

Reforma tributária e transmissoras de energia: impressões sobre o PLC n° 68/2024 ⁽¹⁾

Antonio Ganim (2)

Diogo Olm (3)

Juliana Vaz (4)

Após meses de expectativa, o Governo Federal finalmente apresentou o Projeto de Lei Complementar n° 68/2024, voltado a regulamentar a Emenda Constitucional n° 132. Especificamente, o PLC pretende instituir o IBS e a CBS, consolidando o modelo de “IVA-Dual” que passará a orientar a tributação do consumo no Brasil.

Há meses, temos ressaltado a necessidade de previsões específicas para disciplinar a apuração desses novos tributos em relação às concessionárias de serviço público, de modo geral. Diversas complexidades – jurídicas, regulatórias e contábeis – justificam, ao menos, a existência de previsões específicas para evitar dúvidas. Em uma primeira leitura do PLC n° 68/2024, é possível verificar apenas algumas previsões esparsas. Há bastante espaço para melhoria.

Por ora, no entanto, é necessário antecipar comentário sobre duas questões observadas no PLC n° 68/2024 relevantes para as transmissoras de energia elétrica. Uma das questões corresponde a uma sugestão de mudança no PLC n° 68/2024, enquanto a outra envolve uma dificuldade prática que será enfrentada pelo setor.

Uma dúvida que preocupava o setor de transmissão após a publicação da EC n° 132 é a definição de “local da operação”. Como bem sabe, o IBS, em especial, está pautado pelo princípio do destino: o tributo será devido ao Estado e ao Município onde a operação for realizada. No entanto, não existe um sentido único e inequívoco de “destino”. Vários critérios podem ser adotados: local onde a operação é contratada, endereço do consumidor, estabelecimento do prestador e mesmo o endereço do IP do computador utilizado, no caso de operações via internet.

O PLC n° 68/2024 tem o mérito de estabelecer previsões específicas para determinar o “local da operação” no caso de operações com energia elétrica. O artigo 11 do projeto estabelece inúmeros critérios, considerando diversas situações específicas. No seu parágrafo 7º, consta que as operações com energia elétrica estarão sujeitas a regra própria. No caso de prestação direcionada ao consumidor final, o local da operação será onde a energia for disponibilizada. A nosso ver, significa que o local da unidade consumidora definirá onde o IBS será devido. Essa previsão guarda relação com atual legislação de

ICMS, que prevê que o destino, em operações com energia elétrica, corresponde ao local onde ocorrerá o seu consumo.

No entanto, muitas vezes não há relação direta entre as transmissoras e os consumidores finais, principalmente quando estes estão conectados ao sistema de distribuição, situação em que se encontram todos os consumidores cativos. Além disso, a transmissora de energia elétrica não realiza, propriamente, operações de compra e venda de energia, inviabilizando a adoção desse critério nessa atividade. Vale lembrar, inclusive, que as transmissoras de energia, em regra, não realizam recolhimento de ICMS atualmente, por força quer de regras de substituição tributária, quer de hipóteses de isenção, sendo que, nesse caso, o ICMS tem sido recolhido pelos consumidores livres, conforme decisão recente do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Aparentemente ciente disso, o inciso II do parágrafo 7º do artigo 11 esclarece que, na hipótese de “geração, transmissão, distribuição e comercialização”, a operação ocorrerá no “local do estabelecimento principal do adquirente”. Apesar de bem-intencionada, a previsão – caso aprovada – gerará dificuldades práticas de aplicação. Afinal, o termo “adquirente” remete àquele que adquire energia elétrica ou àquele que adquire o serviço de transmissão de energia?

Uma abordagem literal do parágrafo 7º sugere a primeira interpretação (adquirente da energia), o que revelaria uma impropriedade do PLC nº 68/2024. Como mencionado acima, a transmissora não realiza compra e venda de energia. Como regra geral, a transmissora também não identifica um “adquirente” para a energia que passa pelo sistema de transmissão (denominado “Rede Básica”). Nossa sugestão, portanto, é de que o PLC nº 68/2024 seja alterado para prever expressamente que o critério do destino na atividade de transmissão esteja pautado na localização do estabelecimento adquirente do serviço de transmissão.

Superada essa ambiguidade e assumindo que o “adquirente” esteja relacionado ao serviço de transmissão em si, continuará a existir necessidade de uma compreensão mais profunda sobre essa atividade. Simplificadamente, as linhas de transmissão do Sistema Interligado Nacional (SIN) interligam geradores, distribuidores e alguns livres de energia, quando diretamente conectados à Rede Básica.

O Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS) desenvolve papel relevante nesse contexto. Representando todas as transmissoras inseridas no SIN. O ONS celebra, na condição de representante das concessionárias de serviço público de transmissão, contratos de uso do sistema de transmissão (CUST) com todos os usuários conectados à Rede Básica (geradores, distribuidoras e certos consumidores livres). Posteriormente, o ONS emite avisos de crédito (AVC) para que cada transmissora realize cobranças contra esses agentes, os quais também recebem os avisos de débito (AVD).

A identificação dos agentes e o rateio dos valores a serem cobrados não estão pautados em ligações físicas com a linha de transmissão operada por cada concessionária, mas nos montantes de uso do sistema de transmissão (MUST) contratados por cada agente. Ou seja, independentemente da proximidade física com cada transmissora, todos os agentes conectados à Rede Básica remuneram todas as transmissoras do SIN. Em princípio, o rateio regulatório poderia ser um critério para definir o “adquirente” do serviço de transmissão de energia, mas considerando cada estabelecimento responsável pelo montante de uso do sistema, e não o estabelecimento principal, pelas razões já comentadas. Nesse sentido, todos os agentes conectados à Rede Básica (geradores, distribuidoras e certos consumidores livres) seriam “adquirentes”, considerando seus diversos estabelecimentos (filiais e matriz).

A legislação atual já se vale desse critério para uma finalidade específica. Ainda que, como regra, não recolham ICMS, as transmissoras possuem a obrigação de emitir nota fiscal para amparar suas cobranças, conforme prevê o Convênio ICMS 104/2018. Trata-se de um verdadeiro ônus, na medida que as transmissoras são obrigadas a emitir centenas de notas fiscais, uma para cada agente indicado pelo ONS. Imagine, agora, se as transmissoras forem obrigadas a recolher IBS tomando como referência a localização de cada um dos agentes do mercado para os quais emitem nota fiscal.

Como os Estados e os Municípios terão autonomia para definir alíquotas do IBS, as transmissoras teriam a obrigação de conhecer a legislação de 27 Estados e de milhares de Municípios. Ora, se cada agente conectado à Rede Básica for considerado para definir o “destino”, não seria possível recolher o IBS adequadamente sem saber o local do estabelecimento e a alíquota aplicável em cada Estado e Município correspondente. Significa que o recolhimento de IBS estaria vinculado à localização de cada estabelecimento (matriz e filiais)?

No PLC nº 68/2024, a resposta parece negativa. Isso porque o inciso II do parágrafo 7º do artigo 11 indica expressamente que o local do adquirente estará vinculado ao seu “estabelecimento principal”, ou seja, onde suas relações econômicas são mais relevantes. Caso essa previsão seja mantida, não haverá necessidade de investigar o local físico de conexão com a Rede Básica ou o local de cada estabelecimento do adquirente (por exemplo, diferentes filiais do consumidor livre). Cada agente contra o qual a transmissora realiza cobrança terá uma única localização; logo, será necessário verificar a legislação de apenas um Estado e de um Município para cada agente indicado pelo ONS no AVC.

Apesar de aparentemente benéfico para as transmissoras, esse ponto pode ser objeto de questionamentos por parte dos Estados e Municípios. Afinal, se apenas a localização do estabelecimento principal atrair competência tributária, um único Estado e um único Município receberão a arrecadação do IBS relativo a todo o serviço de transmissão. Em teoria, esse estabelecimento principal talvez não tenha sequer montantes de uso do sistema de transmissão (por exemplo, caso a matriz seja a sede administrativa ou

comercial). Caso existam outros estabelecimentos “secundários” em outras localidades, os Estados e os Municípios correspondentes não receberão qualquer parcela da arrecadação do IBS. É necessário acompanhar como esses interesses serão manifestados durante a tramitação do PLC nº 68/2024.

De todo modo, ainda que as previsões acima do PLC nº 68/2024 não sejam alteradas, as transmissoras continuarão realizando cobranças contra centenas de agentes, podendo chegar a milhares. Ou seja, ainda que cada agente implique o ônus de consultar apenas uma legislação estadual e uma legislação municipal, a transmissora terá o ônus de realizar centenas de consultas. Os custos de compliance e os riscos de questionamento seriam certamente majorados. Esse é o desafio que possivelmente será enfrentado pelas transmissoras de energia caso a redação do PLC nº 68/2024 seja preservada nos termos acima.

(1) Artigo publicado na Agência CanalEnergia. Disponível em: <https://www.canalenergia.com.br/artigos/53278065/reforma-tributaria-e-transmissoras-de-energia-impressoes-sobre-o-plc-no-68-2024>. Acesso em 10 de maio de 2024;

(2) Antonio Ganim, advogado e contador, é sócio-fundador do Ganim Advogados, tendo atuado como chefe da divisão de fiscalização econômica e financeira do Departamento Nacional de Águas e Energia Elétrica (DNAEE) e como superintendente de fiscalização econômica e financeira da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL);

(2) Diogo Olm Ferreira, advogado no VBSO Advogados, bacharel e mestrando na Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo e especialista em Direito Tributário internacional pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT);

(2) Juliana Vaz, advogada no VBSO Advogados, bacharela na Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo e especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT);