



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº: 60/2016

27ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 27.09.2016

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/745/2016

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201601231

RECORRENTE: COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS SOBRE OPERAÇÕES COM ENERGIA ELÉTRICA.** A concessionária de energia elétrica aplicou, por determinação judicial, em diversas operações com energia elétrica, alíquota de ICMS inferior à prevista em Lei. Auto de infração lavrado, sem aplicação de multa, apenas para evitar a decadência do crédito tributário referente ao valor não recolhido pelo contribuinte. Legitimidade da Coelce para estar no polo passivo do auto de infração. Norma que define alíquota sobre operações com energia elétrica com plena vigência e eficácia. A menção na decisão singular a matéria alheia às questões do auto de infração não geram nulidade quando estas últimas são devidamente analisadas no julgamento. **Arts. Infringidos:** art. 2º, I, "f", da Lei Complementar nº 37/2003 e arts. 73 e 74 do Decreto 24.569/97. Recurso Ordinário conhecido. Nulidade alegada afastada. Recurso não provido. Decisão unânime e em consonância com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Infração sobre falta de recolhimento de ICMS pela empresa autuada.

Os autuantes apontam como infringidos os artigos 2º, parágrafo único, 3º, I, 25, 55, 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 e os artigos 2º, I e parágrafo único, 3º, I, 28, I e parágrafo primeiro e 44 da Lei nº 12.670/96 e não sugerem a aplicação de penalidade, apenas o lançamento do ICMS não recolhido.

Nas informações complementares (fls. 03 a 10) expõem que o contribuinte deixou de recolher ICMS referente à comercialização de energia elétrica por aplicar alíquotas de

19% e 22%, ao invés da prevista na legislação (27%), em razão de decisões judiciais favoráveis às empresas relacionadas em planilha anexa ao auto de infração, o qual foi lavrado para garantir o direito da Fazenda de cobrar o ICMS elidindo o transcurso do prazo decadencial.

Informam, ainda, que ao examinarem os arquivos magnéticos do Convênio 115/2003 da empresa autuada referentes ao período de janeiro de 2011 a dezembro de 2011, constataram a utilização de alíquotas menores que a prevista a legislação em diversas ocasiões e, após intimarem o contribuinte a esclarecer tais fatos, receberam a resposta de que a empresa assim procedia em virtude de decisões judiciais favoráveis a seus clientes.

Às fls. 07 a 09, detalham o procedimento por eles utilizado para calcular o valor de ICMS recolhido a menor pela autuada em razão da aplicação de alíquotas menores que a prevista na legislação estadual.

Instruem o presente processo, dentre outros documentos, com as respostas da autuada aos Termos de Intimação nºs 2015.00071 (fls. 17 a 25), 2015.19582 (fls. 28 a 32 e 36 a 37) e 2015.00152 (fls. 33 a 35).

#### **Demonstrativo do Crédito Tributário:**

ICMS	R\$ 3.920.964,12
<b>Total</b>	<b>R\$ 3.920.964,12</b>

Tempestivamente a autuada apresentou impugnação ao auto de infração (fls. 43 a 49), onde alega que:

- Há litígios judiciais entre o Estado do Ceará e consumidores de energia elétrica nos quais estes pleiteiam a redução da alíquota do ICMS incidente sobre a energia elétrica;
- A autuada não faz parte do polo passivo dessas ações judiciais;
- A Coelce tem recolhido o ICMS calculado com as alíquotas impostas pelas decisões judiciais e que o auto de infração reconhece tal fato;
- cabe ao Estado do Ceará, nesses casos concretos, recuperar em juízo a importância de ICMS referente à aplicação de alíquotas menores que a prevista na legislação.

Por fim, pede que seja declarada a improcedência do lançamento fiscal.

Em julgamento de 1ª Instância, às fls. 96 a 104, o julgador singular assevera, em síntese, que:

- A existência de ações judiciais não tem o poder de impedir a constituição do crédito fiscal, em razão de a concessão judicial de medidas liminares ou de tutela antecipada suspender a exigibilidade do crédito fiscal (art. 151, V, CTN), mas não o prazo decadencial para a sua constituição;
- A autuada é parte legítima para figurar no polo passivo do presente auto por ser contribuinte do ICMS na comercialização de energia elétrica, conforme artigos 14, §2º, VIII, 721 e 722 do Decreto nº 24.569/97 e por ser o responsável pela emissão da fatura fiscal onde se cobra o ICMS;
- É legal a incidência de ICMS sobre o contrato de demanda de reserva de energia elétrica ou de potência;
- A autuada não compôs corretamente a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, contrariando o disposto no Protocolo ICMS nº 33/03 e no Convênio ICMS nº 03/99;



- Foram infringidos os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97.

Conclui decidindo pela procedência do auto de infração.

Inconformada com a decisão singular, a atuada interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 109 a 120), onde alega que:

- Apesar de ser contribuinte do ICMS, o STJ já decidiu, sob o rito de recursos repetitivos, que o consumidor final é quem tem legitimidade para a ação de repetição de indébito e que, por esse motivo, mais eficaz seria direcionar para este os lançamentos para evitar a decadência, a exemplo do Estado do Rio de Janeiro;
- Vem aplicando a alíquota vigente de 27% do ICMS nas faturas de seus clientes, a não ser quando há determinação judicial para agir de modo diferente;
- Caso os consumidores finais de energia venham a ter sentença final favorável nos processos judiciais contra o Estado do Ceará, a recorrente estará sendo compelida através do presente auto de infração a pagar por um valor declarado indevido;
- Como a constitucionalidade da alíquota majorada de ICMS sobre energia elétrica está sendo analisada pelo Supremo Tribunal Federal, caso seja ajuizada execução fiscal de crédito fiscal dessa natureza, essa execução pode vir a gerar a obrigatoriedade do Estado do Ceará pagar honorários de sucumbência;

Ao final, pede:

- A suspensão do presente processo administrativo tributário até o julgamento final do citado processo no STF;
- Caso os consumidores finais saiam vencedores nos aludidos processos judiciais contra o Estado do Ceará, seja o presente auto de infração cancelado;
- Caso percam, seja este auto de infração cancelado e os valores atuados cobrados dos consumidores finais nas respectivas ações judiciais;
- Para realizar sustentação oral, pelo qual pede seja intimada pessoalmente da inclusão deste processo em pauta para julgamento.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 30/2016 (fls. 143 a 146) onde manifesta que:

- Como a Coelce se enquadra na condição de contribuinte do ICMS, conforme definido em Lei, não pode o agente fiscal proceder o lançamento no nome do consumidor final, mesmo que exista jurisprudência nesse sentido, sob pena de colocar em risco o princípio da legalidade, exceto se for declarada a inconstitucionalidade ou ilegalidade da norma, ou se outra norma for publicada modificando a norma vigente;
- Apesar da alíquota do ICMS sobre operações com energia elétrica estar sobre análise do STF quanto à sua constitucionalidade, não há, até o momento, uma decisão final sobre a matéria, estando a norma que define essa alíquota com plena eficácia, devendo a autoridade fiscal exercer a competência de constituir o crédito tributário evitando a perda do direito de agir em decorrência do prazo decadencial.

Assim, manifesta-se pelo conhecimento do Reexame Necessário para negar-lhe provimento e confirmar a decisão singular de procedência do lançamento fiscal.

Às fls. 147 o douto Procurador do Estado adota o citado Parecer da Assessoria Processual Tributária.

Em memoriais de julgamento apresentados no início da sustentação oral realizada pelo representante da atuada durante o julgamento nesta Câmara (fls. 152 a 157), anexados aos autos por decisão da presidente deste órgão, a atuada alega que:



- A decisão de primeira instância é nula por assentar-se sobre a questão da demanda contratada, a qual não é parte da presente exação que versa somente sobre a questão da seletividade;
- No presente caso há uma transferência para a atuada da responsabilidade de seus clientes consumidores finais de energia elétrica que demandam judicialmente o Estado do Ceará;
- A atuada apenas está cumprindo decisões judiciais e que não é parte nos processos de origem dessas decisões;
- Caso os consumidores finais de energia venham a ter sentença final favorável nos processos judiciais contra o Estado do Ceará, a recorrente estará sendo compelida através do presente auto de infração a pagar por um valor declarado indevido;
- O mais adequado é que o Estado do Ceará cobre diretamente dos consumidores finais (contribuintes de fato) o ICMS não recolhido, como faz o Estado do Rio de Janeiro;
- Somente poderá ser executado o valor constituído neste auto de infração se e quando estiver em consonância com as decisões finais proferidas nos processos judiciais ajuizados pelos consumidores de energia.

Ao final requer, em substituição aos pedidos exarados no Recurso Ordinário de fls. 143 a 146:

- Em preliminar, que seja declarado nulo o julgamento de primeira instância na sua inteireza, pela razão exposta nesse petítório;
- Caso ultrapassada a preliminar, que seja declarada a improcedência do auto de infração;
- Em sendo julgado procedente, que seja declarada suspensa a exigibilidade do crédito tributário mesmo após o término do processo administrativo, conforme art. 151, IV e V do CTN.

É o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR**

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ em face de CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, através do qual a recorrente se insurge contra decisão condenatória proferida pelo julgador singular.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração se reporta a falta de recolhimento de ICMS pela atuada face a aplicação, em diversas operações de comercialização de energia elétrica relacionadas em anexo ao auto de infração, de alíquotas inferiores (19% e 22%) à determinada pela Lei Complementar nº 37/2003 (27%) em seu artigo 2º, I, "f".

De início, necessário examinar o pedido de nulidade da decisão de primeira instância, o qual se fundamenta na alegação da recorrente de que a decisão versa sobre a questão da demanda contratada, a qual não é parte da presente exação.

De fato, a decisão singular traz manifestações acerca da demanda de reserva de energia elétrica ou de potência e sobre a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária. Esses dois temas não se referem à matéria do auto de infração.

Contudo, a análise desses pontos, apesar de desnecessária por serem irrelevantes para a elucidação da lide, não trouxe qualquer prejuízo para a compreensão dos fundamentos da decisão de primeira instância. Resta evidente que o julgador singular abordou em sua sentença todos os pontos relevantes apresentados pelas partes e decidiu baseado na



análise destes últimos pontos, como se pode observar, a título de exemplo, nos seguintes trechos da decisão singular:

Considero que a existência de ação judicial não tem o poder de impedir a constituição do crédito fiscal.

Entendo que mesmo com a existência de tal ação, o processo administrativo tributário deve manter o seu trâmite para ao final ser aperfeiçoado o lançamento do crédito tributário. (fls. 98)

[...]

Para ter suspensa a exigibilidade deverá o crédito estar constituído e a ocorrência de qualquer das hipóteses do artigo 151 não impede, nem dispensa, a constituição do crédito através do lançamento. (fls. 99)

[...]

Pelas alegações acima, quer me parecer que a impugnante alega a ilegitimidade passiva nesse processo administrativo tributário. Entretanto, não tem razão a impugnante diante das disposições legais contidas no artigo 14, inciso VIII, da Lei nº 12.670/96, conjugado com os artigos 721 e 722 do Decreto nº 24.569/97. (fls. 99)

[...]

Da análise procedida nos autos, consideramos legítima a exigência da inicial, posto que a autuada infringiu os dispositivos dos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97. (fls. 103)

Dessa forma, entendo não haver nulidade na decisão de primeiro grau.

Quanto ao mérito, a legislação não deixa margem a dúvidas ao eleger a concessionária de energia elétrica como contribuinte do ICMS nas operações com essa mercadoria, conforme determina o art. 14, §2º, VIII, da Lei nº 12.670/96 e o artigo 721 do Decreto nº 24.569/97:

Lei nº 12.670/96

Art. 14. Contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

[...]

**§ 2º Incluem-se entre os contribuintes do ICMS:**

[...]

**VIII - a concessionária ou permissionária de serviço público de transporte, de comunicação e de energia elétrica.**

Decreto nº 24.569/97

SEÇÃO XXX

Das Operações Realizadas por Concessionária de Serviço Público de Energia Elétrica

Art. 721. À Companhia Energética do Ceará (COELCE) fica concedido regime especial para **apuração e escrituração do ICMS**, nos termos desta Seção. (grifos ausentes nos originais)

Não há, portanto, transferência de responsabilidade pelo recolhimento do ICMS incidente sobre as operações com energia elétrica realizada pela autuada. A Coelce é contribuinte e não responsável pelo ICMS, conforme a legislação acima transcrita.

Ademais, a circunstância do Superior Tribunal de Justiça - STJ ter decidido que é o consumidor final o legitimado para pedir restituição de indébito do ICMS sobre energia elétrica (por ser este o contribuinte de fato) não elide o fato de que a recorrente é o



contribuinte jurídico, com a atribuição de destacar o ICMS nos documentos fiscais por ela emitidos, apurar e recolher o ICMS sobre as suas operações com energia elétrica.

Assim, a autuada possui perfeita legitimidade para estar no polo passivo da presente lide que versa justamente sobre a falta de recolhimento do ICMS sobre energia elétrica.

Resta claro que a aplicação de alíquotas inferiores à prevista em Lei gera uma indevida redução do valor recolhido do ICMS, conforme cálculos apresentados nas informações complementares ao auto de infração, violando o que dispõem os artigos 73 e 74 do ICMS:

Art. 73. O imposto, inclusive multas e acréscimos legais, será recolhido, preferencialmente, na rede bancária do domicílio fiscal do contribuinte, na forma disposta em Manual do Sistema de Arrecadação, baixado pelo Secretário da Fazenda.

Art.74. O recolhimento do ICMS, ressalvados os prazos previstos na legislação específica alusiva ao imposto, deverá ser efetuado com a observância dos seguintes prazos:

I - até último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, para os contribuintes mencionados nas alíneas deste inciso, exceto em relação aos fatos geradores ocorridos no mês de novembro, cujo vencimento ocorrerá no penúltimo dia útil do mês de dezembro:

a) estabelecimento industrial, nos casos do ICMS decorrente de operações próprias e do ICMS retido por Substituição Tributária;

b) produtor agropecuário;

II - até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente, para os contribuintes:

a) substitutos, atacadistas e varejistas, nos casos de ICMS Substituição Tributária devido por entradas, por saídas, o retido na fonte e o ICMS decorrentes das operações próprias;

b) credenciados a recolher o imposto em prazo excepcional, nos casos de ICMS Substituição Tributária por entrada interestadual, do ICMS Antecipado de que trata o art.767 e do ICMS Diferencial de Alíquotas;

c) enquadrados na Lei nº 14.237, de 10 de novembro de 2008, e demais contribuintes inscritos no Cadastro Geral da Fazenda (CGF) sem prazo específico previsto na legislação tributária

No que concerne ao fato da recorrente estar realizando a tributação do ICMS sobre operações com energia elétrica com alíquotas inferiores ao determinado pela Lei em razão de decisões judiciais das quais ela não é parte e de o Superior Tribunal Federal - STF estar analisando a constitucionalidade das alíquotas de ICMS sobre energia elétrica, tem-se que a legislação do Estado do Ceará que versa sobre hipóteses de incidência, ocorrência de fato gerador, base de cálculo, alíquota e sujeito passivo nas operações com energia elétrica estão em plena vigência e eficácia, não sendo possível à Administração Tributária deixar de aplicá-las, devendo lançar o tributo não recolhido pelo contribuinte para evitar a sua decadência no prazo do artigo 173, I, do CTN.

Decisões liminares ou de tutela antecipada em favor de consumidores finais de energia, a depender do conteúdo de cada uma delas, podem realmente suspender a exigibilidade desses créditos, conforme artigo 151, IV e V, do CTN. Entretanto, não suspendem o prazo decadencial, sendo de interesse público elidir a decadência tributária no sentido de garantir a possibilidade de exigir o tributo ao tempo em que for juridicamente possível.

Outrossim, decisões administrativas ou legislativas de outras unidades federativas não



vinculam o Estado do Ceará, sendo este autônomo para legislar dentro da sua competência constitucional tributária.

Tendo que o auto de infração em análise não aplicou multa ao contribuinte, mas apenas constituiu o crédito tributário para evitar a sua decadência, voto pela sua procedência.

Quanto ao pedido da recorrente para que seja declarada a suspensão da exigibilidade do crédito constituído pelo auto de infração sob análise, para que fosse possível uma manifestação deste Contencioso Administrativo Tributário a respeito do tema seria necessário analisar cada uma das decisões judiciais que determinam a aplicação de alíquotas menores que as previstas em lei para o ICMS sobre energia elétrica.

A princípio, pelo que se observa nos autos, tais decisões atem-se ao valor da alíquota. Neste processo administrativo não se verifica qualquer referência nas decisões judiciais em relação a suspensão da exigibilidade do ICMS não recolhido.

Não havendo sequer indícios de ter havido determinações para suspender a exigibilidade do crédito tributário, ou de parte dele, constituído através do auto de infração sob análise, não há como ser deferida, nesse momento, a suspensão a que se refere o artigo 151, IV e V, do CTN.

Dessa forma, voto no sentido de que seja o Recurso Ordinário conhecido, pelo afastamento da nulidade alegada pelo Recorrente e pelo não provimento ao recurso, sendo confirmada a decisão de procedência do auto de infração proferida pela Instância monocrática, em consonância com o Parecer da Assessoria Tributária adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

#### **Demonstrativo do Crédito Tributário:**

ICMS	R\$ 3.920.964,12
<b>Total</b>	<b>R\$ 3.920.964,12</b>

É como voto.

#### **DECISÃO**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por decisão unânime, conhecer do Recurso Ordinário, afastar a nulidade



alegada no recurso e negar provimento ao mesmo a fim de confirmar a decisão de Primeira Instância pela procedência do auto de infração, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 18 de 10 de 2016.

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA**

  
André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**

Ciente em 18 / 10 / 2016.

  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**CONSELHEIRO RELATOR**

  
Ricardo Valente Filho  
**CONSELHEIRO**

  
Ana Mônica Filgueiras Menescal  
**CONSELHEIRA**

  
Osvaldo Alves Dantas  
**CONSELHEIRO**

  
Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto  
**CONSELHEIRA**

  
Gabriella Lima Batista  
**CONSELHEIRA**