



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

**RESOLUÇÃO Nº 363/2022**

**33ª SESSÃO ORDINÁRIA DE: 20.09.2022**

**PROCESSO Nº 1/1813/2019**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2019.01314-3**

**RECORRENTE: CEJUL E COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ COELCE**

**RECORRIDO: AMBOS**

**CONSELHEIRA RELATORA: MARIA DAS GRAÇAS BRITO MALTEZ**

**EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ENERGIA ELÉTRICA. PRODUTOR RURAL. 1.** Falta de recolhimento do ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica para unidades consumidoras classificadas indevidamente como Produtores Rurais no exercício de 2014. **2.** O contribuinte elevou à condição de produtor rural a Prefeitura Municipal de Tabuleiro do Norte, a Prefeitura Municipal de Quixeré, a Companhia de Gestão dos Recursos Hídricos do Ceará – Cogerh e a Empresa Brasileira de Pesquisas Agropecuárias – Embrapa, estendendo a estes entes o benefício da não-incidência do ICMS, condição essa que não encontra respaldo na legislação tributária. **3.** O fato de uma Prefeitura, uma Empresa Pública ou uma Sociedade de Economia Mista auxiliarem o produtor rural com pesquisas, orientações ou execuções de atividades, não as transformam em um produtor rural e, assim, terem legitimidade para fruição do benefício fiscal estabelecido no art. 4º, XI, “b”, da Lei nº 12.670/96. **4.** Não é o caráter social ou finalístico do uso de uma unidade consumidora, pertencente a tais entes, que irá determinar a incidência ou não do ICMS, mas a Lei. **5.** O real propósito do artigo 111 do CTN é evitar que a interpretação extensiva ou qualquer outro princípio de hermenêutica amplie o alcance da norma isentiva. **6.** Auto de Infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, em razão do reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, I, “d”, da Lei nº 12.70/96. **7.** Decisão amparada nos arts. 2º, I, § 1º; 3º, I e 4º, XI, “b” da Lei nº 12.670/96 e art. 99, III do Decreto nº 24.569/97. **8.** Reexame Necessário e Recurso Ordinário conhecidos e não providos para ratificar a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª Instância. **9.** Decisão por voto de desempate da Presidente, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria-Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. PRODUTOR RURAL. PARCIAL PROCEDÊNCIA.**

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

**RELATÓRIO:**

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ COELCE, cujo Relato transcreve-se a seguir:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES.

A empresa acima identificada, no ano de 2014, classificou como Produtor Rural algumas UCs da COGERH, EMPRABA, PM de Tabuleiro do Norte e Quixeré e, conseqüentemente, deixou de tributá-las com o ICMS. Segue em anexo Informação Complementar.

Os Auditores elegeram como infringidos os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea “c”, da Lei nº 12.670/96.

Eis o crédito tributário decorrente da ação fiscal:

ICMS.....R\$ 3.278.746,63  
MULTA.....R\$ 3.278.746,63  
**TOTAL.....R\$ 6.557.493,26**

A empresa autuada apresentou Impugnação às fls.44 a 77 alegando o seguinte:

1. Que o ICMS sobre a energia elétrica fornecida aos clientes COGERH; EMPRABA; PM DE TABULEIRO DO NORTE e QUIXERÉ, não foi destacado e nem recolhido por estarem classificados em seu sistema de faturamento como “classe rural”, tendo sido aplicado o art. 4º, XI, “b”, da Lei nº 12.670/96.
2. Que segue o critério utilizado pela ANEEL para fins de definição de consumidor da “classe rural” (Resoluções ANEEL nºs 456/2000 e 414/2010).
3. Que a legislação estadual não estabelece o procedimento para o enquadramento de produtor rural para fins da não-incidência/isenção do ICMS em operação de fornecimento de energia elétrica, prevista no art. 4º, XI, “b” da Lei nº 12.670/96.
4. Que é inteiramente descabido o uso do artigo 99, III, do RICMS, como justificativa para a presente autuação fiscal, visto que o mesmo está na “Seção III – Do Parcelamento”, portanto, seção inteiramente diversa da “Seção III Da Não-incidência”.
5. Que contratou uma consulta aos Professores Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo acerca da interpretação do dispositivo da legislação

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

tributária do Estado do Ceará concessivo de isenção de ICMS a unidades consumidoras enquadradas na classe de produtor rural, tendo o Parecer sido anexado às fls.253 a 268.

6. Que é válida e legítima a aplicação irrestrita das normas da ANEEL.
7. Que todos os atos praticados pelo contribuinte até a edição do Decreto nº 32.847/2018 não podem ser considerados como infração à legislação, posto que viola o art.146 do CTN.
8. Que corroborando e acolhendo a tese ora defendida, a 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários julgou improcedente o AI 2014.03616 (Resolução nº 722/2015), cujos fundamentos legais e questões de fato eram exatamente os mesmos do presente auto de infração.
9. Que é ilegítimo calcular juros de mora sobre multa de lançamento de ofício desde a data do vencimento do imposto.
10. Que a multa equivalente a 100% do valor do tributo é confiscatória.
11. Que escriturou regularmente as operações realizadas, nos moldes do regime especial que foi outorgado pelos artigos 721 a 724 do RICMS, motivo pelo qual a penalidade cabível, quando muito, seria a estabelecida no art. 123, I, “d”, da Lei nº 12.670/96.
12. Que protesta pela produção de todos os meios de provas admitidos em direito, em especial pela diligência nas empresas objeto de presente autuação, a fim de dirimir eventual questionamento.

Ao final requer a improcedência do lançamento.

Distribuído o processo no âmbito da Primeira Instância, o Julgador Singular decidiu pela **parcial procedência** do lançamento em razão do reenquadramento da penalidade para a inserta no art. 123, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 12.670/96, visto que as operações foram regularmente escrituradas. (fls.282 a 309)

Eis o crédito tributário resultante do Julgamento Singular:

ICMS.....	R\$ 3.278.746,63
MULTA (50%).....	R\$ 1.639.373,31
<b>TOTAL.....</b>	<b>R\$ 4.918.119,94</b>

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Insatisfeita com tal decisão, a empresa atuada interpõe RECURSO ORDINÁRIO reiterando os mesmos argumentos apresentados na Impugnação. (fls.320/352)

A Assessoria Processual Tributária manifestou-se favorável à decisão singular, conforme Parecer acostado às fls.369 a 371.

É o Relatório.

**VOTO DA RELATORA:**

O processo, ora examinado, tem como objeto a falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 3.278.746,63 (três milhões, duzentos e setenta e oito mil, setecentos e quarenta e seis reais e sessenta e três centavos), durante o exercício de 2014, decorrente da classificação indevida de unidades consumidoras na classe de produtor rural.

Verifica-se que a Companhia Energética do Ceará elevou à condição de produtor rural a Prefeitura Municipal de Tabuleiro do Norte, a Prefeitura Municipal de Quixeré, a Companhia de Gestão dos Recursos Hídricos do Ceará – Cogeh e a Empresa Brasileira de Pesquisas Agropecuárias – Embrapa, estendendo a estes entes o benefício da não-incidência do ICMS, condição essa que não encontra respaldo na legislação tributária.

Em sua defesa a Recorrente alega “*que a legislação estadual não estabelece o procedimento para o enquadramento de produtor rural para fins da não-incidência/isenção do ICMS em operação de fornecimento de energia elétrica, prevista no art. 4º, XI, “b” da Lei nº 12.670/96<sup>1</sup>*”.

Argumenta “*que é inteiramente descabido o uso do artigo 99, III, do RICMS, como justificativa para a presente atuação fiscal, visto que o mesmo está na Seção III – Do Parcelamento, portanto, seção inteiramente diversa da Seção III Da Não-incidência*”.

O Cadastro Geral da Fazenda – CGF é o meio pelo qual os contribuintes do ICMS são identificados e classificados segundo a sua natureza jurídica, atividade econômica, tipo e regime de recolhimento, sendo o **produtor rural** um dos regimes de recolhimento previstos no RICMS (Decreto nº 24.569/97), conforme o art.92, inciso IV, a seguir reproduzido:

---

<sup>1</sup> Art.4º. O ICMS não incide sobre:

(...)

XI – operação de fornecimento de energia elétrica para consumidor:

(...)

a) da classe de produtor rural.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

**Art. 92.** O Cadastro geral da Fazenda (CGF) é o registro centralizado e sistematizado no qual se inscreverão pela Internet, através do site da Secretaria da Fazenda [www.sefaz.ce.gov.br](http://www.sefaz.ce.gov.br), ou do Núcleo de Execução da Administração Tributária (NEXAT) da respectiva circunscrição fiscal, ou via Internet e antes de iniciarem suas atividades, todas as pessoas, físicas ou jurídica, definidas em lei como contribuintes do ICMS, e conterà dados e informações que os identificará, localizará e classificará segundo a sua natureza jurídica, atividade econômica, tipo de contribuinte e regime de recolhimento em:

.....  
**IV - quanto ao regime de recolhimento:**

- a) normal;
- b) substituição interna;
- c) substituição interestadual;
- d) outros;
- e) empresa de pequeno porte;
- f) microempresa;
- g) especial;
- h) microempresa social;
- i) produtor rural.**

A definição de produtor rural foi estabelecida no art.99, inciso III, do RICMS abaixo transcrito:

**Art. 99.** Para efeito desta Seção, considera-se:

.....  
**III - produtor rural:** a pessoa natural, de direito privado, que se dedique à produção agrícola, animal ou extrativa, em estado natural ou com beneficiamento primário;

Em consulta ao sistema cadastro da Sefaz, observa-se que os entes desonerados do ICMS pela Recorrente não se enquadram como produtores rurais nos termos preconizados pela legislação tributária, conforme a seguir demonstrado:

CGF	Razão Social	Regime de Recolhimento	CNAE
06.920646-5	Prefeitura Municipal de Tabuleiro do Norte	Outros	8411600 <sup>2</sup>
06.920172-2	Prefeitura Municipal de Quixeré	Outros	8411600 <sup>3</sup>
06.982851-2	Companhia de Gestão Rec Hid - Cogerh	Normal	3600601 <sup>4</sup>
06.074205-4	Empresa Brasileira de Pesquisa - Embrapa	Outros	7210000 <sup>5</sup>

<sup>2</sup> CNAE 8411600 = Administração pública em geral.

<sup>3</sup> CNAE 8411600 = Administração pública em geral.

<sup>4</sup> CNAE 3600601 = Captação, tratamento e distribuição de água.

<sup>5</sup> CNAE 7210000 = Pesquisa e desenvolvimento experimental em ciências físicas e naturais.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Ressalte-se que o RICMS trata do Cadastro Geral da Fazenda em seu Título II e não na *seção III – Do Parcelamento* como alegou a Recorrente, sendo desarrazoado descaracterizar um conceito em razão de sua localização em um ordenamento jurídico.

A Recorrente aduz “*que segue o critério utilizado pela ANEEL para fins de definição de consumidor da classe rural (Resoluções NEEL n°s 456/2000 e 414/2010)*”.

Ocorre que a competência para indicar categorias de contribuintes ou pessoas contempladas com renúncia fiscal, seja não-incidência ou isenção, é exclusivamente do Fisco, por meio de lei, e não da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL. A esta cabe tratar de questões tarifárias, editando regras específicas para o enquadramento dos usuários, analisando os elementos de caracterização da unidade consumidora para a aplicação da tarifa a que o consumidor tiver direito.

Ademais, conforme demonstrou o Auditor às fls.14, nem para efeitos tarifários a Prefeitura Municipal de Tabuleiro do Norte; a Prefeitura de Quixeré, e a Cogerh poderiam ser enquadradas na classe rural, em razão dos parâmetros indicados no parágrafo 4º do art.5º da Resolução n° 414/2010, com a redação vigente em 2014.

A Recorrente alega “*que corroborando e acolhendo a tese ora defendida, a 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários julgou improcedente o AI 2014.03616 (Resolução n° 722/2015), cujos fundamentos legais e questões de fato eram exatamente os mesmos do presente auto de infração*”.

Acontece que a Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, por meio da Resolução n° 077/2018, não acatou o entendimento exarado na citada Resolução n° 722/2015 quando do julgamento do recurso extraordinário que a indicou como paradigma, conforme o voto de desempate da Presidente a seguir reproduzido:

Entendo como relevante para o caso que se cuida a definição constante na legislação do ICMS. A meu entender, na hipótese dos autos, não se configuram as unidades consumidoras com feições de "produtor rural" nos termos estabelecidos pela legislação alencarina. As normas estabelecidas pela ANEEL de classes e subclasses têm efeito para aplicação de tarifas. Ademais, é imprescindível que o titular da unidade consumidora possua inscrição de Produtor Rural expedida por órgão público competente. Dessa forma, apresento oralmente voto de desempate pela reforma da decisão recorrida, julgando PARCIAL PROCEDENTE a acusação fiscal, aplicando a penalidade prevista no art. 123, I, "d" da Lei n° 12.670/96, conforme voto da Conselheira Relatora, Dra. Maria Elineide Silva e Souza e manifestação oral do douto Procurador do Estado.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

A Recorrente aduz “*que todos os atos praticados pelo contribuinte até a edição do Decreto nº 32.847/2018 não podem ser considerados como infração à legislação, posto que viola o art.146 do CTN*”.

Não há que se falar em mudança de critério jurídico, posto que a ação fiscal foi realizada com amparo na legislação vigente na época da ocorrência do fato gerador.

A Recorrente aduz, também, “*que é ilegítimo calcular juros de mora sobre multa de lançamento de ofício desde a data do vencimento do imposto*”.

Os juros de mora são cobrados sobre os débitos do ICMS quando não recolhidos na data de seu vencimento, conforme art. 62 da Lei nº 12.670/96 e a sua cobrança incide a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito, consoante dispõe o parágrafo 1º do art. 77 do Decreto nº 24.569/97.

Assim, não há dúvidas de quando se trata de auto de infração decorrente do descumprimento da obrigação principal, o vencimento do débito é de acordo com o estabelecido na legislação tributária com base na data da ocorrência do fato gerador e não com base no prazo para o pagamento do auto de infração (ciência).

Argumenta a Recorrente “*que escriturou regularmente as operações realizadas, nos moldes do regime especial que foi outorgado pelos artigos 721 a 724 do RICMS, motivo pelo qual a penalidade cabível, quando muito, seria a estabelecida no Art. 123, I, ‘d’, da Lei nº 12.670/96*”.

Este órgão julgador, em processos semelhantes (mesmo sujeito passivo e mesmo objeto)<sup>6</sup>, tem adotado a aplicação da penalidade acima invocada considerando que as operações estão regularmente escrituradas e, em especial, porque a Recorrente dispõe de regime especial para esses fins (escrituração) na forma do artigo 721 do RICMS, entendimento esse que também adoto.

Quanto à alegada natureza confiscatória da multa aplicada, há que consignar que não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento da inconstitucionalidade, conforme dispõe o art.48, parágrafo 2º, da Lei nº 15.614/14 a seguir reproduzido:

**Art. 48.**.....

§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF (...).

---

<sup>6</sup> Cabe citar como exemplos as Resoluções nºs 076/2018 e 077/2018 da Câmara Superior e a Resolução nº 274/2016 da 2ª Câmara de Julgamento.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Nesse mesmo sentido, é a Súmula 11 do Conselho de Recursos Tributários – CRT:

**SÚMULA 11** – É vedado aos órgãos de julgamento do Contencioso Administrativo Tributário – CONAT afastar ou reduzir multa sugerida em auto de infração sob o fundamento de apresentar natureza confiscatória por implicar indevido controle de constitucionalidade da Lei nº 12.670/96.

Por fim, a Recorrente “*protesta pela produção de todos os meios de provas admitidos em direito, em especial pela diligência nas empresas objeto de presente autuação, a fim de dirimir eventual questionamento*”.

Os elementos contidos nos autos suficientes à formação do convencimento, motivo pelo qual deve ser indeferido o pedido de diligência nos termos do art.97, inciso III e V, da Lei nº 15.614/2014.

Da análise dos autos, infere-se que a infração narrada na Inicial está devidamente demonstrada.

A extensão do benefício da não-incidência estabelecida no art. 4º, inciso XI, alínea “b”, da Lei nº 12.670/96, à Prefeitura Municipal de Tabuleiro do Norte, à Prefeitura Municipal de Quixeré, à Companhia de Gestão dos Recursos Hídricos do Ceará – Cogerh e à Empresa Brasileira de Pesquisas Agropecuárias – Embrapa, não encontra respaldo na legislação tributária.

O fato de uma Prefeitura, uma Empresa Pública ou uma Sociedade de Economia Mista auxiliarem o produtor rural, seja com pesquisas, orientações, execuções de atividades, etc, não as transformam em um **produtor rural** e, assim, terem legitimidade para fruição do benefício fiscal.

O crédito tributário é indisponível.

Assim, não é o caráter social ou finalístico do uso de uma unidade consumidora, pertencente a tais entes, que irá determinar a incidência ou não do ICMS, mas a Lei.

Ademais, não se deve olvidar que o real propósito do artigo 111 do Código Tributário Nacional é evitar que a interpretação extensiva ou qualquer outro princípio de hermenêutica amplie o alcance da norma isentiva.

Sendo assim, considerando que restou comprovada a infração apontada na Inicial, conclui-se pela **Parcial Procedência** da acusação fiscal, em razão do reenquadramento da penalidade para a estabelecida no art.123, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 12.670/96.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Em face do exposto, VOTO pelo conhecimento do Reexame Necessário e do Recurso Ordinário, negar-lhes provimento, para ratificar a decisão parcialmente condenatória de primeira instância.

É o voto.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

<b>PERÍODO</b>	<b>ICMS</b>	<b>MULTA (50%)</b>
01/2014	R\$ 276.239,51	R\$ 138.119,75
02/2014	R\$ 235.315,20	R\$ 117.657,60
03/2014	R\$ 219.136,93	R\$ 109.568,46
04/2014	R\$ 189.854,15	R\$ 94.927,07
05/2014	R\$ 187.504,26	R\$ 93.752,13
06/2014	R\$ 214.715,01	R\$ 107.357,50
07/2014	R\$ 267.178,74	R\$ 133.589,37
08/2014	R\$ 256.918,39	R\$ 128.459,19
09//2014	R\$ 295.609,76	R\$ 147.804,88
10/2014	R\$ 401.563,34	R\$ 200.781,67
11/2014	R\$ 390.462,13	R\$ 195.231,06
12/2014	R\$ 344.249,21	R\$ 172.124,60
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 3.278.746,63</b>	<b>R\$ 1.639.373,28</b>

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que são Recorrentes a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e a COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ COELCE e Recorridos AMBOS.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário e do Recurso Ordinário, para deliberar nos seguintes termos: **1. Quanto à alegação de caráter confiscatório da multa aplicada** – Foi rejeitada por unanimidade de votos, com fundamento no art. 48 da Lei nº 15.614/2014 e Súmula 11 do Conselho de Recursos Tributários. **2. Quanto ao pedido de realização de diligência formulado pela autuada** - Foi indeferido por unanimidade de votos, com fundamento no artigo 97, incisos III e V, da Lei nº 15.614/2014, entendendo-se que a verificação é prescindível ao deslinde da questão, uma vez que os elementos contidos nos autos são suficientes à formação do convencimento do Colegiado. **3. Com relação ao argumento de ilegitimidade de computar juros de mora sobre o valor da multa de ofício desde a data da obrigação principal** – Foi afastado por unanimidade de votos, sob o entendimento de que os juros de mora incidem sobre os débitos do ICMS quando não recolhidos na data de seu vencimento, conforme art. 62 da Lei nº 12.670/96 e a sua cobrança dar-se a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito, consoante § 1º, do art. 77 do Decreto nº 24.569/97. **4. No mérito**, por voto de desempate da Presidente, a 2ª Câmara resolve negar provimento aos recursos interpostos, para confirmar a decisão **parcialmente condenatória** exarada em 1ª Instância, com aplicação da multa prevista no art. 123, I, “d”, da Lei nº 12.670/96, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os Conselheiros Rafael Pereira de Souza, André Carvalho Alves e Robério Fontenele de Carvalho, que se pronunciaram pela parcial procedência da autuação, excluindo do levantamento fiscal os valores relativos às empresas Companhia de Gestão dos Recursos Hídricos do Ceará (Cogerh) e Empresa Brasileira de Pesquisas Agropecuárias (Embrapa), por entenderem que os CNAE’s dessas empresas se enquadram na classe de produtor rural. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da autuada, Dr. Anchieta Guerreiro Chaves Júnior.

Sala das sessões da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza/CE, aos 07 de dezembro de 2022.

Maria das Graças Brito Maltez  
**CONSELHEIRA RELATORA**

Maria Elineide Silva e Souza  
**PRESIDENTE**