



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 064 / 2022

2ª. SESSÃO ORDINÁRIA, em 18 de ABRIL de 2022

RECURSO Nº: 1/428/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2017.23506

RECORRENTE: KROMA COMERCIALIZADORA DE ENERGIA LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR CONS.: JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA

AUTUANTES: JORGE ALBERTO DE SABOTA ARRUDA, JORGE ALBERTO DE SABOTA ARRUDA, MAYKON TAVEIRA ECCARD e ANTONIO TORQUATO AUGUSTO GONÇALVES

EMENTA: ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS-ST, EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE VENDA DE ENERGIA ELÉTRICA. 1. Extinção dos valores lançados nos períodos de janeiro a novembro em razão da decadência, com esteio no art. 150, § 4º do CTN. **2.** Afastado o argumento da parte de aplicação do prazo previsto no Dec. de nº 33.058/2019 (20º dia do mês subsequente ao do consumo), por voto de desempate da Presidência. **3.** Legislação específica descreve que o fato gerador da operação interestadual de energia elétrica adquirida no mercado livre é a entrada (RICMS/97. art. 3º, IX), ao tempo que se compreende o mês como ciclo de contagem da energia consumida (Lei 12.670/96. art. 48), o que provoca a necessidade de recolhimento do ICMS no 9º dia do mês seguinte ao consumo (Convênio ICMS 83/00, Cláusula Terceira). Entendimento em consonância com a Nota Explicativa de nº 04/2018 - Sefaz. **4.** Circunstância de que a quantidade exata de energia é apurada pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica e informada ao contribuinte até o 8º dia do mês seguinte ao consumo. **5.** O contribuinte substituto gerador de energia elétrica pode valer-se

da emissão de nota fiscal retroativa, ou de ajustes na apuração para recolher o ICMS no prazo legal. **6.** Mantida o valor lançado a título de ICMS, por voto de desempate da Presidência, que votou em consonância com os fundamentos adotados pelo relator, considerando que houve diferença de principal a recolher, em razão do atraso de recolhimento. **7.** Atraso de recolhimento configurado e determinado com aplicação dos encargos previstos no art. 61 da Lei 12.670/96. **8.** Reenquadramento da multa, por voto de desempate da Presidência, nos termos da alínea "d" do inciso I do art. 123 da Lei 12.670/96, tendo em vista que a empresa informou os dados de registro das notas fiscais fora do período de apuração, e por consequência recolheu a menor o valor devido, o que resulta em atraso de recolhimento. **9.** Decisão por voto de desempate pela parcial procedência do lançamento fiscal, dando **PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Ordinário, reformando a decisão de 1ª Instância, de acordo com a manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS ENERGIA ELÉTRICA – ATRASO DE RECOLHIMENTO DE ICMS ST– DECADENCIA PARCIAL - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE .

RELATÓRIO:

A peça inaugural do processo estampa como acusação:

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

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS RETIDO POR SUBSTITUICAO TRIBUTARIA EM DESACORDO COM O PRAZO LEGAL DEFINIDO NA LEGISLACAO TRIBUTARIA REFERENTE A OPERACOES INTERESTADUAIS COM ENERGIA ELETRICA A DESTINATARIOS LOCALIZADOS NO ESTADO DO CEARA CONFORME INFORMACOES COMPLEMENTARES A ESTE A.I."

O agente fiscal lança o ICMS no valor de R\$1.065.634,46 e a multa no valor de R\$1.065.634,46, em seguida aponta como dispositivos infringidos os Arts. 73 e 74 do

Decreto nº 24,569/97, Cláusula Terceira do Convênio nº 83/00 e Cláusula Primeira nº 15/07. Sugere como penalidade o art. 123, I, "C" da Lei nº 12.670/96.

Dentre outras informações contidas na informação complementar, reproduziremos abaixo a observação, contida as fls. 04, vejamos:

“(…)

“A empresa acima qualificada deixou de recolher ICMS devido por substituição tributária no valor de R\$ 1.065.634,46 (Um milhão, sessenta e cinco mil, seiscentos e trinta e quatro reais e quarenta e seis centavos), no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2016, relativo às operações interestaduais com energia elétrica destinadas a consumidores situados no Estado do Ceará, conforme Arquivo 01 - Planilha Demonstrativa das Operações com Postergação de Recolhimento do ICMS - anexo a este Auto de Infração.

O Convênio ICMS nº 83/00, que é norma específica sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização, estabelece em sua cláusula terceira que 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. Entretanto, a empresa autuada fez a retenção do imposto e recolheu ao Estado do Ceará em prazo diverso, em desacordo com o que preceitua o referido instrumento legal.”

Inconformada com a autuação a empresa impugna tempestivamente o auto de infração.

A julgadora monocrática conclui seu julgado julga pela procedência da autuação, conforme ementa:

“EMENTA ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO. *Acusação que versa sobre falta de recolhimento de ICMS devido por substituição tributária em operações interestaduais com Energia Elétrica A empresa reteve o imposto e recolheu o ICMS devido por substituição tributária em suas operações com energia elétrica em período diverso ao que determina a cláusula terceira do Convênio ICMS nº 83/2000 e, portanto, ficou sujeito à mora conforme dispõe o artigo 61 da Lei 12.670/96. Infringência aos artigos 25, inciso VII, 74, 431, §§ 1º e 2º, 432, inciso VI, 435, 437, do Decreto 24.569/97, c/c artigo 61, parágrafo único da Lei 12670/96, ficando, portanto, sujeito à penalidade que se encontra*

prevista no artigo 123, inciso I, alínea "c" da Lei 12.670/96. Autuação PROCEDENTE. Defesa tempestiva."

Inconformada com a decisão a empresa interpõe Recurso Ordinário às fls. 162 a 170, com os seguintes argumentos e solicitações, vejamos:

- Decadência dos valores lançados no período de janeiro a novembro de 2012, conforme dispõe o art. 150, § 4º do CTN;
- que em momento algum deixou de recolher o ICMS no período fiscalizado;
- Que não postergou o pagamento do ICMS haja vista que emitiu as notas fiscais e recolheu o imposto devido no mês subsequente ao da liquidação da CCEE;
- Que não há meios de se emitir a nota fiscal e recolher o tributo no próprio mês de fornecimento da energia elétrica;
- Que, enquanto não se souber qual foi o montante da energia elétrica efetivamente fornecida/consumida pelas partes, não haverá a ocorrência do fato imponible da hipótese de incidência do ICMS por falta de seu critério quantitativo.
- Que somente pode emitir as notas fiscais no mês posterior ao da distribuição da energia elétrica, tendo em vista a impossibilidade de apuração da base de cálculo anterior a este momento, e por consequência o recolher o ICMS somente é devido no mês subsequente a retenção do ICMS ST;

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer se manifesta pela modificação da decisão do Julgador Monocrático para PARCIAL PROCEDENCIA, acatando a decadência de janeiro a novembro de 2012. Opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dando-lhe parcial provimento a fim de que seja modificada a decisão proferida na instância singular para PARCIAL PROCEDENCIA.

A defesa em sua sustentação oral trouxe ainda os seguintes argumentos:

- Que o Decreto nº 33.058/2019 alterou o prazo para recolhimento do imposto para o 20º dia do mês subsequente, devendo ser considerado o referido prazo para fins do cálculo da mora;
- Que somente é devido a multa, não sendo possível o lançamento do ICMS ST, pois já fora quitado;

Eis, o relatório.

VOTO DO RELATOR:

Trata a acusação de falta de recolhimento de ICMS ST, incidente na energia vendida no Mercado Livre para consumo praticada pelo agente da CCEE, a qual analisaremos a seguir:

1. DA DECADÊNCIA

Quanto a alega de extinção parcial do crédito tributário em virtude da decadência dos créditos relativos às operações realizadas de janeiro a novembro de 2012, pois somente em 28/12/2017 o crédito efetivamente foi lançado, entendo que a defesa possui razão na aplicação do art. 150, § 4º do CTN para contagem do prazo decadencial, uma vez que existiu pagamento do imposto a menor no período em razão do pagamento fora do prazo sem a devida correção, in verbis:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

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

Quanto ao tema da decadência urge trazer decisão do Superior Tribunal de Justiça-STJ no Agravo em Recurso Especial no 1.229.609-RJ (9/10/2018), que merece destaque parte da ementa:

“... é de se reconhecer que, havendo pagamento parcial, a decadência para constituir a diferença não declarada e não integrante do pagamento parcial tem como termo a quo a data do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, não se aplicando o entendimento fixado na Súmula no 555 do STJ e no Resp

973.733/SC, Rel. Min Luiz Fux, Die 18/9/2009, segundo o qual o prazo decadencial segue o disposto no art. 173, I, do CTN quando, a despeito da previsão legal, não há pagamento antecipado em caso de tributo sujeito a lançamento por homologação.”

Urge destacar que a Câmara Superior do CONAT quando da análise da matéria de crédito indevido do ICMS, vem decidindo pela aplicação do previsto no art. 150, § 4º do CTN, conforme decisões estampadas nas Resoluções n. 11/2018 e 15/2018.

Na hipótese dos autos, como existem fatos geradores que ocorreram no período de janeiro a novembro de 2012, e o lançamento do auto de infração foi realizado em 26/12/2017, com ciência em 28/12/2017 extrapolou o prazo de 5 (cinco) anos contados dos fatos geradores de janeiro a novembro de 2012, estando o crédito tributário extinto parcialmente pela decadência em relação aos períodos já citados.

2. DO MÉRITO

A Autuação teve como escopo a acusação de falta de recolhimento de ICMS ST, incidente na energia vendida no Mercado Livre para consumo praticada pelo agente da CCEE **em virtude de atraso no recolhimento**, e é fato que os Estados da federação em suas legislações internas definem em norma específica o momento de que deveria haver o pagamento do ICMS ST das operações comerciais de energia elétrica praticadas pelos contribuintes através CCEE.

2.1 HISTORICO DA LEGISLAÇÃO

Vejamos os Convênios ICMS nº 83/2000, nº 15/2007 e nº 77/2011 do CONFAZ, em relação as obrigações fiscais aplicáveis na ocorrência do consumo de energia elétrica proveniente do Ambiente de Contratação Livre – ACL:

1. O Convênio ICMS Nº 15/2007: apresenta (a) a forma de apuração do ICMS pelo fornecedor nos contratos bilaterais no ACL; (b) os critérios específicos na emissão de notas fiscais; e (c) necessidade da CCEE emitir relatório fiscal a cada liquidação.
2. O Convênio ICMS Nº 77/2011 relaciona (a) a possibilidade de atribuição de substitutos tributários (geração, distribuição ou destinatário da energia) pelos Estados; (b) regras para cálculo do ICMS no ACL; (c) obrigatoriedade de o consumidor

apresentar declaração específica; e (d) necessidade da CCEE prestar informações aos Fiscos.

3. O Convênio ICMS n.º 83/2000: aborda questões sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização e critérios para recolhimento do imposto.

O Estado do Ceará aderiu ao Convênio **03/2000**, prevendo o prazo de recolhimento do imposto, conforme normas abaixo reproduzidas:

Art. 437. *O imposto devido por substituição tributária será recolhido nos seguintes prazos:*

- nas operações internas, até o décimo dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria;

- nas operações internas e interestaduais objeto de convênio ou protocolo, até o 9º (nono) dia do mês subsequente ao da saída da mercadoria ou em prazo específico fixado nos respectivos instrumentos;

§ 1º Na entrada de mercadoria oriunda de outro Estado, sem que haja sido feita a retenção do ICMS pelo estabelecimento remetente, caberá ao destinatário o pagamento do imposto devido, por ocasião da passagem no primeiro posto fiscal de entrada neste Estado.

NOTA: O inciso XLVII do art. 1º do Decreto nº 24.756, deu a este parágrafo nova redação, nos seguintes termos:

§ 2º Excepcionalmente, na hipótese do parágrafo anterior, mediante requerimento do contribuinte ou responsável, a Secretaria da Fazenda poderá autorizar o recolhimento do imposto na rede arrecadadora do seu domicílio, através do documento de arrecadação, até o 100 (décimo) dia após o mês em que ocorrer a entrada neste Estado. "

Redação original:

§ 2º Excepcionalmente, na hipótese do parágrafo anterior, mediante requerimento do contribuinte ou responsável, a Secretaria da Fazenda poderá autorizar o recolhimento do imposto na rede arrecadadora do seu domicílio, através de documento de arrecadação, até o 5º (quinto) dia após o mês em que ocorrer a entrada da mercadoria neste Estado.

§ 3º Ocorrendo operação de entrada interestadual com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária previsto no inciso I, o ICMS será recolhido por ocasião da sua passagem pelo primeiro posto fiscal deste Estado, aplicando-se, quando couber, o disposto no parágrafo anterior.

NOTA: Art. 437-Á acrescentado pelo art. 10, W, do Decreto nº 32.904 (DOE de 21/12/2018).

Art. 437-A. *O prazo para recolhimento do ICMS devido pelo sujeito passivo por substituição tributária estabelecido em outro Estado e inscrito no Cadastro*

Geral da Fazenda (CGF) será até o dia 9 (nove) do mês subsequente ao da saída do bem ou mercadoria com destino ao Estado do Ceará.

NOTA: parágrafo único do art. 437-A alterado pelo art. 1º do Decreto n.º 33.058 (DOE de 10/05/2019).

Parágrafo único. Excepcionalmente, nas operações interestaduais com energia elétrica realizadas no ambiente de contratação livre e destinadas a consumidores sediados neste Estado, o ICMS devido por substituição poderá ser recolhido até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao do consumo.

Redação Original

Parágrafo único. Excepcionalmente, nas operações interestaduais com energia elétrica realizadas no ambiente de contratação livre e destinadas a consumidores sediados neste Estado, o ICMS devido por substituição poderá ser recolhido até o 10.º (décimo) dia útil do mês subsequente ao do consumo.

Importante ressaltar que a Secretaria da Fazenda editou a Nota Explicativa nº 4, de 2018, por meio da qual dirimiu as possíveis dúvidas quanto ao prazo de recolhimento do ICMS-ST energia elétrica adquirida no Mercado Livre, a saber:

NOTA EXPLICATIVA Nº 04, DE 3 DE AGOSTO DE 2018.

EXPLICITAR 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 1 DO CONVENIO ICMS Nº 15/2007 E NA CLÁUSULA TERCEIRA DO CONVÊNIO ICMS Nº 83/2000

Explicita:

Nas operações interestaduais com energia elétrica realizadas no ambiente de contratação livre, destinadas a consumidores sediados neste Estado, o agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) deve, em relação a cada contrato bilateral, emitir documento fiscal no mês em que o montante da energia contratada foi registrada.

*O período de apuração do imposto é o **mês do consumo** do montante de energia contratado e registrado na CCEE. (g.n)*

1. O recolhimento do imposto devido nas operações de que trata esta nota explicativa deve ser realizado até o 9º (nono) dia do mês subsequente ao da apuração. (...)

A ABRACEEL — Associação Brasileira dos Comercializadores de Energia por não concordar com a nota explicativa nº 04/2018, que informa de forma clara que a apuração é o mês de consumo, e por consequência o recolhimento deverá ocorrer até o 9º dia do mês subsequente a apuração, efetuou nova consulta a Coordenadoria

de Tributação da Secretaria da Fazenda, e em resposta emitiu o PARECER Nº 3195, de 2019, conforme ementa abaixo:

EMENTA: ICMS. Requerimento. Operação interestadual com energia elétrica no ambiente de contratação livre, realizada por agente da Câmara de Comercialização de Energia elétrica (CCEE) com destino a consumidor final situado no território do Estado do Ceará. Substituição Tributária. Documento fiscal: emissão. Prazo de recolhimento do imposto. Convênio ICMS 83/00: prazo de emissão da nota, fiscal e do recolhimento do ICMS. Período de apuração do imposto. Alegação pelo contribuinte da inviabilidade, do ponto de vista operacional, de emissão do documento fiscal no mesmo mês do consumo pelo destinatário. Discordância do contribuinte com as disposições da Nota Explicativa nº 04/2018, desta Secretaria. Alteração posterior do prazo previsto no Convênio ICMS 83/00 para emissão do documento fiscal e do recolhimento do ICMS. Decretos 32.904/18 e 33.085/19. Fato gerador: momento da ocorrência.

Emissão retroativa da nota fiscal. Adicional do ICMS para o FECOP: Recolhimento de forma incorreta. Nova redação do art. 3º do Decreto n.º 31.894/16: retificação do recolhimento ao FECOP, mediante autorização do Secretário da Fazenda.

Não satisfeita com o Parecer nº 3195/2019 a ABRACEEL — Associação Brasileira dos Comercializadores de Energia ingressa com pedido de reconsideração, tendo por objeto a reforma de decisão proferida, de modo a propiciar a irretroatividade da regra de recolhimento introduzida pelo Decreto nº 32.904/2018, ou seja, pretende que o entendimento dado por esta Secretaria na Nota Explicativa nº 04/2018 somente produza efeitos para períodos de apuração posteriores a dezembro de 2018, no entanto não foi aceito, conforme podemos observar pela ementa do Parecer 2.024/2020, DE 19 DE AGOSTO DE 2020, vejamos:

“EMENTA: ICMS. PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO. ESCLARECIMENTOS QUANTO AO ALCANCE DE DISPOSIÇÕES CONSTANTES DA NOTA EXPLICATIVA Nº 04/2018. TEXTO NORMATIVO MERAMENTE INTERPRETATIVO, O QUAL APENAS EXPLÍCITA ENTENDIMENTO JÁ ADOTADO PELA SECRETARIA DA FAZENDA.”

Feitas estas considerações iniciais, não resta nenhuma dúvida quanto ao mês de apuração do ICMS-ST, ou seja, é no mês da aquisição/consumo, e por consequência,

o prazo de recolhimento do ICMS deverá ser até o 9º dia do mês subsequente ao consumo.

Tendo em vista que todas as dúvidas quanto ao tema foram enfrentadas e superadas pelo PARECER Nº 3195, de 2019, adota-se os argumentos nele contidos para definir como o momento do recolhimento o 9º dia do mês subsequente ao consumo, portanto, pouco importa o momento da emissão da nota fiscal, sendo relevante para a definição do mês de recolhimento somente o mês do consumo da energia elétrica, pois o recolhimento deverá ocorrer no mês seguinte ao consumo.

2.2 DA ALTERAÇÃO DO ATRASO PARA O DIA 20º DIA DO MÊS SUBSEQUENTE AO DO CONSUMO

Quanto a solicitação de que houve uma recente alteração no prazo de recolhimento do ICMS ST de energia elétrica para o 20º dia do mês subsequente ao do consumo, entendo que não se trata de aplicação de penalidade a justificar lei mais benéfica, logo, o prazo de recolhimento deve ser o previsto no comando legal constante à época dos fatos (CONV. 83/2000), qual seja, 9º dia do mês subsequente ao do consumo.

Por ocasião da votação, em razão do empate em relação aos valores que deveriam compor a base de cálculo, a Presidência da Câmara proferiu seu voto entendendo que deveriam ser incluídos na base de cálculo os valores referentes ao principal e à multa.

3. DOS VALORES

O art. 61 da Lei nº 12.670/96 estabelece que o pagamento espontâneo do imposto, fora dos prazos previstos na legislação e antes de qualquer procedimento fiscal sujeita o contribuinte ao pagamento de mora de 0,15% por dia de atraso, até o limite máximo de 15%.

A autuada solicita a retirada dos valores a título de ICMS ST, pois se trata de juros de mora. Entretanto, entendo não ser possível, pois o que ocorreu no presente caso foi um pagamento a menor do que o devido, senão vejamos:

VLR ST ICMS	DATA DEVIDA RECOLHIMENTO	DATA PAG.	DIAS ATRASO	MULTA DIA ATRASO	MULTA ATRAS
142.571,14	9/1/2013	14/2/2013	36	0,15%	7.698,84

Pagamento de fato do mesmo período

ICMS PAGO REAL	MULTA_ATRASO PAGO	TOTAL PAGO	ICMS DEVIDO	DIF. ICMS
134.872,30	7.698,84	142.571,14	142.571,14	7.698,84

Este exemplo serve para os demais períodos. É bom salientar que se fizemos diferente, ficaria uma situação um pouco inusitada, ou seja, o contribuinte que paga com os encargos sem qualquer autuação recolheria mais do que se fosse autuado.

Vejamos o mesmo exemplo do mês de dezembro de 2012 que vence em janeiro de 2013 e é pago em fevereiro de 2013:

Exemplo de um contribuinte que pagou o ICMS devido fora do prazo com os juros de mora correto

VLR_ST_ICMS	MULTA_ATRASO	VALOR RECOLHIDO HIPOTETICAMENTE
142.571,14	7.698,84	150.269,98

Exemplo de um contribuinte que pagou o devido fora do prazo e é autuado na visão da defesa, ou seja, lançando somente a multa:

MULTA_ATRASO	SE PAGAR LOGO APÓS A AUTUAÇÃO 50% DE DESCONTO
7.698,84	3.849,42

Valor que a empresa efetivamente pagaria, se fosse aceito a tese de que é cabível somente a multa:

VLR_ST_ICMS	MULTA EXCLUSIVA AI	TOTAL QUE SERIA PAGO
142.571,14	3.842,42	146.413,56

Concluindo, pagando espontaneamente antes de uma ação fiscal pagaria mais do que com a autuação, fato que não traz qualquer lógica, portanto, entendo por não acatar a solicitação.

Salientamos que em relação à solicitação para que fosse retirado o valor lançado a título de ICMS, sendo lançado somente os encargos, foi afastado por voto de desempate da Presidência, que votou em consonância com os

fundamentos adotados pelo relator, considerando que houve diferença de principal a recolher, em razão do atraso de recolhimento.

4. DA PENALIDADE - REENQUADRAMENTO

Quanto ao reenquadramento da penalidade para da alínea "d" do inciso I do art. 123 da Lei 12.670/96, entendo ser possível, pois a infração apontada é de falta de recolhimento decorrente do atraso, bastando verificar a planilha demonstrativa do crédito anexada pelo agente do fisco, pois o principal cobrado equivale à correção dos valores, sendo informado inclusive a quantidade de dias em atraso para efeito do lançamento do auto de infração, senão vejamos:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

MÊS	ANO	ICMS	MULTA	TOTAIS
12	2012	12.230,91	6.115,46	18.346,37
2	2013	9.278,87	4.639,44	13.918,31
3	2013	11.440,80	5.720,40	17.161,20
4	2013	11.996,94	5.998,47	17.995,41
5	2013	11.636,19	5.818,10	17.454,29
6	2013	11.371,66	5.685,83	17.057,49
7	2013	11.982,26	5.991,13	17.973,39
8	2013	11.642,73	5.821,37	17.464,10
9	2013	12.146,16	6.073,08	18.219,24
10	2013	11.915,57	5.957,79	17.873,36
11	2013	19.309,62	9.654,81	28.964,43
12	2013	4.460,53	2.230,27	6.690,80
1	2014	5.750,25	2.875,13	8.625,38
2	2014	6.871,03	3.435,52	10.306,55
3	2014	7.313,87	3.656,94	10.970,81
4	2014	6.825,23	3.412,62	10.237,85
5	2014	7.162,49	3.581,25	10.743,74
6	2014	7.869,65	3.934,83	11.804,48
7	2014	7.512,27	3.756,14	11.268,41
9	2014	7.747,37	3.873,69	11.621,06
10	2014	7.533,10	3.766,55	11.299,65
11	2014	9.172,16	4.586,08	13.758,24
12	2014	40.527,75	20.263,88	60.791,63
1	2015	8.061,24	4.030,62	12.091,86
2	2015	23.734,93	11.867,47	35.602,40
4	2015	28.548,81	14.274,41	42.823,22
5	2015	43.043,78	21.521,89	64.565,67
6	2015	46.171,94	23.085,97	69.257,91
7	2015	42.372,75	21.186,38	63.559,13

9	2015	13.806,29	6.903,15	20.709,44
10	2015	30.158,66	15.079,33	45.237,99
11	2015	33.591,18	16.795,59	50.386,77
12	2015	25.918,38	12.959,19	38.877,57
1	2016	33.033,13	16.516,57	49.549,70
3	2016	28.268,39	14.134,20	42.402,59
4	2016	23.040,09	11.520,05	34.560,14
6	2016	32.190,52	16.095,26	48.285,78
7	2016	36.097,46	18.048,73	54.146,19
9	2016	43.072,07	21.536,04	64.608,11
12	2016	26.241,80	13.120,90	39.362,70
1	2013	10.494,56	5.247,28	15.741,84
8	2014	7.424,59	3.712,30	11.136,89
3	2015	34.977,31	17.488,66	52.465,97
8	2015	14.440,64	7.220,32	21.660,96
2	2016	22.241,54	11.120,77	33.362,31
5	2016	15.667,68	7.833,84	23.501,52
8	2016	25.058,49	12.529,25	37.587,74
10	2016	32.411,87	16.205,94	48.617,81
11	2016	31.416,85	15.708,43	47.125,28
TOTAIS		965.182,36	482.591,18	1.447.773,54

Informamos ainda, que por voto de desempate, a Presidência da Câmara decidiu-se pela aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, “d” da Lei nº 12. 614/96, adotando o entendimento e os fundamentos legais apontados por este relator e concluindo pela parcial procedência da autuação, entendendo tratar a infração de atraso de recolhimento.

É o voto.

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos que tem como recorrente a empresa **KROMA COMERCIALIZADORA DE ENERGIA LTDA** – CGF: 06.599.975-4 e recorrido a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por maioria de votos, **1.** declarar extintos os valores lançados no período de janeiro a novembro de 2012 em razão da decadência, com esteio no art. 150, § 4º do CTN. Foram votos vencidos os das conselheiras Lúcia de Fátima Dantas Muniz e Caroline Brito de Lima Azevedo que entenderam pela aplicação do art. 173, I do CTN, em consonância com o entendimento proferido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. **2.** Por

unanimidade de votos foi afastado o pedido da parte para que fosse considerado o prazo de recolhimento previsto no Decreto nº 33.058/2019 (20º dia do mês subsequente ao do consumo). **3.** Em relação à solicitação para que fosse retirado o valor lançado a título de ICMS, sendo lançado somente os encargos, afastado por voto de desempate da Presidência, que votou em consonância com os fundamentos adotados pelo relator, considerando que houve diferença de principal a recolher, em razão do atraso de recolhimento. Votaram no mesmo sentido as conselheiras Lúcia de Fátima Dantas Muniz e Caroline Brito de Lima Azevedo. Os conselheiros Diego Andrade Trindade, Gustavo Augusto Duailibe Pinheiro Gouveia Soares e Mikael Pinheiro de Oliveira votaram pela exclusão dos valores do ICMS, em consonância com o Parecer da Assessoria Processual Tributária. **4. No mérito**, por voto de desempate da presidência, decide pela **parcial procedência** da autuação com aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, “d” da Lei nº 12.670/96. Decisão em consonância com o voto do conselheiro relator e do representante da Procuradoria Geral do Estado que em sessão modificou o parecer da Assessoria Processual Tributária. Acompanharam o voto do relator as conselheiras Lúcia de Fátima Dantas Muniz e Caroline Brito de Lima Azevedo. Foram votos contrários os dos conselheiros Gustavo Duailibe Pinheiro Gouveia Soares, Diego de Andrade Trindade e Mikael Pinheiro de Oliveira que se manifestaram pela parcial procedência adotando os fundamentos constantes no Parecer da Assessoria Processual Tributária. Presente o representante legal da autuada, Dr. Carlos César Souza Cintra.

SALA DAS SESSÕES DE JULGAMENTO DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, EM 26 de abril de 2022.

José Augusto Teixeira CONSELHEIRO	
<i>ANTÔNIA HELENA TEIXEIRA GOMES</i> PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA	CIENTE: ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA PROCURADOR DO ESTADO

ANEXOS:

Nota Explicativa nº 04/2018
Parecer nº 3195/2019
Parecer nº 2024/2020

NOTA EXPLICATIVA N.º 4, DE 3 DE AGOSTO DE 2018.

***Publicada no DOE em 17/08/2018.**

EXPLICITAR 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 CONVENIO ICMS Nº 15/2007 E NA CLÁUSULA TERCEIRA DO CONVÊNIO ICMS Nº 83/2000.

O SECRETÁRIO DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ, no uso das atribuições que lhe confere o inciso I do art. 904 do Decreto n.º 24.569, de 31 de julho de 1997, e

CONSIDERANDO a hipótese de incidência do ICMS prevista no art. 3º, inciso VIII, da Lei nº 12.670, de 27 de dezembro de 1996;

CONSIDERANDO o prazo de recolhimento do imposto devido de que trata a Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 83, de 15 de dezembro de 2000;

CONSIDERANDO a previsão contida na Convenção de Comercialização de Energia Elétrica, instituída pela Resolução Normativa da ANEEL nº 109, de 26 de outubro de 2004, mais especificamente;

CONSIDERANDO o disposto na Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 15, de 30 de março de 2007.

CONSIDERANDO a necessidade de esclarecer os procedimentos a serem adotados em relação ao período de apuração e recolhimento do ICMS devido nas operações realizadas no ambiente de contratação livre de energia elétrica.

Explicita:

1. Nas operações interestaduais com energia elétrica realizadas no ambiente de contratação livre, destinadas a consumidores sediados neste Estado, o agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) deve, em relação a cada contrato bilateral, emitir documento fiscal no mês em que o montante da energia contratada foi registrada.

2. O período de apuração do imposto é o mês do consumo do montante de energia contratado e registrado na CCEE.

3. O recolhimento do imposto devido nas operações de que trata esta nota explicativa deve ser realizado até o 9º (nono) dia do mês subsequente ao da apuração.

4. O agente da CCEE que não possua inscrição no Cadastro Geral da Fazenda do Estado do Ceará deverá recolher o ICMS na data da operação e da emissão do documento fiscal.

5. Esta Nota Explicativa entra em vigor na data de sua publicação.

SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ, aos 3 de agosto de 2018.

João Marcos Maia
SECRETÁRIO DA FAZENDA



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

COORDENADORIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA - CATRI
CÉLULA DE CONSULTORIA E NORMAS – CECON

INTERESSADO: ABRACEEL – ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DOS COMERCIALIZADORES DE ENERGIA

ENDEREÇO: SHS, QUADRA 6, CONJ. A, BLOCO C, SALA 1707, ED. BUSINESS CENTER TOWER – BRASIL 21, BRASÍLIA-DF, CEP 70.322-915

PROCESSO N.º 8638881/2018

EMENTA: ICMS. Requerimento. Operação interestadual com energia elétrica no ambiente de contratação livre, realizada por agente da Câmara de Comercialização de Energia elétrica (CCEE) com destino a consumidor final situado no território do Estado do Ceará. Substituição tributária. Documento fiscal: emissão. Prazo de recolhimento do imposto. Convênio ICMS 83/00: prazo de emissão da nota fiscal e do recolhimento do ICMS. Período de apuração do imposto. Alegação pelo contribuinte da inviabilidade, do ponto de vista operacional, de emissão do documento fiscal no mesmo mês do consumo pelo destinatário. Discordância do contribuinte com as disposições da Nota Explicativa n.º 04/2018, desta Secretaria. Alteração posterior do prazo previsto no Convênio ICMS 83/00 para emissão do documento fiscal e do recolhimento do ICMS. Decretos n.ºs 32.904/18 e 33.085/19. Fato gerador: momento da ocorrência. Emissão retroativa da nota fiscal. Adicional do ICMS para o FECOP: recolhimento de forma incorreta. Nova redação do art. 3.º do Decreto n.º 31.894/16: retificação do recolhimento ao FECOP, mediante autorização do Secretário da Fazenda.

PARECER N.º 3195/2019, DE 26 DE JULHO DE 2019

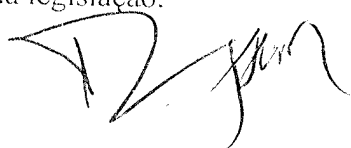
A entidade representante dos agentes comercializadores de energia elétrica no País, discordando das disposições da Nota Explicativa n.º 04/2018 e alegando a impossibilidade prática de adoção dos prazos estipulados nesse ato para a emissão da nota fiscal relativa ao total de energia consumida no mês pelos destinatários da mercadoria e recolhimento do ICMS no regime de substituição tributária, solicita a revisão do entendimento expresso na referida nota, tecendo detalhadas considerações sobre a suposta inviabilidade operacional da observância das regras que, no seu entender, foram alteradas por este Estado, tendo em vista que os outros estados da Federação têm adotado, desde a edição do Convênio ICMS 83/00, como período de apuração do imposto, o mês subsequente ao do consumo.

A consulta foi submetida à apreciação da Célula de Gestão Fiscal dos Macrosssegmentos Econômicos (CEMAS), desta Secretaria, que, por meio de abalizada Informação Fiscal, entrando em detalhes com muita propriedade, esclareceu a matéria com base nas normas gerais do Direito Tributário e da legislação estadual relativa ao ICMS, com considerações de natureza tributária e, indo ao encontro das alegações de ordem prática e operacional do contribuinte, justificou que o prazo previsto no Convênio ICMS 15/07 e confirmado, a título de esclarecimento da correta interpretação da regra, pela Nota Explicativa n.º 04/2018, já constituía o suficiente para o cumprimento tempestivo das obrigações tributárias.

Além disso, foram publicados depois os Decretos n.ºs 32.904, de 2018, e 33.085, de 2019, elidindo o prazo mas mantendo fora de cogitação o possível questionamento sobre o estrito cumprimento do disposto no art. 3.º, VIII, da Lei estadual n.º 12.670, de 1996, quanto ao momento da ocorrência do fato gerador do ICMS.

A seguir, destacamos alguns pontos importantes da Informação Fiscal n.º 64/2019, da CEMAS, transcrevendo-os com poucas alterações. Eles serão o bastante para esclarecer a questão.

1. A Nota Explicativa não representou mudança de entendimento da administração tributária, mas visou unicamente eliminar dúvidas recorrentes sobre o tema. Foi publicada porque muitos agentes de comercialização e geração não conseguiam compreender as orientações previstas na legislação pertinente.
 2. O art. 3.º, VIII, da Lei n.º 12.670 estabelece que o fato gerador do ICMS ocorre no momento da entrada, neste estado, de energia elétrica, quando não destinada à comercialização ou à industrialização. A regra geral contida na legislação estadual estabelece que o recolhimento deve ser feito em dia determinado do período de apuração (mês) seguinte ao da ocorrência do fato gerador.
 3. Até 21 de dezembro de 2018, data de publicação do Decreto n.º 32.904, o prazo para o recolhimento do imposto em questão era o previsto no Convênio ICMS 83/00 – 9.º dia do mês subsequente ao do término do período de apuração em que ocorrera a retenção do ICMS-Substituição, que é o do registro do contrato de fornecimento de energia elétrica em operações interestaduais realizadas no ambiente de contratação livre e destinadas a consumidores sediados neste Estado. O prazo foi alterado para até o 10.º dia útil do mês subsequente ao do consumo, mediante o parágrafo único do art. 437-A do Decreto n.º 24.569, de 1997, que foi acrescentado pelo Decreto n.º 32.904, acima aludido. Posteriormente, o Decreto n.º 33.058, de 2019, ao alterar o referido parágrafo único, ampliou o prazo para até o 20.º dia do mês subsequente ao do consumo.
 4. Conforme os Procedimentos de Comercialização da CCEE, mediante comunicação e monitorização da coleta de dados de medição por meio dos relatórios disponíveis no Sistema de Coleta de Dados de Energia (SCDE) da CCEE, já é possível que a medição da energia elétrica consumida pelo adquirente seja conhecida pelo comprador e vendedor no primeiro dia útil após o fim do consumo do mês de referência. Com isso, há tempo suficiente para ambos os contratantes cumprirem suas obrigações tributárias – emissão da nota fiscal e recolhimento do imposto. As regras de comercialização definem que os agentes têm até o 9.º dia do mês subsequente ao do consumo para realizar esse registro, mas nada impede que ele seja feito anteriormente, sem prejuízo das normas tributárias.
 5. Ainda que o agente comercializador e gerador, por qualquer condição de mercado ou regra de comercialização, emita a nota fiscal no mês subsequente ao do fornecimento da energia por força de ajustes regulatórios, deverá recolher o ICMS de acordo com a previsão na legislação estadual – 9.º dia, 10.º dia útil ou 20.º dia, de acordo com a época em que ocorreu o respectivo fato gerador, conforme a norma então vigente: a do Convênio ICMS 15/07, a do Decreto n.º 32.904/18 e a do Decreto n.º 33.058/19, ressaltando que todos esses prazos são suficientes para o cumprimento da obrigação a tempo –, sempre considerando que o fato gerador ocorre no momento da entrada neste Estado, sendo este o do nascimento da obrigação tributária principal. Consequentemente, deverá efetuar o recolhimento do ICMS no mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador.
- Exemplificando, se a empresa comercializadora emitiu a nota fiscal no dia 1.º de fevereiro de 2015, relativamente à energia contratada para ser consumida no mês de janeiro de 2015, o ICMS é devido no mês de janeiro – mês do contrato, do consumo e da ocorrência do fato gerador –, e deveria ter sido recolhido, na época, até o 9.º dia do mês de fevereiro de 2015, respeitando o prazo definido na legislação.



6. A situação fica evidente pela análise dos relatórios da CCEE disponibilizados às Secretarias de Fazenda dos Estados. Alguns agentes comercializadores e geradores, após emitirem os documentos no mês seguinte ao do consumo (da ocorrência do fato gerador), somente recolhem o ICMS no mês seguinte ao da emissão do documento, ou seja, as substitutas tributárias ficam em poder do imposto devido ao erário cearense por mais de 30 dias, pois o ICMS postergado só é recolhido no mês subsequente ao da emissão da nota fiscal. Inclusive, após análise de operações de algumas comercializadoras, constatou-se que elas emitem as notas fiscais já no início do mês, e logo recebem de seus clientes os valores relativos à energia comercializada, visto que o ICMS-Substituição é retido (somado ao valor total da nota fiscal) antes mesmo do 9.º dia do mês de emissão do documento.

7. Alguns agentes comercializadores e geradores devem conciliar seus interesses comerciais com a norma tributária vigente, visto que é possível a emissão de uma NF-e em um mês, com data retroativa ao mês anterior, desde que não ultrapasse 30 dias.

Outra forma que deveria ser utilizada pela empresa, caso não adote a emissão com data retroativa, inclusive já praticada por algumas comercializadoras e geradoras que já assumiram o erro na forma de recolhimento e retificaram todo o período pretérito, é o ajuste na própria apuração do ICMS-Substituição na EFD. O procedimento seria o seguinte, tomando como base o exemplo apresentado no item 5:

a) no mês em que a empresa emite a nota fiscal, que no exemplo é fevereiro de 2015, o débito do imposto gerado pela nota fiscal seria estornado na apuração da EFD, com a observação de que esse débito referir-se-ia ao mês de apuração de janeiro de 2015;

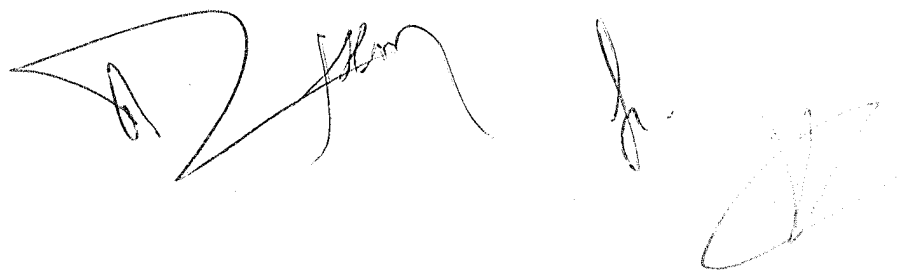
b) na apuração da EFD de janeiro, o ICMS-Substituição apareceria como "outros débitos", com a observação de que a nota fiscal fora emitida em fevereiro, e a empresa faria o recolhimento normalmente até o 9.º dia de fevereiro.

8. Qualquer dos procedimentos acima poderia ser adotado pelos agentes comercializadores e geradores, visando atender às orientações do fisco, e, conseqüentemente, à legislação tributária. Entretanto, não foi o que ocorreu. O não atendimento por parte de alguns comercializadores às normas, com a adoção de procedimentos divergentes, ocasionou, inclusive, cobranças do imposto postergado com a lavratura de autos de infração.

9. Outro fato importante a ser considerado é a existência de agentes que já procedem de acordo com as normas legais, tanto cumprindo os prazos de emissão dos documentos fiscais como de recolhimento do imposto. Neste sentido, conceder tratamento tributário diferenciado a contribuintes que se encontram na mesma situação feriria diretamente o Princípio da Isonomia.

10. Deve-se salientar que a Nota Explicativa n.º 04/2018 não traz fato ou procedimento novo, nem sequer muda qualquer entendimento anterior, mas apenas explicita que o período de apuração do imposto é o mês do consumo do montante de energia contratado e registrado na CCEE, e o recolhimento do imposto deve ser realizado até o 9.º dia do mês subsequente ao da apuração, hoje 20.º dia do mês subsequente ao do consumo, conforme o parágrafo único do art. 437-A do Decreto n.º 24.569, com a redação dada pelo Decreto n.º 33.058 (DOE de 10/5/2019).

Antes mesmo da publicação da Nota explicativa n.º 04/2018, a Secretaria da Fazenda do Ceará já atuava da mesma forma como atua agora. Este fato, por si só, denota não haver mudança de entendimento, mas tão somente a orientação no sentido de esclarecer dúvidas que eram recorrentes acerca das obrigações acessórias e principal relacionadas com as operações em questão.

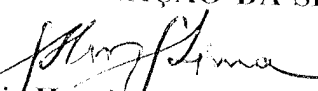


11. Quanto aos recolhimentos para o FECOP – segundo a ABRACEEL informa –, no mesmo DAE relativo ao ICMS-Substituição, portanto com o mesmo código de receita, gerando inconsistências na arrecadação para o Fundo –, foi publicado em 21 de dezembro de 2018 o Decreto n.º 32.904, estabelecendo os procedimentos a serem adotados para fazer a devida retificação. Recomendamos, pois, a leitura do art. 3.º do Decreto n.º 31.894, de 2016, ao qual foram acrescentados, pelo Decreto n.º 32.904, os §§ 2.º e 3.º, relativos à retificação.

Neste caso, as empresas substitutas tributárias que não recolheram o adicional do ICMS destinado ao FECOP deverão retificar os arquivos da EFD para que o período de apuração seja o do consumo, e a referida apuração deverá contemplar o adicional em campos específicos da escrita, nos termos da Instrução Normativa n.º 13/2016.

É o parecer, à consideração superior.

COORDENADORIA DE TRIBUTAÇÃO DA SECRETARIA DA FAZENDA, em
Fortaleza, aos 23 de julho de 2019.

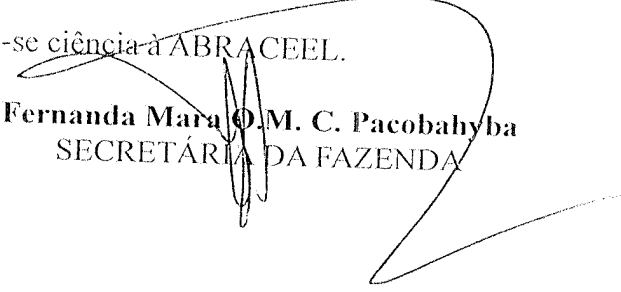

Flávio Henrique M. F. Lima
CONSULTOR DA CECON


Valéria Alves Rangel
ORIENTADORA DA CECON

DE ACORDO. À consideração da Exma. Sra. Secretária da Fazenda.


Francisco Ferreira Chagas Júnior
COORDENADOR DE TRIBUTAÇÃO

APROVO O PARECER. Dê-se ciência à ABRACEEL.


Fernanda Mara O. M. C. Pacobahyba
SECRETÁRIA DA FAZENDA



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

COORDENADORIA DE TRIBUTAÇÃO - COTRI
CÉLULA DE CONSULTORIA E NORMAS – CECON

INTERESSADO: ABRACEEL – ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DOS
COMERCIALIZADORES DE ENERGIA

CNPJ: 03.701.689/0001-70

ENDEREÇO: SHS QUADRA 06, CONJUNTO A, BLOCO C, SALAS 1707 A 1709,
BRASÍLIA/DF

PROCESSO: 10612801/2019

ASSUNTO: CONSULTA TRIBUTÁRIA

PARECER N.º 2.024 /2020, DE 19 DE AGOSTO DE 2020

EMENTA: ICMS. PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO. ESCLARECIMENTOS QUANTO AO ALCANCE DE DISPOSIÇÕES CONSTANTES DA NOTA EXPLICATIVA N.º 04/2018. TEXTO NORMATIVO MERAMENTE INTERPRETATIVO, O QUAL APENAS EXPLICITAMENTE ENTENDIMENTO JÁ ADOTADO PELA SECRETARIA DA FAZENDA.

I – DOS FATOS:

Cuidam os autos deste processo de pedido de reconsideração interposto pela entidade representativa identificada em epígrafe, tendo por objeto a reforma de decisão proferida no Parecer n.º 3195/2019, de modo a propiciar a irretroatividade da regra de recolhimento introduzida pelo Decreto n.º 32.904/2018, ou seja, pretende-se que o entendimento esposado por esta Secretaria na Nota Explicativa n.º 04/2018 somente produza efeitos para períodos de apuração posteriores a dezembro de 2018.

A requerente insurge-se contra o posicionamento adotado por este órgão, segundo o qual assegura que a Nota Explicativa n.º 04/2018 não modificou o entendimento de

apuração e recolhimento do ICMS – ST devido em operações com energia elétrica no ambiente de contratação livre, mas apenas eliminou dúvidas recorrentes sobre o tema.

Nas suas razões, alega que tal posicionamento resultará na aplicação retroativa desta norma nas operações interestaduais com energia elétrica no ambiente de contratação livre, realizada por agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

Discorre que adotara a prática de recolhimento de ICMS – ST no segundo mês posterior ao mês de consumo, conforme o disposto no Convênio ICMS 83/2000, alegando ausência de previsão específica quanto ao momento para apuração/faturamento da energia elétrica fornecida nas operações contratadas no mercado livre de energia elétrica.

Aduz que esta Secretaria, apenas a partir da publicação da Nota Explicativa nº 04/2018, adotou posicionamento diferente daquele que era praticado, passando a entender que a contagem do prazo para recolhimento do ICMS-ST teria início com o término do mês em que ocorreu o consumo da energia elétrica, modificando, assim, o procedimento adotado pela consulente.

Destaca, ainda, a edição do Decreto nº 32.904/2018, alterando, desta forma, as previsões normativas acerca do recolhimento do ICMS ST pelos associados da ABRACEEL, bem como do Decreto nº 33.058/2019, que postergou o prazo de recolhimento do tributo em comento.

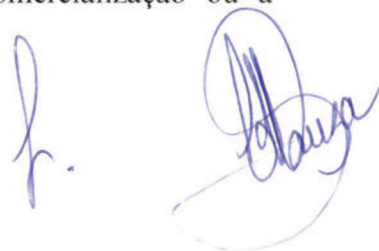
Por fim, pugna pela reformulação do posicionamento desta Secretaria no Parecer nº 3195/2019, a fim de que o entendimento esposado na Nota Explicativa nº 04/2018 produza efeitos para períodos de apuração posteriores a dezembro de 2018.

É o relatório, no que interessa.

II – DO PARECER:

Uma análise objetiva da matéria, amparada na revisão da legislação aplicável às operações de que trata o presente processo, faz revelar o que se segue.

O Convênio ICMS 83/00, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com energia elétrica não destinada à comercialização ou à industrialização, em sua Cláusula Terceira, prescreve o seguinte:



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.

Por outro lado, a Nota Explicativa n.º 04/2018 (D.O.E de 17 de agosto de 2018), publicada com o intuito de explicitar os procedimentos a serem adotados para fins de 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 n.º 15/2007, e na Cláusula terceira do Convênio ICMS n.º 83/2000, **em plena consonância com o disposto na Cláusula terceira do Convênio ICMS n.º 83/2000** – anteriormente reproduzida –, explicitou, em seu item 3, o momento do recolhimento do imposto, o fazendo da seguinte forma:

3. O recolhimento do imposto devido nas operações de que trata esta nota explicativa deve ser realizado até o 9º (nono) dia do mês subsequente ao da apuração.

Posteriormente, através do Decreto n.º 32.904/18 (DOE de 21/12/2018), foi introduzido no Decreto n.º 24.569/97 (Regulamento do ICMS – RICMS) o art. 437-A, cuja redação original assim dispunha:

Art. 437-A. O prazo para recolhimento do ICMS devido pelo sujeito passivo por substituição tributária estabelecido em outro Estado e inscrito no Cadastro Geral da Fazenda (CGF) será até o dia 9 (nove) do mês subsequente ao da saída do bem ou mercadoria com destino ao Estado do Ceará.

Parágrafo único. Excepcionalmente, nas operações interestaduais com energia elétrica realizadas no ambiente de contratação livre e destinadas a consumidores sediados neste Estado, o ICMS devido por substituição poderá ser recolhido até o 10.º (décimo) dia útil do mês subsequente ao do consumo.

Com a publicação do Decreto n.º 33.058/2019 (DOE de 10/05/2019), o parágrafo único do referido dispositivo passou a vigor com a seguinte redação:

Art. 437-A. (...)

Parágrafo único. Excepcionalmente, nas operações interestaduais com energia elétrica realizadas no ambiente de contratação livre e destinadas a consumidores sediados neste Estado, o ICMS devido por substituição poderá ser recolhido até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao do consumo.

Do cotejo da nova redação conferida ao parágrafo único do art. 437-A com o seu texto anterior, bem como com o item 3 da Nota Explicativa n.º 04/2018, denota-se que as sucessivas alterações da legislação tributária tiveram por escopo apenas introduzir ampliações do prazo para recolhimento do imposto devido.

A despeito do fato de a Cláusula terceira do Convênio ICMS 83/00 e o item 3 da referida Nota Explicativa terem definido o término do prazo de apuração como o marco inicial de contagem do prazo para recolhimento, tal circunstância não contrasta, em essência, com o vocábulo “consumo” empregado nas redações conferidas ao parágrafo único do art. 437-A, **uma vez que, na hipótese dos autos, o período de apuração confunde-se sempre com o mês de consumo.**

Neste ponto, é imperioso ressaltar que, relativamente às operações interestaduais praticadas com energia elétrica, considera-se ocorrido o fato gerador no momento de sua entrada neste Estado, conforme preconiza o inciso VIII do art. 3.º da Lei n.º 12.670, de 27 de dezembro de 1996.

Ora, dadas as peculiaridades inerentes às operações praticadas com energia elétrica, tem-se que o fato gerador do imposto ocorre praticamente de forma simultânea ao consumo. Encerrado, portanto, o mês de consumo, caberá ao sujeito passivo identificar o montante de energia consumida, cuja entrada neste Estado é condição necessária e suficiente para fazer surgir a obrigação tributária de pagar o imposto relativo aos respectivos fatos geradores ocorridos no mesmo mês de consumo – o qual confunde-se com o período de apuração.

Apresentadas essas premissas, pode-se afirmar que, de forma diversa ao que defende a Recorrente, já havia previsão normativa para o momento da apuração do imposto relativo às operações de que trata o processo.

Tal como dito anteriormente, a Nota Explicativa n.º 04/2018, por meio do seu item 3, e **em plena consonância com o disposto na Cláusula terceira do Convênio ICMS n.º 83/2000**, apenas explicitou – ou seja, tornou mais claro – o momento do recolhimento do imposto



Sob a perspectiva da norma cuja aplicabilidade ora é posta em questionamento pela Interessada, cumpre destacar que no nosso sistema jurídico prefigura-se a possibilidade de o Estado, mediante ato normativo próprio, veicular o sentido interpretativo de normas que integram a legislação tributária.

Com efeito, o Estado editou a Nota Explicativa nº 04/2018, a qual, diga-se, **não promoveu qualquer mudança de critério jurídico relacionado com o momento do recolhimento do imposto devido na hipótese dos autos**, mas apenas esclareceu, dentre outros, o entendimento quanto à aplicação do disposto na Cláusula terceira do Convênio ICMS n.º 83/2000, entendimento este **o qual vinha sendo adotado pela Secretaria da Fazenda antes mesmo da publicação daquela Nota Explicativa**.

Destarte, a norma em debate pode ser definida como meramente interpretativa, tendo por finalidade apenas aclarar o verdadeiro significado do texto, sem esboçar qualquer inovação no ordenamento jurídico. Por ostentar essa característica, ressoa inequívoca a vocação para o insucesso do apelo, na medida em que, no presente caso, não há que se falar em produção de efeitos *ex nunc* da norma em questão.

A propósito, veja-se o que preconiza o art. 146 do Código Tributário Nacional quanto à matéria:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Contudo, repise-se, não houve mudança de critério jurídico na hipótese dos autos, daí porque razão jurídica não assiste à Consulente, posto que a reivindicação da irretroatividade da norma em comento não encontra respaldo normativo na espécie.

Demais disso, há que se ter em mente o fato de que, do ponto de vista formal do Direito, notas explicativas, **pela própria natureza jurídica e finalidade destas (normas voltadas especificamente à explicitação do conteúdo da legislação)**, não são instrumentos hábeis à fixação de prazos para recolhimento de tributos, conquanto o Supremo Tribunal Federal (STF) tenha manifestado o entendimento de que o estabelecimento de prazo para recolhimento seja matéria que passa ao largo do princípio da estrita legalidade, podendo o Poder Executivo, por meio de ato infralegal discricionário, fixar prazos para cumprimento da obrigação tributária principal (RE 140.669/PE, rel. Min. Ilmar Galvão, j. 02-12-1998).

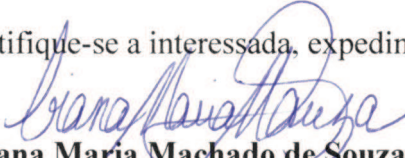
Diante do exposto, tendo em vista as premissas fáticas e jurídicas acima esposadas, sugere-se o **INDEFERIMENTO** do pedido formulado.

É o Parecer, s.m.j.

COORDENADORIA DE TRIBUTAÇÃO, em Fortaleza, aos 19 de agosto de 2020.


Francisco Ferreira Chagas Júnior
COORDENADOR DE TRIBUTAÇÃO

APROVO O PARECER: Cientifique-se a interessada, expedindo-lhe cópia.


Liana Maria Machado de Souza
SECRETÁRIA EXECUTIVA DA RECEITA