



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº. 103/2022**

16ª(DÉCIMA SEXTA) SESSÃO ORDINÁRIA DE 20 DE JUNHO DE 2022

**PROCESSO DE RECURSO No.:** 1/1209/2019

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº:** 1/201820855 **CGF:** 06.3325110

**RECORRENTE:** ECEL ELETRON COMERCIALIZADORA DE ENERGIA LTDA

**RECORRIDO:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

**CONSELHEIRA RELATORA:** IVETE MAURÍCIO DE LIMA

**EMENTA:** Recolhimento do ICMS retido por substituição tributária em desacordo com o prazo legal definido na legislação tributária, referente às operações interestaduais com energia elétrica a destinatários localizados no Estado do Ceará, no período de 01/2013 a 12/2017. Infração aos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97, Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 83/00 e Cláusula Primeira do Convênio ICMS 15/07, aplicando a penalidade estatuída no art. 123, I, “C” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. Decisão de PROCEDÊNCIA em Primeira Instância. Recurso Ordinário Conhecido por unanimidade de votos e Provido em parte, por voto de desempate da presidência, dando-lhe parcial provimento para reformar a decisão de procedência proferida na instância monocrática, para julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto da conselheira relatora, retificando a penalidade aplicada para a inserta no artigo 123, inciso I, alínea “d” da Lei nº 12.670/96, em conformidade com os termos do parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS CHAVE:** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – OPERAÇÕES INTERESTADUAIS – ENERGIA ELÉTRICA – RECOLHIMENTO FORA DO PRAZO - PARCIAL PROCEDÊNCIA.

**RELATÓRIO:**

Versa o lançamento fiscal em exame sobre falta de recolhimento do ICMS retido por substituição tributária, em desacordo com o prazo legal definido na legislação tributária referente às operações interestaduais com energia elétrica a destinatários localizados no Estado do Ceará, no período de 01/2013 a 12/2017, conforme descrito nas Informações Complementares.

A autoridade lançadora indica como infringidos os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97, Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 83/00 e Cláusula Primeira do Convênio ICMS 15/07, aplicando a penalidade estatuída no art. 123, I, “C” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, que resulta no lançamento do ICMS no valor de R\$ 404.347,87 (Quatrocentos e quatro mil, trezentos e

quarenta e sete reais e oitenta e sete centavos) e MULTA equivalente ao mesmo valor (1 vez o valor do imposto devido).

Complementarmente, discorre sobre os procedimentos de fiscalização e os fatos relacionados à infração, consoante a seguir explicitado.

De início, a autoridade fiscal justifica que a abertura da ação fiscal se fez necessária em razão de ter o contribuinte se recusado a recolher os valores lançados no auto de infração de forma espontânea durante a vigência do Mandado de Monitoramento Fiscal nº 2017.21031, por meio do Termo de Notificação nº 2017.34799.

Transcreve as alegações apresentadas pelo contribuinte para o não recolhimento:

1. O fato gerador não ocorre com a saída de energia elétrica do produtor (geração), mas sim quando registrada na CCEE e, portanto, apropriada pelo destinatário;
2. O consumo real da energia elétrica pela Unidade Consumidora só pode ser apurado através do registro do medidor de energia, que só chega a conhecimento da comercializadora (ELÉTRON), por meio de relatório de consumo expedido pela CCEE;
3. Somente ao término do mês é que se apura o consumo da energia elétrica, de forma que, o fato gerador do ICMS ocorre no momento do efetivo consumo da energia elétrica;

Sobre a INFRAÇÃO e a ação fiscal, o autuante faz as seguintes considerações:

1. Que em relação aos argumentos apresentados pelo contribuinte há uma inovação quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária baseada em conceitos e institutos regulatórios e comerciais como se tributários fossem, infringindo claramente a legislação tributária estadual;
2. Que o contribuinte apresentou a documentação solicitada no Termo de Intimação nº 2018.00181 (Mandado de Ação Fiscal nº 2018.00022) em papel e que em razão disso optou em anexar apenas cópias dos contratos firmados com os destinatários localizados no Ceará e elaborar o ANEXO 01 – DEMONSTRATIVO DE POSTERGAÇÃO ICMS ECEL I, tendo verificado os recolhimentos efetuados no Sistema RECEITA;
3. Que não foram apresentados os livros contábeis DIÁRIO e RAZÃO de 2013 e o arquivo da Escrituração Contábil Digital – ECD (2014 a 2017) solicitados no Termo de Início de Fiscalização nº 2018.12407 (Mandado de Ação Fiscal nº 2018.11257) e no DVD-R enviado pela empresa não há informações gravadas;
4. Que da análise dos documentos apresentados constatou a falta de recolhimento do ICMS retido por substituição tributária em função da postergação do recolhimento;
5. Que a ocorrência do fato gerador se dá no momento da entrada da energia elétrica neste Estado e não no mês posterior ao da utilização da energia na forma alegada pela autuada;
6. Que o ICMS ST retido deve ser recolhido no 9º dia subsequente ao término do período em que tiver ocorrido a apuração (mês do registro do contrato e do consumo de energia, conforme Convênio ICMS 83/2000);

7. Que o fato do agente comercializador emitir o documento fiscal no mês subsequente ao do fornecimento da energia elétrica em função de ajustes regulatórios não altera a regra de recolhimento da norma tributária
8. Que o agente comercializador deve conciliar seus interesse comerciais com a norma tributária, podendo emitir o documento fiscal em um mês com data retroativa ao mês anterior, conforme orientações do Portal da NF-e (item 3 – Módulo Operacional – Emissão e Autorização de NF-e”, com limite de 30 dias da retroatividade;
9. Que da análise dos relatórios da CCEE, dos documentos fiscais emitidos pela ECEL e dos comprovantes de recolhimento restou evidente que o contribuinte registra em um determinado mês o montante da energia contratada (mês do consumo), emite o documento fiscal no mês subsequente e só recolhe o ICMS no mês seguinte à emissão do documento fiscal, citando um fato ocorrido no mês de ABRIL/2017 a título de exemplificativo;
10. Que a NF-e nº 8.252 citada como exemplo, autorizada e emitida em 09/05/2017, data em que a ECEL teve conhecimento dos ajustes realizados na CCEE e validados pelos compradores, poderia perfeitamente ter sido autorizada no mês de maio//2017, com data de emissão de 30/04/2017, último dia de consumo do mês de ABRIL (entrada no Ceará) e o ICMS-ST no valor de R\$ 572.689,03 ter sido recolhido em 09/05/2017, em atendimento ao que determina a legislação tributária, sem contudo, prejudicar suas operações comerciais;
11. Que alternativamente poderia ainda emitir o documento fiscal no mês subsequente, constando como DATA DA SAÍDA o último dia do mês anterior, mês da ENTRADA da energia no Estado e lançar o ICMS como OUTROS DÉBITOS do mês e em seguida, no mês da emissão do documento fiscal escriturar o documento e fazer o ESTORNO do imposto, observando que se trata de um fornecimento de energia elétrica ocorrido no mês anterior, cujo ICMS fora recolhido na competência devida;
12. Que o entendimento firmado desta equipe fiscal foi ratificado pela Nota Explicativa nº 04/2018, publicada em 17 de agosto de 2018;
13. Que a citada Nota Explicativa explicita procedimentos a serem adotados para apuração e recolhimento do ICMS devido nas operações realizadas no ambiente de contratação livre de energia elétrica, nos casos previstos na Cláusula primeira, inciso I do Convênio ICMS nº 15/2007 e na cláusula terceira do Convênio ICMS nº 83/2000, transcrevendo seu conteúdo às fls. 16/17;

Após os esclarecimentos acima expostos de forma sintética, a autoridade fiscal informa que a autuação se baseia numa planilha (ARQUIVO 01 – DEMONSTRATIVO DE POSTERGAÇÃO ICMS), na qual constam os documentos fiscais emitidos pela empresa, a data da emissão, a data limite em que o documento poderia ter sido emitido nos termos do Inciso I da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 15/07, a data em que deveria ter sido feito o recolhimento do imposto e a data em que efetivamente os valores ingressaram nos cofres do Estado.

Afirma que partir de tais informações foram levantados os valores recolhidos fora do prazo legal, com a demonstração da diferença a ser recolhida através do cálculo do ACRÉSCIMO MORATÓRIO previsto no art. 61 da Lei nº 12.670/96.

Esclarece que a autuada na posição de fornecedor vem emitindo a Nota Fiscal para cada contrato bilateral, porém em mês subsequente ao que deveria ser emitido, uma vez que o correto deveria ser no mês do contrato, configurando assim a postergação do pagamento do ICMS devido.

Para embasar legalmente o lançamento tributário cita e transcreve dispositivos legais e as normais tributárias que regem a matéria, quais sejam:

#### Da Responsabilidade do Substituto Tributário

Lei nº 12.670/96 – art. 18 e 19 (Da Responsabilidade do Substituto Tributário)

Decreto nº 24.569/97 – art. 431 e 432

Convênio ICMS nº 83/00 – Cláusula Primeira;

Convênio ICMS Nº 81/93 – Cláusula Segunda;

#### Da Incidência do ICMS – Operações Interestaduais não destinadas à comercialização ou industrialização:

Lei nº 12.670/96 - Art. 2º e 3º, 44 e 45

Decreto nº 24.569/97 – art. 3º, inciso VIII,

#### Da Base de Cálculo e Alíquotas

Lei nº 12.670/96 - Art. 28, § 1º e 32

Decreto nº 24.569/97 – Art. 25, § 4º, inciso VII, art. 29, 55, I, “a”, 56, 435

Lei Complementar nº 87/96 - Art. 13, VIII, § 1º, I

Lei Complementar estadual nº 37/03 – Art. 2º, “f” (FECOP)

#### Dos Prazos de Recolhimento

Decreto nº 24.569/97 – Art. 74, inciso VI e 437, inciso II

Convênio ICMS 83/00 – Cláusula terceira

#### Das Obrigações Principais e Acessórias – Agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE

Convênio ICMS nº 15/07 – Cláusula Primeira

Ressalta que até o dia 19/05/2014 a empresa recolhia o ICMS Substituição Tributária por operação quando da emissão do documento fiscal, uma vez que somente a partir dessa data é que passou a prestar declarações na condição de Substituto Tributário inscrito neste Estado, seja por GIA-ST ou pela EFD.

Por essa razão, fundamenta que a decadência se opera em 1º de janeiro de 2019, conforme regra estatuída no art. 173, I, do CTN, em relação aos fatos geradores ocorridos em 1º de janeiro a dezembro de 2013, em consonância com a Súmula 555 do STJ.

O sujeito passivo interpõe DEFESA (fls. 290/314), com explicações técnicas relacionadas ao setor elétrico, com preliminar de nulidade em razão da lavratura do auto de infração ter se dado 4 (quatro) anos após Termo de Monitoramento que não detectou qualquer infração, da ausência de subsunção

do fato à norma, erro de capitulação legal e indicação do fato gerador. No mérito adentra em pontos relacionados à entrega virtual e física de energia elétrica, fechamento da medição, obrigações fiscais na comercialização de energia, fato gerador, consumo e transmissão (registro na CCEE), base de cálculo e recolhimento. Alega ainda que houve incorreta capitulação da multa e que o Decreto nº 32.904/2018 corrobora o entendimento da impugnante.

A autoridade julgadora monocrática decide pela PROCEDÊNCIA do lançamento tributário (fls. 388/399), consoante fundamentos a seguir expendidos. Rejeita a nulidade suscitada, posto que o lançamento atende ao disposto no art. 142 do CTN e que enquanto não atingido pela decadência o Fisco tem o direito de lançar o crédito tributário, conforme dispõe o art. 819 do Decreto nº 24.569/97. Em relação ao mérito ressalta que o contribuinte efetuou o recolhimento do imposto retido por substituição tributária em atraso como se no prazo fosse e portanto, sujeita-se a mora pelo interregno que deixou de ser recolhido. Assevera que a autuada efetivamente é responsável pela retenção e recolhimento do imposto na entrada deste Estado da energia elétrica fornecida. Conclui que houve infringência aos artigos 25, inciso VII, 74, 431, §§ 1º e 2º, 432, inciso VI, 437, inciso II do Decreto nº 24.569/97, c/c artigo 61, parágrafo único da Lei nº 12.670/96 e Cláusula terceira do Convênio ICMS 83/2000.

Em sede de Recurso Ordinário (fls. 404/445), o sujeito passivo contradita a decisão de PROCEDÊNCIA em Primeira Instância, com as seguintes questões preliminares:

1. Suspensão do processo administrativo até o julgamento definitivo do processo judicial nº 0635047-46.2020.8.06.0000, em trâmite perante o Tribunal de Justiça do Estado do Ceará;
2. Ausência dos requisitos legais por falta de apresentação dos cálculos. A planilha de débito apresentada pela fiscalização não explica qual a base de cálculo, o termo inicial, os índices de correção monetária e o arbitramento dos cálculos;
3. Lavratura de auto de infração após Termo de Monitoramento que não tenha sido detectado qualquer infração, tendo sido aguardado 05 (cinco) anos para lavrar Auto de Infração insubsistente, que realiza cobrança desde janeiro de 2013;
4. Adimplemento do ICMS ST - ICMS do período da autuação já foi recolhido, o que configura uma bitributação e a extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156 do CTN;
5. Ausência de Subsunção do Fato à Norma, erro de Capitulação Legal Incorreta e Indicação do Fato Gerador. Apesar de ter o autuante justificado que a infração seria a emissão das Notas Fiscais e apuração/recolhimento do ICMS em período posterior ao devido (mês subsequente ao do fornecimento da energia), exigiu a integralidade do recolhimento do tributo (falta de recolhimento);
6. Violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco;

A Recorrente adentra no MÉRITO alegando o que se relata em seguida.

Fixa a premissa de que até dezembro de 2018 a Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 83/2000 disciplinava o prazo para recolhimento do ICMS ST nas

operações interestaduais com energia elétrica contratada no mercado livre, quando não destinadas à comercialização ou à industrialização.

Alega que, somente é possível conhecer os montantes comercializados e consumidos no 9º dia do mês subsequente àquele em que ocorre o consumo, tanto que a interpretação da SEFAZ-Ce ao longo de muitos anos era no sentido de que o prazo de 09 dias para recolhimento do ICMS se iniciava a partir do término do mês em que houve a apuração e a emissão da nota fiscal correspondente, após os ajustes contratuais e informações fornecidas pela CCEE.

Diz que conforme Cláusula Terceira – Convênio ICMS 83/2000, o recolhimento do ICMS ST tem como referência o mês em que ocorre o faturamento da energia elétrica, bem como as particularidades da comercialização de energia elétrica no ACL, também denominado Mercado Livre.

Afirma que o termo “retenção” corresponde ao repasse do valor do ICMS ST no preço da mercadoria vendida (energia elétrica), ou seja, o substituto tributário RETÉM o valor do ICMS-ST ao considerar no preço da mercadoria vendida a parcela correspondente ao imposto a ser recolhido ao Cofres Públicos.

Demonstra de forma ilustrativa que o CONSUMO da energia ocorre no mês 1, a RETENÇÃO (emissão do documento fiscal) no mês 2 e o RECOLHIMENTO no mês 3, conforme interpretação adotada pela Recorrente e validada pela SEFAZ reiteradamente.

Atenta que somente a partir da Nota Explicativa nº 04/2018 é que a SEFAZ apresentou posicionamento diferente daquele era praticado e aceito anteriormente, passando a entender que a contagem do prazo para recolhimento do ICMS ST se inicia com o término do mês em que ocorreu o CONSUMO de energia elétrica.

Reclama que antes da NE nº 04/2018 os substitutos tributários que comercializavam energia elétrica para o Estado do Ceará não contavam com qualquer tipo de esclarecimento acerca da contagem do prazo previsto na Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 83/2000, tendo aplicado uma interpretação literal desse dispositivo.

Seguindo nessa linha, assevera que a publicação da Nota Explicativa nº 04/2018 sinaliza que a SEFAZ-Ce possuía entendimentos diversos sobre a cláusula terceira do Convênio ICMS nº 83/2000.

Reconhece que a SEFAZ-Ce tem a prerrogativa de alterar o seu posicionamento, no entanto, no presente caso, não houve apenas mudança de interpretação, mas sim uma alteração das regras relacionadas ao prazo para recolhimento do ICMS ST, tanto é que foi necessária a alteração do Regulamento do ICMS por meio do Decreto nº 32.904/2018, indicando que o prazo de recolhimento se iniciava com o término do mês de “consumo” e posteriormente pelo Decreto nº 33.058/2019, que evidenciam a utilização da regra da CCEE para atribuir a data do pagamento do ICMS.

Ressalta que o Parecer nº 3.195/2019 se encarregou de apresentar panorama detalhado a respeito das previsões legais relacionadas ao prazo de recolhimento do ICMS ST na situação em análise.

Conclui que a Nota Explicativa nº 04/2018 não deve atingir os recolhimentos do ICMS ST realizados antes da publicação do Decreto nº 32.904/2018, ou seja, antes de dezembro de 2018 o prazo de recolhimento deve ser o 9º dia do mês seguintes àquele em que houve medição e faturamento da energia elétrica, em observância aos princípios da segurança jurídica e da irretroatividade.

Subsidiariamente, caso seja mantido o entendimento da aplicação retroativa da norma, pede que seja utilizado o prazo fixado pelo Decreto nº 33.058/2019, que fixa o termo final para recolhimento do ICMS até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao consumo de energia elétrica.

A Assessoria Processual Tributária emite o Parecer nº 119/2021 (fls. 474/484), no qual discorda da nulidade arguida pela Recorrente, sob o fundamento de que a autuação está embasada em elementos fáticos, materiais e quantitativos que possibilitam a perfeita compreensão da infração que lhe fora imputada, obedecendo assim o disposto no art. 40, § 2º do art. 41, incisos e § 2º do Decreto nº 32.885/2018.

Afirma o Assessor que não há vedação para que o Fisco lance tributos e multas, desde que dentro do prazo decadencial, ainda que tenha sido objeto de acompanhamento em ação fiscal anterior à autuação. Julga PROCEDENTE o feito fiscal, por restar configurada a ocorrência do fato gerador quando do consumo da energia elétrica adquirida em operação interestadual, conforme prazo estabelecido no contrato de compra.

Diz que a questão relacionada à incorreta capitulação legal é matéria atinente ao mérito, para que se perquiria se houve ou não falta de recolhimento decorrente de pagamento do ICMS ST a destempo sem os devidos acréscimos legais, em momento posterior do prazo estabelecido na cláusula 3ª do Convênio nº 83/2000.

No tocante ao mérito, firma o entendimento de que a ocorrência do fato gerador se dá na entrada da energia elétrica neste Estado, quando NÃO destinada à comercialização ou industrialização nas operações interestaduais, que se amolda ao caso concreto, em consonância com o art. 47 da Lei nº 12.670/96, de forma que o mês de apuração se afigura no mesmíssimo mês de seu consumo.

Em razão disso, deixa de acolher a alegação da recorrente de possível ilegalidade decorrente da retroatividade dos Decretos nº 32.904/18 e 33.058/1, os quais fixaram novos prazos, no mês posterior ao do consumo, mostrando-se aplicável à legislação de regência à época das operações.

Opina pela PARCIAL PROCEDÊNCIA, sob o entendimento de que a situação jurídica da autuação se configura em real "atraso de recolhimento", razão de seu pagamento a destempo sem os devidos acréscimos legais, sugerindo

assim o reenquadramento para a penalidade prevista no art. 123, I, “d” da Lei nº 12.670/96.

É o RELATÓRIO.

### **VOTO DA RELATORA**

A presente demanda decorre da apreciação de Recurso Ordinário interposto contra decisão de Primeira Instância que julgou PROCEDENTE o auto de infração em exame, cujo ilícito fiscal se refere à falta de recolhimento do ICMS de responsabilidade de contribuinte substituto tributário localizado em Recife – Pernambuco, na condição de comercializadora de energia elétrica, que se destina ao consumo de estabelecimentos deste Estado.

O lançamento tributário em apreciação foi gerado em 21/12/2018 em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2017, por infringência aos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97, Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 83/2000 e Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 15/07, que submete o contribuinte a penalidade prevista no art. 123, I, “C” da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 13.418/2003, conforme indica a autoridade lançadora.

*A priori*, analisa-se a questão posta pela Recorrente que se volta para requerer a SUSPENSÃO da cobrança do auto de infração até que haja o julgamento definitivo do processo judicial (Mandado de Segurança nº0635047-46.2020.8.06.0000), em trâmite perante o Tribunal de Justiça do Estado do Ceará.

Para justificar o seu pleito, a Recorrente argumenta que o objeto central do presente auto de infração é a indevida aplicação retroativa em relação às operações com energia elétrica ocorridas antes da publicação do Decreto nº 32.904/2018, que estabelece o recolhimento do ICMS no mês subsequente ao consumo de energia elétrica.

Alega que o Desembargador Relator acolheu o pleito da Associação Brasileira dos Comercializadores de Energia (ABRACEEL) e determinou a proibição do Estado do Ceará em aplicar retroativamente a modificação do RICMS/Ce promovida pelo Decreto nº 32.904/2018.

Sobre esse ponto, o representante da Procuradoria confirma que a liminar foi deferida e o Mandado de Segurança aguarda julgamento de mérito pelo Tribunal de Justiça, manifestando-se contrário à suspensão do julgamento do processo administrativo tributário, que deve seguir o trâmite normal, mas com a ressalva de que, enquanto não julgado o mérito, a exigibilidade do crédito tributário está suspensa, ainda quando inscrito em Dívida Ativa.

Como se vê, na forma manifestada pela Procuradoria, a medida liminar não provoca qualquer impedimento legal para que o Fisco lance o crédito tributário que entenda devido e proceda o julgamento administrativo. A medida judicial garante apenas a suspensão da sua exigibilidade, enquanto se aguarda o desfecho do processo judicial, quando então poderá ser cobrado e executado, em caso de ganho da Fazenda Estadual ou então, cancelado, caso a recorrente obtenha êxito em sua demanda.

Seguindo a mesma linha de entendimento da Procuradoria, o Presidente da 1ª Câmara, com fundamento no art. 14, inciso XII da Portaria nº 145/2017 (RCRT – Sefaz-Ce) INDEFERE o pedido de suspensão ou sobrestamento do julgamento do processo administrativo tributário, salientando a necessidade de consignar na resolução sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõe o art. 151, inciso IV do CTN, que assim estabelece:

*“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*(...)*

*IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.”*

Face as considerações expendidas e em razão da medida liminar tratar do mesmo objeto da autuação, registra-se que o crédito tributário lançado no presente auto de infração está com a sua EXIGIBILIDADE SUSPENSA, uma vez que o efeito desse provimento é justamente o de inibir a adoção de qualquer medida visando à satisfação do crédito por parte da Fazenda Estadual durante o tempo de sua duração.

Superado esse ponto, passa-se a análise das questões preliminares relacionadas aos aspectos formais do lançamento, que segundo a Recorrente provocam a NULIDADE do lançamento tributário.

Conforme alega a Recorrente, mostra-se ausente o preenchimento dos requisitos legais, pois a autuação se baseia apenas numa planilha de débito sem ao menos explicar qual a base de cálculo, o termo inicial do débito, os índices de correção monetária que foram utilizados e o modo de arbitramento do cálculo.

Numa rápida análise do ARQUIVO 01 – Demonstrativo de Postergação do ICMS ECEL, compreende-se sem dificuldades a metodologia aplicada pela fiscalização para identificar o valor da diferença do ICMS ST em decorrência do atraso no pagamento. A regra é simples, o autuante utilizou como parâmetro o último dia do MÊS DE CONSUMO da energia e a data do pagamento, identificando a quantidade de dias em atraso, para multiplicar pelo percentual de MULTA moratória (0,15%), consoante estabelece o art. 61 da Lei nº 12.670/96.

Como se vê, os elementos demonstrados pelo autuante e a situação fática narrada possibilitam o sujeito passivo exercer o seu direito de defesa, não se vislumbrando causa para declaração de nulidade do lançamento, como deseja a Recorrente.

Também não há como ser acolhida a tese de nulidade em razão da lavratura do auto de infração ter se dado 04 (quatro) anos após Termo de Monitoramento que não tenha sido detectado qualquer infração.

Sobre esse ponto resta tão somente ratificar os fundamentos da Assessoria Processual Tributária no Parecer nº 119/2021, do qual se extrai o trecho abaixo (fls. 478) que tão bem fundamenta o não acolhimento da nulidade suscitada:

*“...não se veda ao contribuinte o adimplemento de qualquer descumprimento de obrigação principal ou acessória, antes de iniciada qualquer ação fiscalizatória, tampouco se veda ao Fisco a possibilidade legal, desde que dentro do prazo decadencial, de lançar tributos, multas, em posterior ação fiscal designada para tanto quando detectado no exercício que fora objeto do referido acompanhamento.”*

Quanto à arguição do caráter confiscatório da multa, compreende-se que a multa lançada pelo autuante se dá em conformidade com a legislação vigente, com base na Súmula nº 11 do CONAT e em consonância ao disposto no §2º do art.48 da Lei nº.15.614/2014, que veda ao julgador afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade.

As alegações relacionadas a bitributação, visto que o ICMS do período da autuação já foi recolhido e a ausência de subsunção do fato à norma, erro de capitulação legal e indicação do fato gerador, serão apreciadas quando da análise do mérito, dada a intrínseca relação com a confirmação ou não do ilícito tributário.

Enfrentadas as questões preliminares, necessário se faz compreender o fato que levou a configurar a infração imputada pela autoridade fiscal, com base no que relata a autoridade fiscal e nos elementos de prova acostado aos autos.

Um detalhe que merece destaque e que foi relatado pela autoridade fiscal, é o fato de que em momento anterior a presente autuação (21/12/2018), o contribuinte se recusou a recolher espontaneamente os valores lançados neste auto de infração, durante a vigência do Mandado de Monitoramento Fiscal nº 2017.21031 (fls. 37/38) e Termo de Notificação nº 2017.34799 (fls. 39/41), este último emitido em 10 de julho de 2017.

Verifica-se que, no corpo do referido Termo de Notificação consta a descrição de períodos de referência diversos (março de 2012 a fevereiro de 2017) e nas Informações Adicionais (fls. 41) os esclarecimentos necessários para que o contribuinte compreenda o motivo da cobrança:

*“Recolhimento de ICMS retido por Substituição Tributária em desacordo com o prazo definido na legislação tributária, nos termos da cláusula terceira do Convênio ICMS nº 83/00, da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 15/2007 e dos artigos 74, VI e VIII, 435, 436 e 437 do Decreto nº 24.569/97, configurando assim postergação do pagamento do imposto.” (grifo pessoal).*

Pelo conteúdo da resposta, conforme transcrição de trechos feita pela autoridade fiscal, que foram extraídos do documento apresentado (fls. 42/50) em resposta ao Termo de Notificação nº 2017.34799, depreende-se que o contribuinte pretendia justificar que não postergou o recolhimento do ICMS Substituição Tributária, sob a sua responsabilidade, fundamentado em premissas próprias de interpretação das normas tributárias que regem a matéria, que podem ser assim resumidas:

*“O fato gerador não ocorre com a saída da energia elétrica do produtor (geração), e sim quando registrada na CCEE e, portanto apropriada pelo destinatário. Consoante previamente demonstrado, o consumo real de energia elétrica pela Unidade Consumidora só pode ser apurado através do registro no medidor de energia, o qual, por sua vez, só chega a conhecimento da comercializadora (ELÉTRON) por meio do relatório de consumo expedido pela CCEE.*

*Deste modo, o fato gerador da obrigação tributária referente ao recolhimento do ICMS só se configura no consumo da energia elétrica pela Unidade Consumidora – apurado ao término do mês. Assim, nota-se que o fato gerador do imposto estadual ocorre no momento do efetivo consumo da energia elétrica, apenas noticiado à comercializadora (ELÉTRON), quando da expedição de relatório pela CCEE.”*

Por outro prisma, a autoridade lançadora se contrapõe ao entendimento antes exposto, com base nas seguintes razões:

*“Quanto ao prazo para recolhimento, este é definido pelo Convênio ICMS 83/2000, devendo a empresa efetuar a retenção e recolher o imposto até o 9º (nono) dia subsequente ao término do período de apuração em que tiver ocorrido a retenção (mês do registro do contrato e do consumo da energia), a crédito da unidade federada em cujo território se encontre estabelecido o adquirente da mercadoria.*

*Ao descumprir esses comandos, a empresa claramente adota para fins tributários regras e procedimentos de comercialização da CCEE que servem apenas para resguardar as partes envolvidas no Ambiente de Contratação Livre, indo de encontro ao que determina o Código Tributário Nacional (CTN) e entendimento da doutrina...*

*Mesmo que o agente comercializador, por qualquer condição de mercado ou regra de comercialização, emita o documento fiscal no mês subsequente ao do fornecimento da energia (por força de ajustes regulatórios), deve recolher o ICMS de acordo com a previsão de norma tributária, sempre considerando que o fato gerador ocorre na entrada do Estado, sendo este o mês de nascimento da obrigação tributária principal, e consequentemente efetuar o recolhimento até o 9º (nono) dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador.”*

Como se vê, a controvérsia da presente lide gira em torno da definição do prazo de recolhimento do ICMS Substituição Tributária de responsabilidade de empresa comercializadora de energia elétrica destinada a empresas sediadas neste Estado.

Para melhor compreensão da matéria, oportuno trazer à baila o que estabelece a Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 83/2000, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização, ressaltando-se que tanto a autoridade fiscal como a Recorrente citam esse dispositivo para fundamentar seu entendimento, apesar de que, com interpretações próprias e divergentes:

**“Cláusula terceira** *O imposto retido deverá ser recolhido até o 9º (nono) dia subsequente ao término do período de apuração em que tiver ocorrido a retenção, a crédito da unidade federada em cujo território se encontre estabelecido o adquirente da mercadoria.”*

A linha de defesa da Recorrente se volta para assegurar que o prazo de recolhimento do ICMS ST nas operações com energia elétrica é o 9º dia após o mês em que tomou conhecimento dos montantes comercializados e consumidos por meio de relatório expedido pela CCEE, ou seja, no 9º dia após o mês seguinte ao do consumo.

Assevera que a SEFAZ-Ce assim interpretava por muitos anos, de forma que o prazo de 9 dias para recolhimento do ICMS se iniciava a partir do mês em que houve a apuração e a emissão da nota fiscal correspondente, ou seja, após os ajustes contratuais e informações fornecidas pela CCEE.

Seguindo nessa linha, alega que o entendimento da SEFAZ de que a contagem do prazo para recolhimento do ICMS ST se inicia com o término do mês em que ocorreu o “consumo” de energia elétrica somente se deu a partir da publicação da Nota Explicativa nº 04/2018, posto que até então não existia nenhum instrumento normativo da SEFAZ-Ce sobre essa matéria.

Reclama ainda que, não se trata de uma simples mudança de entendimento, mas de uma alteração do prazo de recolhimento para o mês seguinte ao do “consumo”, tanto que se fez necessário a publicação do Decreto nº 32.904/2018 (10º dia após o mês de consumo) e posteriormente do Decreto nº 33.058/2019 (20º dia após o mês de consumo).

Em linhas gerais são as questões principais apresentadas pela Recorrente para requerer a IMPROCEDÊNCIA do feito fiscal, pois a seu ver, sempre recolheu o ICMS Substituição Tributária com base no que estabelece a Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 83/2000, tanto que durante todo o período fiscalizado (janeiro de 2013 a dezembro de 2017) a SEFAZ não se manifestou contrário ao procedimento adotado reiteradamente pela empresa, que somente se deu com a publicação da Nota Explicativa nº 4, de 03 de agosto de 2018.

Em análise das questões de mérito controvertidas, discorda-se de sua linha de defesa, uma vez que, em primeiro plano, a Recorrente desconsidera que o entendimento da SEFAZ foi claramente externado durante a vigência do Mandado de Monitoramento Fiscal nº 2017.21031, por meio do Termo de Notificação nº 2017.34799 emitido em 10 de julho de 2017, portanto, antes da publicação da Nota Explicativa nº 4, de 03 de agosto de 2018 e do Mandado de Ação Fiscal nº 2018.11257 (26 de setembro de 2018).

Observa-se que entre a data da emissão do Termo de Notificação nº 2017.34799 (10 de julho de 2017) até a data da Nota Explicativa nº 4/2018 (03 de agosto de 2018) há um interregno superior a 1 (um) ano, período em que a atuada se manteve silente quanto à cobrança realizada na fase de monitoramento, fato que provavelmente levou a Administração Tributária do Estado do Ceará a publicar a NE nº 04/2018 com o objetivo de dirimir dúvidas, explicitar e ratificar o entendimento já firmado pela fiscalização do setor específico e responsável pela gestão dos contribuintes pertencentes ao macrosssegmento econômico, inclusive de energia elétrica.

Com efeito, diante do impasse no entendimento da regra atinente ao prazo de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, a NE nº 04/2018 explicita nos itens 1 a 3, que o período de APURAÇÃO do imposto nas operações interestaduais destinadas a consumidores sediados neste Estado, é o MÊS DO CONSUMO do montante de energia contratado e registrado na CCEE, conseqüentemente, o recolhimento do imposto deve ser realizado até o 9º (nono) dia do mês subsequente ao da apuração.

Ora, não poderia ser outra a explicação dada pela Administração Tributária, posto que não há como se confundir que o período de apuração do ICMS é sempre aquele do momento de ocorrência do fato gerador, e no caso de energia elétrica, a entrada da energia neste Estado, que corresponde ao mês do efetivo consumo. É assim que reza o art. 3º, inciso VIII, da Lei nº 12.670/96:

*“Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:*

*(...)*

*VIII - da entrada, neste Estado, de energia elétrica, petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;”*

Assim sendo, em mês imediatamente posterior a publicação da citada nota explicativa foi expedido o Mandado de Ação Fiscal nº 2018.11257 (26 de setembro de 2018) para recuperação do crédito tributário decorrente da postergação do pagamento do ICMS devido pelo Substituto Tributário, em razão de seu recolhimento ter se dado em momento posterior ao previsto na Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 83/2000, ou seja, no 9º dia do 2º mês em que ocorrera o efetivo consumo.

Por essa razão a autoridade lançadora menciona nas Informações Complementares a Nota Explicativa nº 04/2018, para dar respaldo ao entendimento já explicitado no decorrer do monitoramento fiscal.

Resta evidente que, não se trata de aplicação retroativa de norma tributária ou de alteração na regra do prazo de recolhimento do ICMS ST, como alega a Recorrente, mas de uma interpretação divergente quanto ao que significa “período de apuração”, que no seu entender não seria o mês de consumo da energia, mas o mês em que tomou conhecimento por meio de relatório expedido pela CCEE do montante de energia comercializada e consumida.

Há de se reconhecer que a logística exigida para operacionalizar as vendas realizadas no ambiente de contratação livre de energia elétrica gera dificuldades para apuração do ICMS, no entanto, as convenções particulares não dão suporte para modificar as regras tributárias estabelecidas e que definem a materialização da hipótese de incidência do ICMS.

Também oportuno ressaltar que o Decreto nº 32.904/2018 apenas modificou o prazo de recolhimento do 9º para o 10º dia do mês subsequente e o Decreto nº 33.058/2019 elasteceu para o 20º dia, mas manteve como período de apuração o mês de “consumo”, o que demonstra a clara intenção da Administração Tributária em facilitar a operacionalização das vendas interestaduais de energia elétrica, realizadas no ambiente de contratação livre, consoante se extrai do CONSIDERANDO do referido decreto:

*“Considerando que, relativamente às operações interestaduais com energia elétrica, realizadas no ambiente de contratação livre, poderá haver ajustes nos montantes contratuais e nos valores do consumo de energia elétrica medido até o 8º (oitavo) dia útil do mês subsequente ao consumo, conforme as normas da ANEEL,”*

Outrossim, o Parecer n 3195 de 26 de julho de 2019 emitido pelo órgão consultivo da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, em resposta a consulta formulada pela Associação Brasileira dos Comercializadores de Energia - ABRACEEL ratifica a interpretação firmada pelos autuantes e esclarece que a Nota Explicativa nº 04/2018 não representa mudança de entendimento, mas apenas eliminar dúvidas recorrentes sobre o tema, uma vez que a regra geral contida na legislação tributária é que o ICMS seja recolhido no mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Diante das considerações expendidas, conclui-se que, os recolhimentos realizados pelo sujeito passivo seja por operação, no período de janeiro de 2013 a 18/05/2014, seja por apuração, a partir de 19 de maio de 2014, na condição de Substituto Tributário inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado do Ceará, configura infração à legislação tributária do ICMS, dada a inobservância ao que determina os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97, Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 83/00 e Cláusula Primeira do Convênio ICMS 15/07.

Em se tratando da penalidade aplicada, esta Relatora concorda com a Assessoria Processual Tributária que sugeriu o reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, inciso I, “d” da Lei nº 12.670/96, uma vez que o ICMS Substituição Tributária foi apurado corretamente e declarado ao Fisco no documento fiscal ou na declaração mensal e que a conduta configurada no recolhimento em momento posterior não se amolda à penalidade específica de “falta de recolhimento”, como indicou a autoridade

fiscal, mas como “atraso de recolhimento”, que estabelece uma sanção menos gravosa (50%).

Face ao exposto, cabe salientar que a decisão de PARCIAL PROCEDÊNCIA motivada pelo reenquadramento da penalidade se deu por VOTO DE DESEMPATE, nos termos do voto da Conselheira Relatora, discordando assim do conselheiro Hamilton Gonçalves Sobreira que manifestou entendimento contrário, defendendo a não aplicação da penalidade, restando somente a cobrança da mora relativa ao atraso de recolhimento, no que foi acompanhado pelos Conselheiros Geider de Lima Alcântara e Pedro Jorge Medeiros.

Por fim, VOTO pelo conhecimento do Recurso Ordinário interposto, dando-lhe parcial provimento para declarar a PARCIAL PROCEDÊNCIA, considerando que foi oportunizado ao contribuinte durante o período de monitoramento do exercício financeiro de 2017, a regularização espontânea da diferença de recolhimento apurado no auto de infração, bem como a existência da Nota Explicativa 04/2018, em conformidade com os termos do parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

### DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

| PERÍODO DA INFRAÇÃO | ICMS          | MULTA (50%)  |
|---------------------|---------------|--------------|
| Janeiro/2013        | R\$ 330,06    | R\$ 165,03   |
| Fevereiro/2013      | R\$ 330,65    | R\$ 165,33   |
| Março/2013          | R\$ 277,84    | R\$ 138,92   |
| Abril/2013          | R\$ 249,10    | R\$ 124,55   |
| Mai/2013            | R\$ 361,12    | R\$ 180,56   |
| Junho/2013          | R\$ 119,23    | R\$ 59,62    |
| Julho/2013          | R\$ 87,67     | R\$ 43,84    |
| Agosto/2013         | R\$ 183,65    | R\$ 91,83    |
| Setembro/2013       | R\$ 147,53    | R\$ 73,76    |
| Outubro/2013        | R\$ 517,09    | R\$ 258,55   |
| Novembro/2013       | R\$ 429,62    | R\$ 214,81   |
| Dezembro/2013       | R\$ 57,43     | R\$ 28,72    |
| Janeiro/2014        | R\$ 1.388,46  | R\$ 694,23   |
| Fevereiro/2014      | R\$ 1.473,03  | R\$ 736,51   |
| Março/2014          | R\$ 629,31    | R\$ 314,65   |
| Abril/2014          | R\$ 2.053,26  | R\$ 1.026,63 |
| Mai/2014            | R\$ 6.351,02  | R\$ 3.175,51 |
| Junho/2014          | R\$ 8.459,24  | R\$ 4.229,62 |
| Julho/2014          | R\$ 5.799,43  | R\$ 2.899,71 |
| Agosto/2014         | R\$ 5.858,48  | R\$ 2.929,24 |
| Setembro/2014       | R\$ 6.636,76  | R\$ 3.318,38 |
| Outubro/2014        | R\$ 7.909,37  | R\$ 3.954,68 |
| Novembro/2014       | R\$ 8.726,38  | R\$ 4.363,19 |
| Dezembro/2014       | R\$ 7.357,22  | R\$ 3.678,61 |
| Janeiro/2015        | R\$ 8.426,76  | R\$ 4.213,38 |
| Fevereiro/2015      | R\$ 7.385,84  | R\$ 3.692,92 |
| Março/2015          | R\$ 8.108,36  | R\$ 4.054,18 |
| Abril/2015          | R\$ 8.015,81  | R\$ 4.007,90 |
| Mai/2015            | R\$ 8.917,49  | R\$ 4.458,74 |
| Junho/2015          | R\$ 8.604,17  | R\$ 4.302,08 |
| Julho/2015          | R\$ 8.374,38  | R\$ 4.187,19 |
| Agosto/2015         | R\$ 8.695,53  | R\$ 4.347,76 |
| Setembro/2015       | R\$ 8.162,69  | R\$ 4.081,34 |
| Outubro/2015        | R\$ 8.421,49  | R\$ 4.210,74 |
| Novembro/2015       | R\$ 7.683,70  | R\$ 3.841,85 |
| Dezembro/2015       | R\$ 6.855,98  | R\$ 3.427,99 |
| Janeiro/2016        | R\$ 6.826,04  | R\$ 3.413,02 |
| Fevereiro/2016      | R\$ 8.272,85  | R\$ 4.136,42 |
| Março/2016          | R\$ 17.252,24 | R\$ 8.626,12 |

|                |               |               |
|----------------|---------------|---------------|
| Abril/2016     | R\$ 6.228,96  | R\$ 3.114,48  |
| Maio/2016      | R\$ 10.908,09 | R\$ 5.454,04  |
| Junho/2016     | R\$ 5.560,64  | R\$ 2.780,32  |
| Julho/2016     | R\$ 7.506,97  | R\$ 3.753,48  |
| Agosto/2016    | R\$ 7.063,36  | R\$ 3.531,68  |
| Setembro/2016  | R\$ 7.035,04  | R\$ 3.517,52  |
| Outubro/2016   | R\$ 8.704,95  | R\$ 4.352,47  |
| Novembro/2016  | R\$ 6.997,60  | R\$ 3.498,80  |
| Dezembro/2016  | R\$ 7.662,81  | R\$ 3.831,40  |
| Janeiro/2017   | R\$ 8.406,16  | R\$ 4.203,08  |
| Fevereiro/2017 | R\$ 8.082,73  | R\$ 4.041,36  |
| Março/2017     | R\$ 6.638,48  | R\$ 3.319,24  |
| Abril/2017     | R\$ 38.847,96 | R\$ 19.423,98 |
| Maio/2017      | R\$ 10.863,46 | R\$ 5.431,73  |
| Junho/2017     | R\$ 6.519,33  | R\$ 3.259,66  |
| Julho/2017     | R\$ 14.400,08 | R\$ 7.200,04  |
| Agosto/2017    | R\$ 13.695,89 | R\$ 6.847,94  |
| Setembro/2017  | R\$ 9.786,57  | R\$ 4.893,28  |
| Outubro/2017   | R\$ 6.585,15  | R\$ 3.292,57  |
| Novembro/2017  | R\$ 4.446,37  | R\$ 2.223,18  |
| Dezembro/2017  | R\$ 12.670,99 | R\$ 6.335,49  |

**TOTAL..... R\$ 404.467,74**

**R\$ 202.233,91**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE a ECEL ELETRON COMERCIALIZADORA DE ENERGIA LTDA e RECORRIDO a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA,**

Presentes à Sessão de Julgamento o Presidente da 1ª Câmara de Julgamento Dr. Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior, os Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Francisco Albanir Silveira Ramos, Geider de Lima Alcântara, Hamilton Gonçalves Sobreira, Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia e Pedro Jorge Medeiros. Presentes ainda à Sessão o Sr. Procurador do Estado Dr. Matheus Viana Neto e secretariando os trabalhos junto à 1ª Câmara de Julgamento, a Secretária Evaneide Duarte Vieira.

### **DECISÃO:**

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto e após detida análise, resolve preliminarmente em relação às nulidades arguidas pela recorrente: **1) Cerceamento do direito de defesa em função do não cumprimento dos requisitos legais; 2) Nulidade do auto de infração, em face da lavratura, 04 anos após o período de monitoramento, em que o fisco não haveria detectado irregularidades; Afastadas por unanimidade de votos. Em seguida foram discutidos e rejeitados os demais argumentos, oferecidos pela recorrente que em alguns pontos sofriam profunda similaridade com o mérito da questão. Quanto à arguição do caráter confiscatório da multa, a câmara decide por unanimidade de votos não acolher o argumento da recorrente, por entender que a aplicação se dá em conformidade com a legislação vigente, com base na Súmula nº 11 do CONAT e em consonância ao disposto no §2º do art.48 da Lei nº.15.614/2014, que veda ao julgador afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade. Em relação ao mérito, considerando que foi oportunizado ao contribuinte durante o período de monitoramento do exercício financeiro de 2017, a regularização espontânea da diferença de recolhimento apurado no auto de infração, bem como a existência da Nota Explicativa 04/2018, resolve, por voto de desempate da presidência, dar parcial provimento para reformar a decisão de procedência proferida na instância monocrática, para julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto da conselheira relatora, retificando a penalidade aplicada para a inserta no artigo 123, inciso I, alínea “d” da Lei Nº 12.670/96, em conformidade com os termos do parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. O conselheiro Hamilton Gonçalves**

Sobreira manifestou entendimento contrário, defendendo a não aplicação da penalidade, restando somente a cobrança da mora relativa ao atraso de recolhimento, no que foi acompanhado pelos Conselheiros Geider de Lima Alcântara e Pedro Jorge Medeiros. O pedido de sobrestamento, em função da existência da liminar processo administrativo até o julgamento definitivo do processo judicial Nº 0635047-46.2020.8.06.0000, citado pela recorrente, em trâmite perante o tribunal de justiça do Estado do Ceará não foi deferido pela presidência com fundamento no art. 14, inciso XII, da Port. Nº 145/2017(RCRTSEFAZ- CE), devendo ser consignado na resolução a suspensão da exigibilidade do crédito conforme dispõe art. 151, inciso IV do CTN.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza-Ce, aos                    de                    2022.

Ivete Maurício de Lima  
**CONSELHEIRA RELATORA**

Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior  
**PRESIDENTE DA 1ª CÂMARA**

Matteus Viana Neto  
**PROCURADOR DO ESTADO**