outro Estado, quando não destinada à comercialização ou à industrialização, conforme o parágrafo 1º do mesmo artigo.

A responsabilidade tributária, conforme o inciso II, do parágrafo 1º, do art. 9º, por sua vez, foi definida para o contribuinte ou substituto tributário da seguinte forma:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. (...)

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§ 1º A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subseqüentes;

II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.

§ 2º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e **será pago pelo remetente (grifo nosso)**.<sup>70</sup>

Assim, quanto à responsabilidade tributária, ao analisar a legislação, como regra geral, considerando-se que a última operação corresponde àquela que destinou energia elétrica ao consumo final, entende-se que, qualquer um dos seguintes podem ter a si atribuídos a função de responsável pelo recolhimento do ICMS:

- empresas geradoras;
- empresas distribuidoras e;
- empresas comercializadoras.

Os consumidores livres, que estejam conectados ao Sistema Interligado Nacional (SIN), e tenham celebrado contratos com pessoas jurídicas diferentes das que realizam transmissão e distribuição (na maior parte das vezes as distribuidoras), tem como disposição o Convênio nº 77/2011<sup>71</sup>.

Este Convênio tem como principal objetivo concentrar a arrecadação do ICMS sobre a transmissão e/ou distribuição de energia elétrica na concessionária de distribuição que fornece a energia ou no consumidor livre diretamente atendido por uma concessionária de serviço público de transmissão. Com essa medida, os Estados

<sup>70</sup> BRASIL, 1996.

<sup>71</sup> BRASIL, 2011.

e o Distrito Federal foram autorizados a designar a condição de sujeito passivo por substituição tributária no que se refere ao ICMS incidente nas operações internas e interestaduais sucessivas relacionadas à circulação de energia elétrica, desde a produção até a última operação que resulta em sua saída com destino a um estabelecimento ou domicílio onde será consumida por um destinatário que a adquiriu por meio de contrato de compra e venda no Ambiente de Contratação Livre.

Essa disposição encontra-se em sua cláusula primeira, nos incisos I e II:

I - empresa distribuidora que praticar a última operação em referência por força da execução de contratos de conexão e de uso da rede de distribuição por ela operada, firmados com o respectivo destinatário que deva se conectar àquela rede para fins do recebimento, em condições de consumo, da energia elétrica por ele adquirida de terceiros;

II - destinatário que, estando conectado diretamente à Rede Básica de transmissão, promover a entrada de energia elétrica no seu estabelecimento ou domicílio para fins do seu próprio consumo.<sup>72</sup>

As empresas distribuidoras não poderão ser substitutas tributárias no âmbito do Estado de São Paulo, em virtude de decisão do Supremo Tribunal Federal, na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4281, que declarou inconstitucional o Decreto estadual 54.177/2009, que centralizava nas distribuidoras de energia elétrica a cobrança do ICMS.

Para os Estados nos quais a distribuidora realize o recolhimento, haverá a DEVEC - Declaração do Valor de Aquisição da Energia Elétrica em Ambiente de Contratação Livre.

Assim, infere-se que os possíveis contribuintes do ICMS, para operações de compra e venda de energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre, seriam as geradoras e distribuidoras, no papel de substitutas tributárias ou mesmo o consumidor final, no caso de operações interestaduais, quando não houver a substituição tributária.

#### **4.5 O ICMS nas operações da CCEE – Curto Prazo e Longo Prazo**

No Mercado de Curto Prazo, conforme explicado no item 1.1.5, não é possível a identificação individual das partes envolvidas na liquidação, não é possível, dessa

---

<sup>72</sup> BRASIL, 2011.

forma, identificar quem “vendeu” a energia consumido por determinado comprador (GANIM, 2019)<sup>73</sup>.

O que regulamenta as operações de negociações bilaterais, consideradas as de Longo Prazo, é o Convênio nº 06/2004<sup>74</sup>, posteriormente alterado pelo Convênio número 15/2007<sup>75</sup>. Este segundo, consagrou a necessidade de emissão de notas fiscais para cada estabelecimento destinatário.

Importante, para contextualização, é abordar o MSCD (Mecanismo de Compensação de Sobras e Déficit), que ocorrem para contratos no Ambiente Regulado, mas não são objetos de incidência do ICMS.

**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 Déficit - MSCD do Ambiente de Comercialização Regulado, para cada estabelecimento destinatário:**

**a) emitir mensalmente nota fiscal, modelo 55, 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 será 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, especial ou a autoprodutor, o ICMS será devido à unidade federada onde ocorrer o consumo, como nas demais hipóteses; (grifo nosso)<sup>76</sup>.**

Dessa forma, o agente fornecedor deve emitir mensalmente nota fiscal, conforme disposto, na forma das alíneas “a”, “b” e “c”.

Para casos do Mercado de Curto Prazo:

**II - relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e às apurações e liquidações do MSCD, o agente emitirá nota fiscal, modelo 55, 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 MSCD;**

<sup>73</sup> GANIM, 2019.

<sup>74</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. **Convênio ICMS nº 06, de 04 de abril de 2004**. Dispõe sobre o cumprimento de obrigações tributárias em operações com energia elétrica, inclusive aquelas cuja liquidação financeira ocorra no âmbito do Mercado Atacadista de Energia - MAE. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2004b. Disponível em: [https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2004/CV006\\_04](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2004/CV006_04). Acesso em: 17.11.2023

<sup>75</sup> BRASIL, 2007.

<sup>76</sup> BRASIL, 2007.

**b) pela entrada de energia elétrica, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, ou de empresa distribuidora suprida pelo MCSD. (grifo nosso)<sup>77</sup>.**

Para os casos de representante varejista ou gerador de energia elétrica:

**§ 3º Nos casos em que o agente da CCEE atuar como representante de consumidor** ou de gerador de energia elétrica, as obrigações fiscais previstas nos incisos I e II desta cláusula, decorrentes das operações realizadas no Ambiente de Contratação Livre, deverão ser cumpridas, conforme o caso, pelo consumidor ou pelo gerador representados, na proporção de suas operações. (grifo nosso)<sup>78</sup>.

Conforme explica Ganim (2019)<sup>79</sup>, para as operações de Mercado de Curto Prazo, são duas premissas as que regem e conduzem o Convênio:

- Todas as transações entre agentes do setor elétrico, atuando como concessionárias, autorizadas ou permissionárias, seja na geração ou distribuição de energia elétrica, independentemente da Unidade Federativa em que ocorram, seriam consideradas operações sujeitas à substituição tributária se fossem internas, uma vez que não envolvem consumidores finais. Em caso de serem interestaduais, seriam consideradas operações imunes, pois também não envolvem consumidores finais, já que, em ambos os casos, a destinação seria para comercialização.
- quando essas transações envolvessem consumidores livres, cujo destino da energia elétrica fosse o consumo, inclusive para industrialização, o consumidor seria responsável por recolher o ICMS sobre a operação ao seu Estado de destino da energia elétrica.

As notas fiscais emitidas por agentes geradores, distribuidores e comercializadores, não terão o ICMS separado, conforme previsão da Cláusula Segunda do mesmo Convênio<sup>80</sup>:

**Cláusula segunda** Na hipótese do inciso II da cláusula primeira:  
I - 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;

---

<sup>77</sup> BRASIL, 2007.

<sup>78</sup> BRASIL, 2007.

<sup>79</sup> GANIM, 2019.

<sup>80</sup> BRASIL, 2007.

II - o agente, exceto o consumidor livre, especial e o autoprodutor, quando estiver enquadrado na hipótese da alínea "b", deverá emitir a nota fiscal, modelo 55, sem destaque de ICMS;

Para emissão da mencionada nota, há alguns requisitos, dados pelo Convênio nº 127/16<sup>81</sup>:

III - deverão constar na nota fiscal:

- a) 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;
- b) 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.
- c) 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.

Assim, os agentes de geração, distribuição e comercialização, ao se encontrarem em posição credora, emitirão nota fiscal de venda, enquanto, na posição devedora, emitirão nota fiscal de entrada referente à compra realizada. Em ambas as situações, não ocorrerá a separação do ICMS.

#### 4.6 A DEVEC

Interessante dispositivo utilizado pelo Fisco, em alguns dos Estados da federação, é a DEVEC – Declaração do Valor de Aquisição da Energia Elétrica em Ambiente de Contratação Livre. Os Estados que optam por esse meio de Declaração são Santa Catarina, Paraná e o Rio de Janeiro. Para análise, será escolhida a regulamentação no estado de Santa Catarina.

Essa declaração tem o objetivo de informar o valor das operações com energia elétrica realizadas no âmbito do mercado livre, servindo de base de cálculo para a distribuidora calcular o ICMS de Substituição Tributária. A sua prestação acontece mensalmente, por parte do consumidor final.

---

<sup>81</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. **Convênio ICMS nº 127, de 09 de dezembro de 2016**. Altera o Convênio ICMS 15/07, que dispõe sobre o cumprimento de obrigações tributárias em operações com energia elétrica, inclusive aquelas cuja liquidação financeira ocorra no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2016. Disponível em: [https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2016/CV127\\_16](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2016/CV127_16). Acesso em: 17.11.2023

O RICMS/SC<sup>82</sup>, por exemplo, dispõe sobre essa previsão em seu Anexo 3, artigo 246, parágrafo 1º e a Portaria nº 342/2012<sup>83</sup> da Secretaria de Estado da Fazenda determina que a empresa inclusa na condição mencionada preste as informações referentes ao consumo por meio da DEVEC.

Conforme o site da Secretária da Fazenda, caso o contribuinte não preste a informação dentro do prazo estabelecido, resultará na utilização, para o cálculo do ICMS Substituição Tributária, do valor da tarifa de energia elétrica praticada pela distribuidora para um usuário cativo na mesma situação (GOVERNO DE SANTA CATARINA, 2023)<sup>84</sup>.

Para preenchimento da DEVEC, a Portaria nº 342/2012<sup>85</sup>, dispõe que, serão sujeitos ao cumprimento de suas disposições, dentro do objeto de estudo desse trabalho, os seguintes contribuintes:

- II - a pessoa jurídica destinatária da energia elétrica objeto das operações referidas no inciso I deste artigo, que tendo adquirido tal mercadoria por meio de contratos de comercialização firmados, ainda que com terceiros, situados neste ou em outro Estado, em ambiente de contratação livre, a tiver consumido no estabelecimento ou domicílio, situado no território catarinense, ao qual ela tenha sido destinada; e
- III - a pessoa jurídica alienante da energia elétrica adquirida pelo destinatário de que trata o inciso II deste artigo.

Reafirma-se que, nem em todos os estados será exigida a DEVEC, mas esta trata-se de interessante alternativa para a discriminação do ICMS para as operações realizadas no Ambiente de Contratação Livre, possibilitando ao contribuinte mais transparência no processo de pagamento do tributo.

<sup>82</sup> GOVERNO DE SANTA CATARINA. Secretaria de Estado da Fazenda. **RICMS/SC-01**. Aprovado pelo Decreto 2.870/01. Florianópolis, SC: Diário Oficial do Estado, 2001. Disponível em: [https://legislacao.sef.sc.gov.br/consulta/views/Publico/Frame.aspx?x=/Cabecalhos/frame\\_ricms\\_01\\_00\\_00.htm](https://legislacao.sef.sc.gov.br/consulta/views/Publico/Frame.aspx?x=/Cabecalhos/frame_ricms_01_00_00.htm). Acesso em: 17.11.2023

<sup>83</sup> GOVERNO DE SANTA CATARINA. Secretaria de Estado da Fazenda. **Portaria SEF nº 342/2012**. Disciplina obrigações referentes às operações relativas à circulação de energia elétrica adquirida em Ambiente de Contratação Livre (ACL). Florianópolis, SC: Diário Oficial do Estado, 2012. Disponível em: [https://legislacao.sef.sc.gov.br/html/portarias/2012/port\\_12\\_342.htm](https://legislacao.sef.sc.gov.br/html/portarias/2012/port_12_342.htm). Acesso em: 17.11.2023

<sup>84</sup> GOVERNO DE SANTA CATARINA. DEVEC - **Declaração do Valor de Aquisição da Energia Elétrica em Ambiente de Contratação Livre**. 2023. Disponível em: [https://www.sef.sc.gov.br/servicos/servico/38/DEVEC\\_-\\_Declara%C3%A7%C3%A3o\\_do\\_valor\\_de\\_Aquisi%C3%A7%C3%A3o\\_da\\_Energia\\_El%C3%A9trica\\_em\\_Ambiente\\_de\\_Contrata%C3%A7%C3%A3o\\_Livre#:~:text=A%20DEVEC%2C%20declara%C3%A7%C3%A3o%20que%20tem,eletronicamente%2C%20diretamente%20no%20Sistema%20de](https://www.sef.sc.gov.br/servicos/servico/38/DEVEC_-_Declara%C3%A7%C3%A3o_do_valor_de_Aquisi%C3%A7%C3%A3o_da_Energia_El%C3%A9trica_em_Ambiente_de_Contrata%C3%A7%C3%A3o_Livre#:~:text=A%20DEVEC%2C%20declara%C3%A7%C3%A3o%20que%20tem,eletronicamente%2C%20diretamente%20no%20Sistema%20de). Acesso em: 17.11.2023

<sup>85</sup> GOVERNO DE SANTA CATARINA, 2012.

## 5 A CONTRIBUIÇÃO PARA PIS E COFINS NAS OPERAÇÕES DE COMPRA E VENDA

Além do ICMS, mencionado anteriormente, há a incidência, sobre os valores das operações de compra e venda de energia elétrica, na CCEE, da PIS e também da COFINS.

O Programa de Integração Social foi instituído pela Lei Complementar 7/1970, sendo posteriormente recepcionado pelo artigo 239 da Constituição Federal de 1988<sup>86</sup>.

Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela [Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970](#), e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela [Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970](#), passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego, outras ações da previdência social e o abono de que trata o § 3º deste artigo.

Atualmente, essa contribuição contém suas diretrizes estabelecidas na Lei nº 10.637/2002<sup>87</sup>, tendo sido estipulado com o objetivo de financiar o programa do seguro-desemprego e o abono do PIS equivalente a um salário-mínimo a se pago aos empregados que tenham como remuneração mensal até dois salários mínimos.

Já a COFINS, Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social, foi estipulada pela Lei Complementar nº 70, de 1991<sup>88</sup>, e está consubstanciada no art. 195 da Constituição Federal<sup>89</sup>, inciso I.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#)

<sup>86</sup> BRASIL, 1988.

<sup>87</sup> BRASIL. **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002**. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2002c. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10637.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm). Acesso em: 17.11.2023

<sup>88</sup> BRASIL. **Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991**. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1991. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp70.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm). Acesso em: 17.11.2023

<sup>89</sup> BRASIL, 1988.

- a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#)
- b) a receita ou o faturamento; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#)
- c) o lucro;

Atualmente, é regida pela Lei nº 10.833/03<sup>90</sup>, possuindo como objetivo destinar a arrecadação as despesas com as atividades de finalidade nas áreas da Saúde, Previdência e Assistência Social.

A partir de 2004, a PIS/PASEP e a COFINS passaram a ter os mesmos contribuintes, mesma base de cálculo e também critérios para apurações dos créditos e pagamento das contribuições.

Desse modo, para entender a incidência desses dois tributos nas operações com energia elétrica, serão tratados de maneira conjunta, visto que dessa forma são recolhidos.

Conforme a Cartilha de Operações Fiscais da CCEE, a tributação do PIS e da COFINS é decorrente do total de receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme suas legislações complementares específicas.

As receitas das operações com energia elétrica, segundo Ganim (2019)<sup>91</sup>, são submetidas ao Regime especial de tributação, previsto pelo art. 47 da Lei nº 10.637/02<sup>92</sup>.

Art. 47. A pessoa jurídica integrante do Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), instituído pela [Lei nº 10.433, de 24 de abril de 2002](#), poderá optar por regime especial de tributação, relativamente à contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

§ 1º A opção pelo regime especial referido no caput:

I - será exercida mediante simples comunicado, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal;

II - produzirá efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do mês subsequente ao do exercício da opção.

§ 2º Para os fins do regime especial referido no caput, considera-se receita bruta auferida nas operações de compra e venda de energia elétrica realizadas na forma da regulamentação de que trata o [art. 14 da Lei nº 9.648, de 27 de maio de 1998](#), com a redação dada pela [Lei nº 10.433, de 24 de abril de 2002](#), para efeitos de incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os resultados positivos apurados mensalmente pela pessoa jurídica optante.

<sup>90</sup> BRASIL. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2003. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/110.833.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/110.833.htm). Acesso em: 17.11.2023

<sup>91</sup> GANIM, 2019.

<sup>92</sup> BRASIL, 2002.

Em complemento, conforme Solução de Consulta COSIT número 270, de 2019, da Receita Federal Brasileira, o regime de tributação especial para membros da CCEE, quanto ao PIS/PASEP deve ser considerado da seguinte forma. Será destrinchada, na sequência, essa Solução de Consulta, a qual foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 02 de outubro de 2019, e nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013<sup>93</sup>, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. APLICABILIDADE.

O regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, e a respectiva regulamentação podem ser aplicados às pessoas jurídicas integrantes da CCEE, relativamente às operações do Mercado de Curto Prazo;

Apenas as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE é que podem ser submetidas ao regime cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep, considerando-se o estabelecido no art. 47, §6º, inciso I, da Lei nº 10.637, de 2002. Nesse caso, a alíquota aplicável é de 0,65%, conforme art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998; Às demais receitas, inclusive aquelas auferidas no âmbito do CCEAR, aplicam-se as normas gerais previstas na legislação de regência da Contribuição para o PIS/Pasep, do que decorre, como regra, o regime de apuração não cumulativa à alíquota de 1,65% (art. 2º, da Lei nº 10.637, de 2002). (BRASIL, 2019)<sup>94</sup>.

Já para a COFINS:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. APLICABILIDADE.

O regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, e a respectiva regulamentação podem ser aplicados às pessoas jurídicas integrantes da CCEE, relativamente às operações do Mercado de Curto Prazo;

Apenas as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE é que podem ser submetidas ao regime cumulativo da Cofins, considerando-se o estabelecido no art. 10, inciso X, da Lei nº 10.833, de 2003. Nesse caso, a alíquota aplicável é de 3%, conforme arts. 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998;

<sup>93</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Instrução Normativa nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.**

Dispõe sobre o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária e aduaneira e à classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2013.

Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=46030&visao=original>. Acesso em: 17.11.2023

<sup>94</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Solução de Consulta nº 270, de 24 de setembro de 2019.**

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2019. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=103949>.

Acesso em: 17.11.2023

Às demais receitas, inclusive aquelas auferidas no âmbito do CCEAR, aplicam-se as normas gerais previstas na legislação de regência da Cofins, do que decorre, como regra, o regime de apuração não cumulativa à alíquota de 7,6% (art. 2º da Lei no 10.833, de 2003). (BRASIL, 2019)<sup>95</sup>.

Os fundamentos para essa Consulta foram:

11. É cediço que todos os agentes (agente vendedor e agente com perfil consumo) são obrigados a seguir as regras da CCEE para a medição da energia efetivamente produzida ou consumida para que, dessa forma, seja feita a comparação entre a energia contratada e a energia gerada/consumida, e cujo acerto financeiro é liquidado por meio do Mercado de Curto Prazo.

12. Esse acerto financeiro entre energia contratada e energia gerada/consumida realizado pela CCEE é o chamado Mercado de Curto Prazo. Conforme o disposto no § 4º do art. 5º da Lei nº 10.848, de 2004, somente as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito do mercado de curto prazo da CCEE é que sujeitam-se ao regime especial da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins instituído pelo art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002. (BRASIL, 2019)<sup>96</sup>.

Desse trecho, tem-se a confirmação das receitas que estariam submetidas ao regime especial de contribuição para PIS/PASEP e COFINS, quais sejam aquelas relativas ao Mercado de Curto Prazo.

13. Portanto, esses créditos (recebimentos) ou débitos (pagamentos) efetuados no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE é que são objeto do regime especial das contribuições em testilha estabelecido pelo art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002. O citado regime teve o condão de simplificar a cobrança das contribuições nesse mercado de curto prazo, permitindo a cobrança sobre os “resultados positivos apurados mensalmente pela pessoa jurídica optante”. 14. Contudo, a origem desses “resultados positivos” varia conforme a pessoa jurídica integrante da CCEE seja uma geradora ou uma comercializadora de energia. Os §§ 1º e 2º do art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, detalham as origens dos “resultados positivos” a depender da pessoa jurídica envolvida:

15. Todavia, antes de se analisar se a receita bruta auferida pode ser considerada como resultado positivo apurado mensalmente no âmbito do MAE (atual CCEE), nos termos definidos no § 1º do art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, deve-se verificar se a operação é efetuada no Mercado de Curto Prazo. Pelos excertos supratranscritos, percebe-se que as vendas de energia elétrica regidas por Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente Regulado não ocorrem no Mercado de Curto Prazo. Enquanto aquele (CCEAR) é caracterizado por ser um tipo de contrato no Ambiente de Contratação Regulada (ACR), o Mercado de Curto Prazo é o segmento da CCEE onde são contabilizadas as diferenças entre os montantes de energia elétrica contratados pelos agentes e os montantes de geração e de consumo efetivamente verificados e atribuídos aos respectivos agentes. 15.1 Assim, o Decreto nº 5.163, de 30 de julho de 2004, dispõe que a comercialização de energia elétrica dá-se nos chamados Ambientes de Contratação Regulada ou Livre, nas condições fixadas pelo próprio Decreto e por atos complementares, destacando-se entre estes a já mencionada Convenção de Comercialização de Energia Elétrica, instituída pela Resolução Normativa Aneel nº 109, de 2004. Neste cenário, os agentes da

---

<sup>95</sup> BRASIL, 2019.

<sup>96</sup> BRASIL, 2019.

CCEE firmam contratos de compra e venda de energia, os quais têm por objeto determinada potência. Mas a potência contratada em geral não corresponde à potência consumida (esta baseada em medições da CCEE e aquela em previsões de consumo) e é essa circunstância que gera os chamados “excedentes”, os quais são comercializados no Mercado de Curto Prazo. 15.2 Note que, com efeito, as receitas de vendas auferidas pela consulente no âmbito do Contrato de Comercialização de Energia no Ambiente Regulado – CCEAR – não se confundem com as receitas provenientes da comercialização dos excedentes no Mercado de Curto Prazo, e, apenas as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito desse último é que podem ser submetidas ao regime cumulativo das contribuições, considerando-se o estabelecido nos arts. 47, § 6º, inciso I, da Lei nº 10.637, de 2002, e 10, inciso X, da Lei nº 10.833, de 2003. Insta observar que as alíquotas aplicáveis ao regime cumulativo são de 0,65% para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 3% para a Cofins, conforme arts. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, e 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, respectivamente. 16. Já às demais receitas, inclusive aquelas auferidas no âmbito do CCEAR a que se submete a consulente, aplicam-se as normas gerais previstas na legislação de regência das contribuições, do que decorre, como regra, o regime de apuração não cumulativa à alíquota de 1,65% para a Contribuição para o PIS/Pasep (art. 2º, da Lei nº 10.637, de 2002) e 7,6% para a Cofins (art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003). (BRASIL, 2019)<sup>97</sup>.

Extrai-se, da análise da referida consulta, que para PIS/PASEP será aplicada a alíquota de 1,65% para a PIS e de 7,6% para a Cofins, no regime, portanto de não cumulatividade.

Nesse cenário, o contribuinte disporá para fins de recolhimento da Receita Federal, os valores entendidos como receita tributável, variando de acordo com dois possíveis regimes:

### **5.1 Regime de Cumulatividade**

Como disposto pela própria CCEE, dentro do regime de Cumulatividade, a base de cálculo abrange o total das receitas provenientes das operações da pessoa jurídica, conforme especificado pela legislação, incluindo aquelas decorrentes do regime especial da CCEE, por exemplo. As alíquotas aplicadas são de 0,65% para PIS e 3% para COFINS, sem a possibilidade de aproveitamento de créditos.

Os únicos cenários em que haverá esse regime serão os dispostos no art.10, XI, b, da Lei nº 10.833/03<sup>98</sup>:

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

---

<sup>97</sup> BRASIL, 2019.

<sup>98</sup> BRASIL, 2003.

XI - as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:

a) com prazo superior a 1 (um) ano, de administradoras de planos de consórcios de bens móveis e imóveis, regularmente autorizadas a funcionar pelo Banco Central;

b) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços;

c) de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços contratados com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, bem como os contratos posteriormente firmados decorrentes de propostas apresentadas, em processo licitatório, até aquela data;

## **5.2 Regime de não cumulatividade**

Porém, os contratos de compra e venda, como colocado anteriormente em Solução de Consulta da Receita, terão a base de cálculo que contempla a receita bruta de venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica. As alíquotas aplicadas serão de 1,65% para PIS e 7,6% para COFINS, com possibilidade de aproveitamento de créditos.

## **6 PERSPECTIVAS PARA A TRIBUTAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE COMPRA E VENDA DE ENERGIA ELÉTRICA**

Explicadas os principais detalhes quanto à tributação das operações de compra e venda de energia elétrica no Ambiente de Contratação Livre, neste terceiro capítulo serão abordadas algumas das perspectivas futuras para o setor, com as possíveis mudanças no cenário tributário e elétrico para os próximos anos.

Como abordado no primeiro capítulo, a perspectiva para os anos subsequentes é de progressiva abertura do mercado de energia, possibilitando cada vez mais a entrada de consumidores.

Todavia, a maior atenção será dada a possível Reforma Tributária, debatida no Legislativo. Ainda que especulativa, será realizada uma análise dos possíveis impactos para as operações no Ambiente de Contratação Livre de Energia.

### **6.1 A Reforma Tributária**

O principal ponto relaciona-se à proposta de Reforma Tributária que atualmente encontra-se em curso na Câmara dos Deputados. Após aprovação do Senado Federal, no dia 08/11/2023, o texto da PEC 45/2019<sup>99</sup> retornou para a Casa na qual foi proposta, com algumas alterações.

Para prosseguir, resta ainda a aprovação de 3/5 dos membros (308 deputados), para que, posteriormente, siga para promulgação.

A mencionada reforma tem, como objetivo, promover a simplificação de tributos e o modelo atualmente em funcionamento. O projeto passa pela substituição dos tributos sobre consumo - ICMS, ISS, IPI, PIS e Cofins, por um único imposto dual, o Imposto sobre Valor Agregado (IVA).<sup>100</sup>

O IVA, por sua vez, será repartido entre Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e Imposto sobre Bens e Serviços (IBS).

---

<sup>99</sup> BRASIL, SENADO FEDERAL. Disponível em: [legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9418093&ts=1693574496159&disposition=inline](https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9418093&ts=1693574496159&disposition=inline). Acesso em: 22/11/2023

<sup>100</sup> Disponível em: [www.jota.info/legislativo/senado-aprova-reforma-tributaria-08112023](https://www.jota.info/legislativo/senado-aprova-reforma-tributaria-08112023). Acesso em 22/11/2023.

O CBS substituirá os impostos federais, quais sejam IPI, PIS e Cofins, enquanto o IBS substituirá os impostos estaduais e municipais, referentes ao ICMS e ISS.

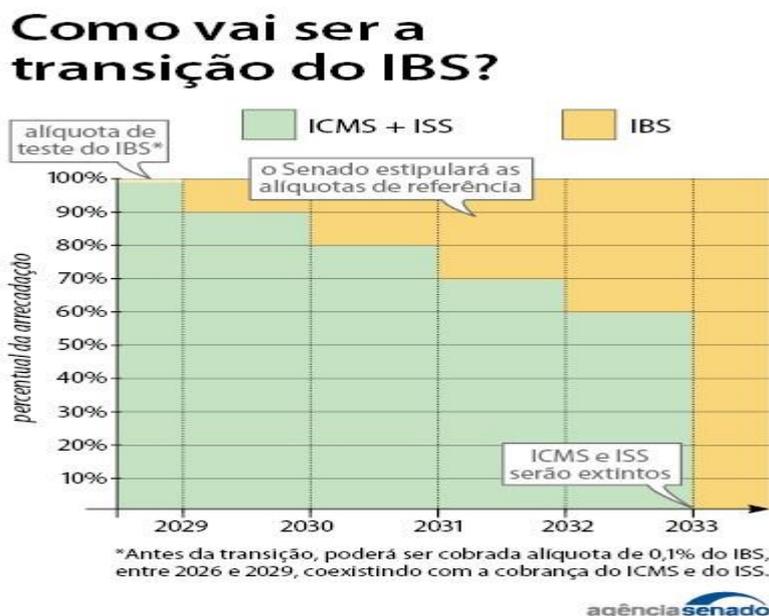
Por último, mas sem maior relação momentânea com o objeto de estudo do presente trabalho, haverá o Imposto Seletivo (IS), que incidirá sobre bens e serviços considerados prejudiciais à saúde da população ou ao meio ambiente.

Haverá, no caso da promulgação da PEC 45, uma transição progressiva para a cobrança dos tributos, limitando as alíquotas referentes ao IBS e CBS enquanto são reduzidas as alíquotas dos atuais tributos.

### 6.1.2. A progressividade do IBS

Para o Imposto sobre Bens e Serviços, a progressividade se dará, até o momento da presente discussão, de acordo com o disposto nos arts.125 e 128 da PEC 45/2019

Essa visualização é facilitada por esquema retirado da página do Senado<sup>101</sup>:  
 Figura 5: gráfico de transição progressivo das alíquotas (Reforma Tributária)



(SENADO FEDERAL, 2023)

<sup>101</sup>BRASIL, SENADO FEDERAL. **Gráfico quantitativo**. Disponível em: [www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/07/24/senadores-ja-discutem-mudancas-na-reforma-tributaria](http://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/07/24/senadores-ja-discutem-mudancas-na-reforma-tributaria). Acesso em: 22/11/2023

Conforme esquematizado, a partir de 2026 haverá uma alíquota teste para a tributação do IBS, no percentual de 0,1%. Os contribuintes participantes desse teste terão a possibilidade de compensação nos valores pagos à título de PIS ou Cofins.

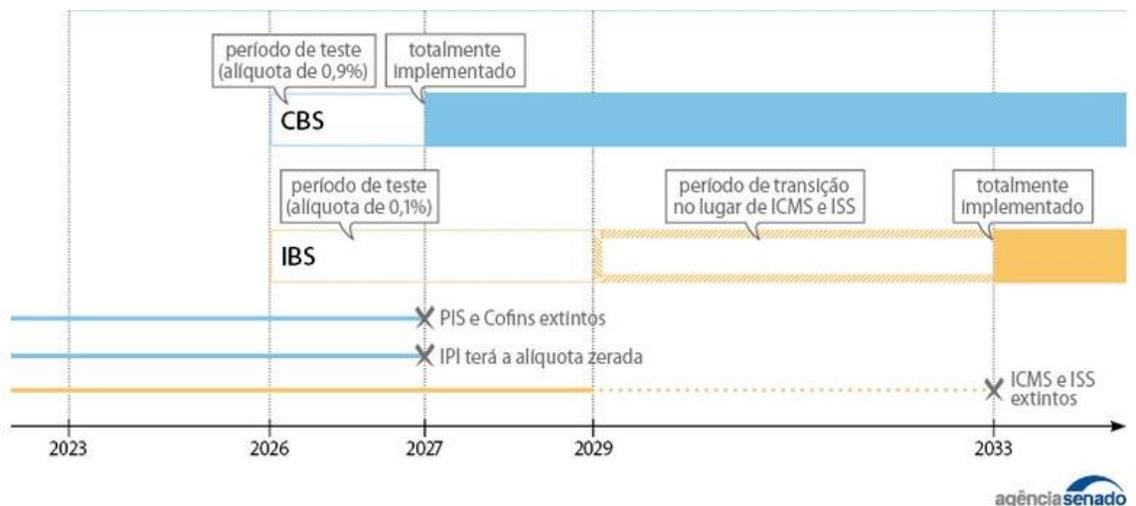
Após esse período inicial de teste, iniciando em 2029, haverá redução progressiva das alíquotas de ICMS e ISS, de modo que a alíquota do IBS durante o período compense a redução na cobrança do ICMS e do ISS. Em primeiro momento, será aplicada a alíquota na proporção de 90% dos impostos atuais para 10% dos impostos propostos pela Reforma Tributária, passando para 80% e 20%, 70% e 30% e 60% e 40%, até que, em 2033, seja aplicado o IBS em sua completude.

### 6.1.2 A progressividade do CBS

Quanto à CBS, sua progressividade se dará de acordo com o disposto nos artigos 125 e 126 do Avulso da PEC 45/2019.

A situação fica melhor descrita através do esquema que segue, retirado da página do Senado Federal:

Figura 6: Gráfico de progressão da CBS (Reforma Tributária)



(SENADO FEDERAL, 2023)<sup>102</sup>

Assim, em primeiro momento, a partir de 2026, haverá o recolhimento da CBS na alíquota de 0,9%, com a possibilidade de dedução do CBS da base de cálculo de PIS/COFINS. Após 2027, será realizada a extinção de PIS/COFINS por completo.

<sup>102</sup> BRASIL, SENADO FEDERAL.

## 6.2 A Reforma Tributária relacionada com a energia elétrica

Quanto às operações de compra e venda de energia elétrica, como exposto no segundo capítulo, os tributos atualmente incidentes são o ICMS e a PIS/ COFINS. Com a possível Reforma Tributária, portanto, passariam, teoricamente, a incidir o IBS e a CBS.

Na atual proposta, após revisão do Senado, os seguintes dispositivos realizariam impacto no setor<sup>103</sup>:

Art. 155(...)

§1º(...)

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e os arts. 153, I, II e VIII, e 156-A, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.

Os impostos referidos seriam os referentes ao ICMS, IPI e IE (já mencionados na redação constitucional atual – inciso II do caput do art.155 e art.153, incisos I e II) e o art.156-A, que disporia em sua redação da seguinte forma:

Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Como o objeto de estudo refere-se apenas às operações no Ambiente de Contratação Livre, serão desconsiderados o IPI e o IE, vez que não incidem sobre esta prática.

### 6.2.1 As alíquotas para IBS e CBS

As alíquotas dos tributos incidentes sobre a energia elétrica serão padrão para todas as atividades, mas definidas por cada ente da federação. Haverá uma redução geral de 60 a 100% para alguns bens e atividades, principalmente visando o princípio da justiça social, mas que não incluirá a energia dentro dessa mudança.

Importante destacar, nesse ponto, a utilização do princípio do destino, por meio do qual esses tributos, tanto em sua alíquota final como sua arrecadação, serão

---

<sup>103</sup> BRASIL, SENADO FEDERAL.

estipulados no destino final da operação. O objetivo é acabar com a guerra fiscal entre os Estados, sendo descrito, na PEC 45/2019, da seguinte forma:

Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

IV – os critérios para a definição do ente de destino da operação, que poderá ser, inclusive, o local da entrega, da disponibilização ou da localização do bem, o da prestação ou da disponibilização do serviço ou o do domicílio ou da localização do adquirente do bem ou serviço, admitidas diferenciações em razão das características da operação;

Ainda que para outras atividades, principalmente as que tenham realização de serviços e entrega mercadorias por meios virtuais (como por exemplo utilização de serviços de streaming e venda de e-books), a situação possa parecer de difícil análise, gerando polêmicas sobre qual seria a destinação final para cobrança do tributo, esse cenário não parece dos mais complexos para a cobrança do IBS e da CBS sobre as operações de compra e venda de energia elétrica no ACL.

Pela simples conferência da fatura de energia, pode perceber-se o local de consumo da mercadoria, o que facilitaria o processo checagem da alíquota que venha a ser aplicada no novo modelo.

### **6.2.2 Os contribuintes do IBS e da CBS**

Para fins de comparação, atualmente, como exposto nos capítulos anteriores, o contribuinte nas operações de compra e venda de energia seriam os consumidores finais, mas também os substitutos tributários, para casos específicos.

Com a Reforma, assim como mencionado no que concerne às alíquotas, será priorizado o princípio do destino da mercadoria. Dessa forma, ainda que especulativo, pode haver uma centralização maior no consumidor final, diminuindo as possibilidades de substituição tributária. Além disso, as obrigações acessórias poderão ser simplificadas, de modo que haja mais unidade nos procedimentos a nível nacional.

### **6.2.3 A base de cálculo do IBS e da CBS**

Quanto à base de cálculo para os possíveis tributos incidentes sobre a energia elétrica a partir da aprovação da Reforma Tributária, o atual texto prevê a cobrança

do tributo “por fora”. Dessa forma, o avulso da PEC 45/2019<sup>104</sup>, disporia o cálculo da operação sem o próprio imposto, conforme sua redação:

§ 1º O imposto previsto no caput atenderá ao seguinte:

IX – não integrará sua própria base de cálculo nem a dos tributos previstos nos arts. 153, VIII, 155, II, 156, III, e 195, V;

Ainda restariam muitas questões controvertidas sobre essa base de cálculo, a serem dispostas posteriormente por meio de leis complementares ou outros regulamentos, mas a perspectiva, ao menos inicial, seria essa.

---

<sup>104</sup> BRASIL, SENADO FEDERAL.

## CONCLUSÃO

Com base em toda a análise realizada na presente obra, conclui-se que o presente trabalho teve como objetivo descrever, de forma detalhada, de que maneira ocorre a tributação das operações de compra e venda de energia no Ambiente de Contratação Livre.

Para iniciar, foi realizada a contextualização do Setor Elétrico Brasileiro, tratando do seu panorama atual e da caracterização das instituições que o compõe, de modo a tornar prática a demonstração das operações abordadas na obra. Na sequência, foi trazido o ciclo da energia elétrica dentro do Ambiente de Contratação Livre, para que fosse percebida a forma com que as operações poderiam potencialmente ser tributadas.

Trazidos os conceitos iniciais acerca do objeto de estudo energia elétrica e suas operações no Ambiente de Contratação Livre, foram pautados os tributos incidentes sobre essas operações, o cerne central do presente trabalho.

Quanto ao ICMS, é perceptível como este imposto pode incidir de diferentes formas de acordo com a operação realizada. Por se tratar de imposto estadual, a diferenciação de estado para estado causa dificuldade na sua unificação, de forma que tem variações tanto nas suas alíquotas como em seus próprios contribuintes.

Ainda assim, demonstrou-se como a natureza da operação, seja ela de compra e venda no longo prazo ou no curto prazo, pode influenciar na tributação, assim como a identificação dos agentes participantes na operação. Ainda que haja uma grande variedade de Convênios e entendimentos espalhados pelos estados da federação, encontram-se meios para que seja explorada cada hipótese.

Já no tocante à PIS e a Cofins, consideradas conjuntamente, há menos divergências, vez que, após consultas realizadas, tais quais a Solução de Consulta COSIT número 270, assentou-se o posicionamento pela incidência do regime de não cumulatividade.

Para finalizar, no último capítulo, foi abordada a polêmica Reforma Tributária, a qual pode alterar significativamente importantes operações no Setor Elétrico Brasileiro.

Nas operações dentro do Ambiente de Contratação Livre, relevante mencionar o princípio da destinação final, o qual pode modificar estruturas como da

substituição tributária no recolhimento do ICMS (que com a reforma passará a ser o IBS).

Portanto, fica bastante evidente o emaranhado de questões ainda a serem exploradas quanto às operações de compra e venda de energia, tanto em curto como em longo prazo. Resta saber como o Fisco e, principalmente, o Legislativo Nacional, tratarão essas questões.

## REFERÊNCIAS

ABRACEEL, 2023. Estudo de abertura do mercado livre de energia. Disponível em: <https://abraceel.com.br/blog/2022/03/abertura-total-do-mercado-livre-trara-economia-de-27-na-compra-de-energia-e-642-mil-novos-empregos/> Acesso em: 23.11.2023

ABRACEEL, 2023. Ranking Mundial de liberdade do consumidor de energia elétrica. Disponível em: [abraceel.com.br/press-releases/2023/07/brasil-avanca-mas-permanece-na-rabeira-em-ranking-global-que-avalia-liberdade-do-consumidor-de-energia/#:~:text=Em%20um%20ranking%20global%20atualizado,pa%C3%ADs%20estava%20na%2055%C2%AA%20posi%C3%A7%C3%A3o](https://abraceel.com.br/press-releases/2023/07/brasil-avanca-mas-permanece-na-rabeira-em-ranking-global-que-avalia-liberdade-do-consumidor-de-energia/#:~:text=Em%20um%20ranking%20global%20atualizado,pa%C3%ADs%20estava%20na%2055%C2%AA%20posi%C3%A7%C3%A3o.). Acesso em: 23.11.2023

BRASIL. **Lei nº 9.074, de 7 de julho de 1995**. Estabelece normas para outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1995. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9074cons.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9074cons.htm). Acesso em: 17.11.2023  
Lei que estabelece normas para outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos e dá outras providências.

BRASIL. **Lei nº 10.848, de 15 de março de 2004**. Dispõe sobre a comercialização de energia elétrica, altera as Leis nºs 5.655, de 20 de maio de 1971, 8.631, de 4 de março de 1993, 9.074, de 7 de julho de 1995, 9.427, de 26 de dezembro de 1996, 9.478, de 6 de agosto de 1997, 9.648, de 27 de maio de 1998, 9.991, de 24 de julho de 2000, 10.438, de 26 de abril de 2002a, e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2004a. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2004/lei/l10.848.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l10.848.htm). Acesso em: 17.11.2023

CONCEIÇÃO, S. V. da. **O ICMS em operações com energia elétrica no ambiente de contratação livre: autoprodução e cessão de montantes**. 2023. 110 p. Dissertação (Mestrado Profissional em Direito Tributário) – Escola de Direito de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2023. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/33408>. Acesso em: 17.11.2023

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria Normativa nº 50/GM/MME, de 27 de setembro de 2022**. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2022a. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-normativa-n-50/gm/mme-de-27-de-setembro-de-2022-432279937>. Acesso em: 17.11.2023

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria do MME permite que consumidores tenham liberdade de escolha e melhores preços**. Brasília, Ministério de Minas e Energia, 28 set. 2022b. Disponível em: <https://www.gov.br/mme/pt-br/assuntos/noticias/portaria-do-mme-permite-que-consumidores-tenham-liberdade-de-escolha-e-melhores-precos>. Acesso em: 17.11.2023

GANIM, A. **Setor elétrico brasileiro: aspectos regulamentares, tributários e contábeis**. 3. ed. Rio de Janeiro: Synergia, 2019. 792 p.  
PESSOA, F. R. G. **Análise da migração para o mercado livre de energia e seus efeitos no segmento de distribuição utilizando a Matriz Swot**. 2022. 41 p.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Engenharia de Energia) – Faculdade UnB Gama, Universidade de Brasília, Brasília, 2022. Disponível em: <https://bdm.unb.br/handle/10483/33924>. Acesso em: 17.11.2023

CENTRO DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. **Obrigações Fiscais na Comercialização de Energia - Consumidores Livres e Especiais**. 4. versão. São Paulo, 2021. 19 p. Disponível em: [www.ccee.org.br/ccee/documentos/CCEE\\_661168](http://www.ccee.org.br/ccee/documentos/CCEE_661168). Acesso em: 17.11.2023

CARNEIRO, D. A. **Tributos e encargos do setor elétrico brasileiro**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2019. 231 p.

CENTRO DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, 2021.

MARRARA, C. P. de O. **Aspectos relevantes dos contratos de comercialização de energia elétrica celebrados no ambiente de contratação livre**. 2019. 82 p. Dissertação (Mestrado em Direito) – Escola de Direito de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2019. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/28509>. Acesso em: 17.11.2023

AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA. **Resolução Normativa ANEEL nº 957, de 7 de dezembro de 2021**. Institui a Convenção de Comercialização de Energia Elétrica, revoga as Resoluções Normativas nº 249, de 11 de agosto de 1998; nº 271, de 19 de agosto de 1998; nº 18, de 28 de janeiro de 1999 e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2021. Disponível em: <https://www2.aneel.gov.br/cedoc/ren2021957.pdf>. Acesso em: 17.11.2023

NOGUEIRA, H. N. **Análise de eventos operacionais da CCEE: um estudo de caso para uma comercializadora de energia especial incentivada**. 2023. 63 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Engenharia Elétrica) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2023. Disponível em: [https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/73857/3/2023\\_tcc\\_hnnogueira.pdf](https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/73857/3/2023_tcc_hnnogueira.pdf). Acesso em: 19 mar. 2023.

AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA. **Resolução Normativa ANEEL nº 1009, de 22 de março de 2022**. Estabelece as regras atinentes à contratação de energia pelos agentes nos ambientes de contratação regulado e livre. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2022. Disponível em: <https://www2.aneel.gov.br/cedoc/ren20221009.pdf>. Acesso em: 17.11.2023

BLOG ESFERA. **O que são os submercados de energia e por que eles existem?** 14 out. 2022. Disponível em: <https://blog.esferaenergia.com.br/mercado-livre-de-energia/submercados-energia#O%20que%20s%C3%A3o%20submercados%20de%20energia?>. Acesso em: 17.11.2023

OPERADOR NACIONAL DO SISTEMA ELÉTRICO. **Mapa dos quantitativos de margens para leilões de energia**. 2023. Disponível em: <https://www.ons.org.br/paginas/sobre-o-sin/mapas>. Acesso em: 17.11.2023

<sup>1</sup> HECK, I. T.; LIMA, M. C. O. **O atual mercado de energia elétrica no Brasil**. 2022. 58 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação de Engenharia Elétrica) –

Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Goiás, Jataí, 2022.  
Disponível em: [https://repositorio.ifg.edu.br/bitstream/prefix/1411/1/tcc\\_Isadora%20Tomaz%20Heck%2C%20Manoel%20Carlos%20Oliveira%20Lima.pdf](https://repositorio.ifg.edu.br/bitstream/prefix/1411/1/tcc_Isadora%20Tomaz%20Heck%2C%20Manoel%20Carlos%20Oliveira%20Lima.pdf). Acesso em: 17.11.2023

CAIXETA, G. V. **Mercado Livre de Energia: um estudo sobre o setor e análise das recentes mudanças regulatórias**. 2023. 53 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Engenharia Elétrica) – Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2023. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/38142>. Acesso em: 17.11.2023

ECOM. ENERGIA EM EVOLUÇÃO. **Página Institucional**. 2023. Disponível em: [www.ecomenergia.com.br/wp-content/uploads/2019/08/Ecom-29.08.2019.png](http://www.ecomenergia.com.br/wp-content/uploads/2019/08/Ecom-29.08.2019.png). Acesso em: 17.11.2023

OLIVEIRA, D. R. **Análise da viabilidade de migração de consumidores de energia elétrica para o mercado livre**. 2019. 122 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Engenharia Elétrica) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2023. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/203159>. Acesso em: 17.11.2023

SCHOUERI, L. E. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. 958 p.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1988. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 17.11.2023

MACHADO, H. de B. **Curso de Direito Tributário**. 35a ed. São Paulo: Malheiros, 2014. 562 p

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001**. Altera os arts. 149, 155 e 177 da Constituição Federal. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2001. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc33.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc33.htm). Acesso em: 17.11.2023

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2002b. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/110406compilada.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm). Acesso em: 17.11.2023

MAQUERA, L. S. Y. **A apuração do ICMS na comercialização de energia, no ambiente de contração livre e mercado de curto prazo, e a sinergia com o Direito Regulatório**. 2017. 60 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Direito Tributário) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2017. Disponível em: <https://repositorio.pucsp.br/handle/handle/34669>. Acesso em: 17.11.2023

<sup>1</sup> BRASIL. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1996. Disponível em:

[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm). Acesso em: 17.11.2023

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça de Santa Catarina. **Apelação número 5057304-74.2021.8.24.0038**. Apelação criminal. Crimes contra o patrimônio. Furto de energia elétrica. Sentença condenatória. Recurso da defesa. Autor: Ministério Público do Estado de Santa Catarina. Réu: Edson Fernandes. Relator: José Everaldo Silva, 19 de outubro de 2023.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça de São Paulo. **Apelação Criminal nº 1503299-31.2020.8.26.0576**. Furto qualificado Energia elétrica Palavras da vítima e depoimento de policial civil comprovando a constatação da fraude e a confissão informal do réu Materialidade do delito bem demonstrada Admissão de autoria com alegação de ausência de dolo (empréstimo de energia elétrica) Alibi não comprovado Prava suficiente para a condenação; Furto de energia elétrica Ação prolongada por vários meses Crime continuado Hipótese de crime com efeitos permanentes Regime prisional correto Recurso provido em parte para adequação da pena. Autor: Justiça Pública. Réu: Alcides Dall Agnol. Relator: Alexandre Carvalho e Silva de Almeida, 20 de junho de 2023.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Convênio ICMS nº 83, de 21 de dezembro de 2000**. Dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2000. Disponível em:

[https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2000/CV083\\_00](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2000/CV083_00). Acesso em: 17.11.2023

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Convênio ICMS nº 15, de 30 de março de 2007**. Dispõe sobre o cumprimento de obrigações tributárias em operações com energia elétrica, inclusive aquelas cuja liquidação financeira ocorra no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2007. Disponível em:

[https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2007/CV015\\_07](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2007/CV015_07). Acesso em: 17.11.2023

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Convênio ICMS nº 77, de 05 de agosto de 2011**. Dispõe sobre o regime de substituição tributária aplicável ao ICMS incidente sobre as sucessivas operações internas ou interestaduais relativas à circulação de energia elétrica, desde a produção ou importação até a última operação que a destine ao consumo de destinatário que a tenha adquirido em ambiente de contratação livre. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2011. Disponível em:

[https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2011/CV077\\_11](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2011/CV077_11). Acesso em: 17.11.2023

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Convênio ICMS nº 16, de 22 de abril de 2015**. Autoriza a conceder isenção nas operações internas relativas à circulação de

energia elétrica, sujeitas a faturamento sob o Sistema de Compensação de Energia Elétrica de que trata a Resolução Normativa nº 482, de 2012, da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2015. Disponível em: [https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2015/CV016\\_15](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2015/CV016_15). Acesso em: 17.11.2023

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Convênio ICMS nº 06, de 04 de abril de 2004**. Dispõe sobre o cumprimento de obrigações tributárias em operações com energia elétrica, inclusive aquelas cuja liquidação financeira ocorra no âmbito do Mercado Atacadista de Energia - MAE. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2004b. Disponível em: [https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2004/CV006\\_04](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2004/CV006_04). Acesso em: 17.11.2023

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Convênio ICMS nº 127, de 09 de dezembro de 2016**. Altera o Convênio ICMS 15/07, que dispõe sobre o cumprimento de obrigações tributárias em operações com energia elétrica, inclusive aquelas cuja liquidação financeira ocorra no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2016. Disponível em: [https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2016/CV127\\_16](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2016/CV127_16). Acesso em: 17.11.2023

GOVERNO DE SANTA CATARINA. Secretaria de Estado da Fazenda. **RICMS/SC-01**. Aprovado pelo Decreto 2.870/01. Florianópolis, SC: Diário Oficial do Estado, 2001. Disponível em: [https://legislacao.sef.sc.gov.br/consulta/views/Publico/Frame.aspx?x=/Cabecalhos/frame\\_ric\\_ms\\_01\\_00\\_00.htm](https://legislacao.sef.sc.gov.br/consulta/views/Publico/Frame.aspx?x=/Cabecalhos/frame_ric_ms_01_00_00.htm). Acesso em: 17.11.2023

GOVERNO DE SANTA CATARINA. Secretaria de Estado da Fazenda. **Portaria SEF nº 342/2012**. Disciplina obrigações referentes às operações relativas à circulação de energia elétrica adquirida em Ambiente de Contratação Livre (ACL). Florianópolis, SC: Diário Oficial do Estado, 2012. Disponível em: [https://legislacao.sef.sc.gov.br/html/portarias/2012/port\\_12\\_342.htm](https://legislacao.sef.sc.gov.br/html/portarias/2012/port_12_342.htm). Acesso em: 17.11.2023

GOVERNO DE SANTA CATARINA. DEVEC - **Declaração do Valor de Aquisição da Energia Elétrica em Ambiente de Contratação Livre**. 2023. Disponível em: [https://www.sef.sc.gov.br/servicos/servico/38/DEVEC\\_-\\_Declara%C3%A7%C3%A3o\\_do\\_valor\\_de\\_Aquisi%C3%A7%C3%A3o\\_da\\_Energia\\_El%C3%A9trica\\_em\\_Ambiente\\_de\\_Contrata%C3%A7%C3%A3o\\_Livre#:~:text=A%20DEVEC%2C%20declara%C3%A7%C3%A3o%20que%20tem,eletronicamente%2C%20diretamente%20no%20Sistema%20de](https://www.sef.sc.gov.br/servicos/servico/38/DEVEC_-_Declara%C3%A7%C3%A3o_do_valor_de_Aquisi%C3%A7%C3%A3o_da_Energia_El%C3%A9trica_em_Ambiente_de_Contrata%C3%A7%C3%A3o_Livre#:~:text=A%20DEVEC%2C%20declara%C3%A7%C3%A3o%20que%20tem,eletronicamente%2C%20diretamente%20no%20Sistema%20de). Acesso em: 17.11.2023

BRASIL. **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002**. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2002c. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10637.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm). Acesso em: 17.11.2023

BRASIL. **Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991**. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1991. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp70.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm). Acesso em: 17.11.2023

BRASIL. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2003. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/l10.833.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm). Acesso em: 17.11.2023

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Instrução Normativa nº 1.396, de 16 de setembro de 2013**. Dispõe sobre o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária e aduaneira e à classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2013. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=46030&visao=original>. Acesso em: 17.11.2023

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Solução de Consulta nº 270, de 24 de setembro de 2019**. Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 2019. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=103949>. Acesso em: 17.11.2023

BRASIL, SENADO FEDERAL. Disponível em: [legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9418093&ts=1693574496159&disposition=inline](https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9418093&ts=1693574496159&disposition=inline). Acesso em: 22/11/2023

Disponível em: [www.jota.info/legislativo/senado-aprova-reforma-tributaria-08112023](http://www.jota.info/legislativo/senado-aprova-reforma-tributaria-08112023). Acesso em 22/11/2023.

BRASIL, SENADO FEDERAL. **Gráfico quantitativo**. Disponível em: [www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/07/24/senadores-ja-discutem-mudancas-na-reforma-tributaria](http://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/07/24/senadores-ja-discutem-mudancas-na-reforma-tributaria). Acesso em: 22/11/2023

