



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 450 /2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

83ª SESSÃO ORDINÁRIA de 25.5.2015

PROCESSO Nº 1/0237/2014 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/20137986-6

RECORRENTE: COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ - COELCE

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: JORGE ALBERTO DE SABÓIA ARRUDA E OUTROS

RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA.

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. 1. Indicação de infringência aos artigos 73, 74 e 590 do Dec. nº 24.569/97. 2. Penalidade sugerida: alínea “d” do inciso I do art. 123 da Lei nº 12.670/96. 3. Energia elétrica. 4. Consumo próprio. 5. Operações não submetida à tributação do ICMS. 6. Ofensa ao disposto no art. 590 do Dec. nº 24.569/97. 7. Decadência parcial acatada. 8. Recurso ordinário conhecido e parcialmente provido. 9. Modificada a decisão singular. 10. Auto de infração julgado parcial procedente, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão por unanimidade de votos.

RELATÓRIO

Trata-se da imputação fiscal falta de recolhimento do ICMS incidente sobre o consumo próprio de energia elétrica pelas unidades de

1

trabalhos da Coelce, cujas notas fiscais foram espedidas sem o correspondente destaque do ICMS, segundo o argumento que o crédito fiscal decorrente das entradas teria sido objeto de estorno.

Nas informações complementares, consta o demonstrativo do valor do ICMS não destacado e, conseqüentemente não recolhido, segregado por período de apuração, no importe de R\$ 1.161.134,43 e R\$ 580.567,25 a título de multa, correspondente a 50% do imposto não recolhido, em face da sugestão de aplicabilidade da pena prevista na alínea “d” do inciso I do artigo 123 da lei nº 12.670/96.

Esclarecem os autuantes, que o caso concreto não se afeita a nenhuma das hipóteses de não-incidência ou isenção previstas no bojo da legislação tributária cearense, fato que contraria especialmente as disposições estatuídas no artigo 590 do Decreto nº 24.569/97, que impõe acerca da tributação de operações do gênero.

Em sede de defesa, pugna pelo reconhecimento da decadência de parte do crédito tributário lançado, com esteio no fato de estarem albergados pelas disposições do § 4º do artigo 150 do CTN e não nas do inciso I do artigo 173 do mesmo diploma normativo, fins para os quais colaciona jurisprudência administrativa deste Conat em matéria correlata.

Acerca das questões de mérito, argui que a Lei Complementar nº 87/96, que dispões sobre o ICMS em nenhum dos seus dispositivos prevê a incidência do imposto sobre consumo próprio e que, de fato, não houve circulação e mercadorias nos termos previstos no inciso III do artigo 155 da CF de 88 e inciso I do artigo 2ª da lei complementar sobredita e para subsidiar esses argumentos transcreve jurisprudência e doutrina correlatas.

Contesta a inclusão de multa punitiva desde os fatos geradores e, ao final, requer o reconhecimento da decadência dos meses de janeiro a novembro de 2008 ou a insubsistência do lançamento fiscal.

O julgador singular refutou os argumentos da autuada, notadamente no que se refere à decadência, sob o fulcro que não ocorreu o pagamento antecipado de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, portando aplicável ao caso a regra capitulada no inciso I do artigo 173 e não a do § 4º do



2

artigo 150 ambos do CTN, entendimento que manifesta com esteio em decisão do STJ no Resp. 973.773.

No mérito, aduz que ocorreu o fato gerador da obrigação tributária, com esteio no ordenamento inserto no artigo 590 do Decreto nº 24.569/97, posto que não se afeita a nenhuma das hipóteses de isenção ou não incidência.

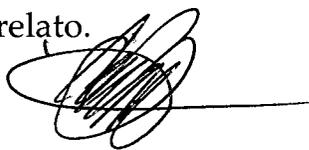
Em relação à incidência da multa punitiva desde os fatos geradores, esclarece que esta decorre de previsão legal e dela não pode se afastar, consoante previsão ínsita n.º § 2º do artigo 48 da Lei nº 15.614/2014, termos em que decide pela procedência da autuação.

No recurso ordinário, contesta a decisão singular sob o argumento que a Constituição Federal de 88 remeteu à lei complementar dirimir conflitos de competência e que esta não prevê incidência do ICMS sobre o próprio consumo, por não caracterizar circulação de mercadorias, oportunidade que colaciona vasta jurisprudência em matéria similar, reitera o protesta relativo à aplicabilidade da multa desde os fatos geradores e pugna pelo reconhecimento da decadência de parte do crédito lançado, para, ao final, requer a insubsistência do auto de infração, pleitos reiterados em memoriais anexos aos autos, de cuja pedido de nulidade nele assente abdicou a representante legal.

A Assessoria Processual Tributária, manifestou-se no sentido de que seja reconhecido atingimento pelo instituto da decadência do crédito tributário relativo aos meses de janeiro a novembro do exercício fiscalizado, no caso 2008, com supedâneo em recentes decisões de câmaras de julgamento e do pleno deste colegiado, entretanto, rejeita o argumento sobre a incidência da multa desde os fatos geradores, com base nos artigos 62 da Lei nº 12.670/96 e 77 do Decreto nº 24.569/97.

Menciona que ocorreu o fato gerador da obrigação, por força da previsão contida no inciso I do artigo 12 da Lei Complementar nº 87/96 e que a ausência do destaque do imposto implicou falta de recolhimento, razão pela qual opina pelo conhecimento do recurso ordinário, com vistas que se dê provimento para reformar a decisão de procedência da instância singular e julgue parcial procedente a imputação, parecer adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o relato.



VOTO DO RELATOR

De introito, impende frisar que o representante legal da recorrente abdicou do pedido de nulidade consignado em memoriais anexo aos autos.

O ilícito fiscal falta de recolhimento do ICMS é hipótese que pode decorrer de situações diversas, dentre elas pela ausência de grafia do tributo nos documentos fiscais emitidos, com a conseqüente ausência de escrituração nos instrumentos próprios destinados a esses fins.

É a hipótese que se nos apresenta, em que a Coelce consumiu energia elétrica que adquirira para comercialização, entretantes, ao emitir os documentos fiscais deixou de submeter referidas operações ao gravame do imposto, sob o argumento que mencionados atos jurídicos não caracteriza circulação de mercadorias, portanto, não haveria que falar na cobrança de ICMS, alusões que faz sob invocação da CF de 88, que delegou à lei complementar disciplinar as regras gerais relativas ao aludido tributo.

Com efeito, cumpre ressaltar de plano, que o Conat é um órgão colegiado de julgamento em nível administrativo, por conseguinte, adstrito à observância da vinculação a que se sujeita a atividade administrativa, à teor do disposto no artigo 3º e parágrafo único do artigo 142 ambos do CTN, logo, mesmo em que pese a jurisprudência que dimana dos tribunais superiores, não lhe é cometido deixar de aplicar norma posta, notadamente porque a ele incumbe exercer o controle de legalidade do ato de lançamento do crédito tributário e não das normas que o sistematiza.

Ad argumentadum, exemple gratia, inobstante recente jurisprudência que dimana dos tribunais superiores, trazida à colação pela recorrente, vislumbra-se que esta encerra aspectos que a remete ao exterior da análise dos autos, primeiro porque versa acerca de matéria assemelhada e não idêntica e segundo porque em todos os casos nos quais se pautou para buscar fundamentos, grafam peculiaridades específicas que as distingue visivelmente da hipótese de que se cuida.

Cingindo-se ao caso concreto, convém assinalar que, para os efeitos meramente de subsidiaria a formulação do entendimento que se passa a



manifestar, impõe trazer a lume o que prescreve o inciso I do artigo 12 da Lei Complementar nº 87/96, que dispõe sobre o ICMS em nível nacional.

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I – da saídas de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. (destacamos)

Frise-se, por oportuno, que o artigo 3º da Lei nº 12.670/96, que dispõe acerca do ICMS no Ceará, disciplinou a matéria nos seguintes termos:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

I – da saídas de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. (destacamos)

Creio desnecessário lembrar que, para os efeitos de incidência do ICMS energia elétrica é considerada mercadoria, nos termos consignados no § 1º do artigo 2º da Lei nº 12.670/96. Vejamos: **1º Para efeito de incidência do ICMS, a energia elétrica considera-se mercadoria. (destacamos).**

Enfatize-se, por conveniente, que a principal atividade econômica exercida pela Coelce é a aquisição e o comércio de energia elétrica, cujo ingresso da referida mercadoria no estabelecimento da autuada ocorre sem incidência do ICMS, por determinação constitucional, logo, inconcebível e despropositado falar em estorno de crédito.

Acerca da hipótese consumo próprio, objeto do lançamento, impede analisar que a regra basilar sobre o tema, está consignada na dicção do artigo 590 do Decreto nº 24.569/97, que regulamenta e consolida a legislação do ICMS no Estado do Ceará. Vejamos:

Art. 590 - Ocorrendo o consumo ou a integração ao ativo permanente, de mercadoria de produção própria ou adquirida para fins de comercialização ou industrialização, **o estabelecimento emitirá nota fiscal com destaque do imposto, consignando como natureza da operação: "Consumo ou**

 5

Integração ao ativo permanente", conforme o caso. (destacamos)

Da mais singela leitura que se proceda no excerto regularmente supra, dispensa esforço exegético para concluir que a regra nele consignada impõe de forma cristalina a obrigação de submeter à tributação mercadorias autoconsumidas, sejam adquiridas de terceiros ou de produção própria, hipótese que descreve com precisão o caso de que trata os autos, por conseguinte, caracterizada está premissa que se reveste de pressuposto eficaz para desconstituir a tese erigida pela a recorrente, segundo a qual, não haveria tributação nas operações por ela realizadas, móvel do lançamento.

Noutra vertente, urge examinar os aspectos disciplinares inerentes ao ato administrativo de lançamento do crédito tributário, à subsunção do plexo de normas a que se sujeita, em especial o desiderato que dimana do artigo 142 do CTN, **caput** e parágrafo único, ao vislumbre que a autuação cinge-se ao ilícito fiscal falta de recolhimento do ICMS.

Digno de nota, é a dual contagem do prazo com vistas a se aplicar o instituto da decadência, em que a primeira está plasmado na dicção do § 4º do artigo 150 e segunda no inciso I do artigo 173 ambos do CTN, cuja aplicabilidade de uma ou da outra, infere-se da espécie de infração incorrida.

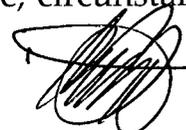
A propósito, colaciona-se a a seguir os referidos dispositivos legais.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, **a contar da data da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado a lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (destacamos).

Art. 173. O direito de a Fazenda pública constituir o crédito tributário, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Posto isto, calha atentar para a fundamental distinção entre os ordenamentos insculpidos nos dispositivos legais supracolacionados, à medida em que o primeiro refere expressamente a fatos geradores e o segundo se reporta de forma genérica, silente acerca de especificidade, circunstância que



6

indica claramente açambarcar as hipóteses não contempladas no primeiro.

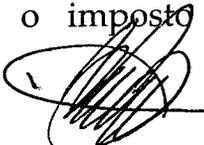
Nessa vertente, urge assinalar que a distinção entre as espécies sob comento, evidencia-se de modo patente se cotejarmos com a tipificação infracional omissão de saídas, a título de exemplo, em que não se cogita a possibilidade de afirmar em qual período de referência tenha se materializado o ilícito, no decurso do período fiscalizado, haja vista que a margem para a ocorrência desse evento compreende o interregno do primeiro até o último dia útil, portanto, na hipótese em que se tenha concretizado em um, uns ou em todos períodos, não permite identificação em qual tenha se consumado.

Na vertente lide, trata da infração falta de recolhimento do ICMS, cuja identificação dos fatos geradores é necessária e foi expressamente delineada pelos agente autuantes, que elaboram demonstrativo do tributo não recolhido na página de rosto das informações complementares, estratificado por período de apuração, por conseguinte, os fatos geradores são conhecidos e cabalmente delimitados no tempo.

Por tais razões, conclui-se que, na hipótese concreta, o crédito tributário lançado cinge-se aos contornos da regra capitulada no § 4º do artigo 150 do CTN e ao vislumbre que a autuação consumo-se em 17 de dezembro de 2013 e o período da infração denunciada é o exercício de 2008, logo, resta evidente que o crédito tributário relativo aos meses de janeiro a novembro inevitavelmente está atingido pela decadência.

Cumprе assinalar, por oportuno, os precedentes firmados por este órgão judicante em matéria idêntica, oriundos de Câmaras de Julgamento – CJ e da Câmara Superior - CS, a exemplo dos Processos de Recurso nº 1/2737/2011 e 1/2740/2011, da 2ª CJ e CS respectivamente, jurisprudência administrativa mencionada na manifestação da Assessoria Processual Tributária a quem reputamos assistir razão ao acolher a decadência ora reconhecida.

Para os efeitos de mero esclarecimento, ao vislumbre que a ausência de grafia do imposto nos documentos fiscais, cujo corolário lógico é a falta de registro do tributo nos instrumentos de assentamento próprios, importa aduzir que os agentes autuantes diligentemente sugeriram a aplicação da regra sancionatória prevista na alínea “d” do inciso I do artigo 123 da Lei nº 12.670/96, que dispõe acerca das hipóteses em que o imposto esteja



7

regularmente escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, por observância estrita e percuciente dos autuantes ao regime especial concedido à Coelce, na forma prescrita no artigo 723 do Decreto nº 24.569/97. Vejamos:

Art. 723. A COELCE fica dispensada da escrituração dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, desde que elabore o documento denominado "Demonstrativo de Apuração do ICMS (DAICMS), que conterà, no mínimo, as seguintes indicações:

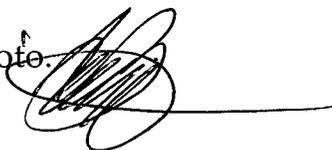
Como visto, a Coelce não se obriga a escrituração ordinária do livro Registro de Apuração do ICMS nem os demais livros compulsórios aos demais sujeitos passivos, porquanto, acertada e pertinente a conduta dos autuantes.

Sobre a postulação relativa à aplicabilidade da multa punitiva somente a partir da lavratura do auto de infração em tablado, ponderei oralmente na sessão de julgamento, que à Câmara falece competência para analisar e decidir acerca do tema, posto que sua incumbência limita-se a verificar a legalidade do lançamento do crédito tributário, cujos valores assentes na peça vestibular são históricos, por conseguinte, a inclusão de acréscimos é atribuição de setor específico da Administração Fazendária, que administra e gerencia tais procedimentos, via sistema corporativo inclusive.

No ensejo, o Presidente da Câmara expôs que lhe assiste direito a recorrente de pleitear tal intento junto à Coordenadoria de Administração Tributária – Catri, a quem compete o exame da matéria e a consequente manifestação sobre a possibilidade de acatar ou não a tese suscitada, exposição reduzida a termos assentes na ata da sessão, aquiescida pelos representantes da recorrente e pelo representa da Procuraria.

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, dou-lhe parcial provimento, para reformar a decisão condenatória proferida na primeira instância e julgar parcial procedente a imputação, cuja exigência fica restrita ao mês de dezembro de 2008, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

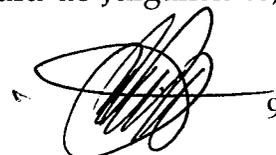
A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke extending to the right.

DEMONSTRAIVO DO CRÉDITO TRIBUÁRIO

ICMS	R\$ 83.817,72
Multa	R\$ <u>41.908,86</u>
TOTAL	R\$ 125.726,58

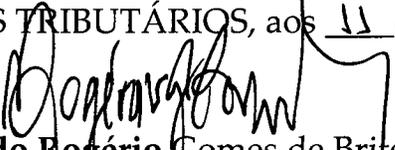
DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presente autos, em que é **RECORRENTE: COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ - COELCE** e **RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e, preliminarmente, acatar a preliminar de **Decadência** para fins de extinção parcial do crédito tributário, relativo ao período de janeiro a novembro do exercício de 2008, conforme as razões contidas em Memoriais apresentados e em sustentação oral, em sessão, pelos representantes legais da Recorrente, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, aplicável ao processo, da doutrina e jurisprudência dos Tribunais e de decisão do Conselho Pleno do Contencioso Administrativo Tributário do Estado do Ceará, de igual teor, relativo ao processo nº 1/2740/2011 - AI nº 1/201107561, em que era recorrente Companhia Energética do Ceará – COELCE (Relator: Conselheiro Manoel Marcelo Augusto Marques Neto). O Procurador do Estado aquiesceu com a tese recursal relativa a Decadência, pelos fundamentos acima destacados; **Em relação ao mérito:** Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do CRT, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte, a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, que acatou a extinção em razão da decadência. **Quanto ao exame do item “III.2.”** constante dos memoriais apresentados em sessão e aqui transcritos: *“Da ilegitimidade de computar juros sobre o valor da multa de ofício desde a data de vencimento da obrigação principal.”* - O Senhor Presidente ponderou que tal matéria seja objeto de perquirição junto a Coordenadoria de Administração Tributária – CATRI -, órgão da Secretaria da Fazenda, para fins de manifestação em Parecer e providência, se for o caso, pelo referido órgão gestor do sistema institucional de dados que, achando viável e correta a tese, poderá promover a adequação de sistema corporativo relativo ao cômputo dos juros, vez que, tal deliberação não se insere dentre as atribuições e competência desta Egrégia Câmara de Julgamento,



considerando, ainda, que os juro ora questionados são aplicáveis posteriormente ao lançamento, objeto de impugnação e recurso. As partes processuais, “in casu”, os Drs. Aldemir Ferreira de Paula Augusto e Sávio Mourão de Oliveira, em nome da Recorrente e o Procurador do Estado Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade, em nome do Recorrido, aquiesceram com a ponderação do Senhor Presidente, tempo em que os representantes da Recorrente retiraram o pleito, neste momento, reconhecendo falecer competência a este órgão fracionário – Câmara de Julgamento – disposição para deliberar sobre este mister. Estiveram presentes para sustentação oral, os representantes legais da recorrente, Dr. Aldemir Ferreira de Paula Augusto e Dr. Sávio Mourão de Oliveira. **Em tempo:** Os Memoriais aduzem quanto ao pedido de que o processo “seja julgado Nulo na sua inteireza”. O representante legal da recorrente esclareceu que tal pedido refere-se à pretensão em processo diverso, razão pela qual não requer a nulidade nestes autos, tornando dispensável o pedido constante dos Memoriais.

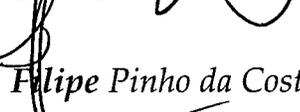
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 11 de 06 de 2015.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE


Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO

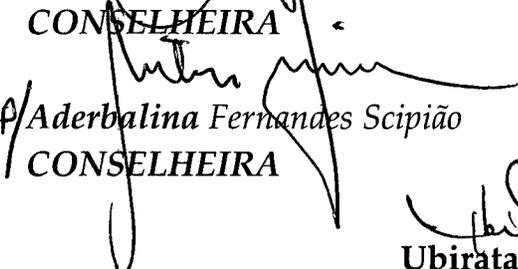

Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Francisco Wellington Avila Pereira
CONSELHEIRO


Felipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Aderbalina Fernandes Scipião
CONSELHEIRA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em: 11 / 06 2015