



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

O sujeito passivo apresentou **defesa**, fls. 45/95, na qual requer decadência do mês de janeiro 2012, com base no art. 150, §4º do CTN; questiona o cálculo do estorno; defende que os valores de subsidio foram incorporados às tarifas de consumo dos demais consumidores, logo, ao integrarem o faturamento já teriam sido tributados pelo ICMS. Sobre o mercado de curto prazo afirma que não existem contratos, ocorrendo operações multilaterais, podendo se destinar a consumidores finais ou outras distribuidoras, portanto, não se pode falar em saída sem tributação do ICMS; requer perícia para responder a vários quesitos constantes das fls. 81; argui ilegitimidade de computar juros de mora sobre a multa e a inaplicabilidade de multa de 100%.

A 1ª Instância julgou **PROCEDENTE** o lançamento (fls. 125/158). Sujeito passivo apresentou Recurso Ordinário (fl. 163/214).

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários decidiu retornar o processo para instância singular para que o julgador singular emitisse novo julgamento, por considerar que houve preterição ao direito de defesa decorrente da falta de apreciação da matéria relativa às operações do Mercado de Curto Prazo, conforme Resolução nº 188/2019. (fls. 227).

O Julgador singular proferiu decisão mantendo a **PROCEDENCIA** do lançamento (fls. 244/254), considerou que o sujeito passivo estornou créditos a menor em razão de erro de cálculo conforme planilha apresentada (CD ROM) pela auditoria, bem como indeferiu justificadamente o pedido de perícia solicitado pela recorrente. Ao final manteve na íntegra a fundamentação e decisão já prolatada no presente processo (fls. 129/158), afastou o pedido de redução da multa para 2%, e cita o DEMONSTRATIVO DO CREDITO TRIBUTÁRIO da decisão anterior (fls. 158/159).

O sujeito passivo interpôs novo **Recurso Ordinário** (fl. 261/286) no qual preliminarmente requer extinção pela decadência do mês de janeiro de 2012, com base no art. 150, 4º do CTN; requer retorno do processo à Primeira Instância para novo julgamento por considerar que o julgador não apreciou os argumentos do item 4 e, subitens da impugnação relativo às operações de liquidações no Mercado de Curto Prazo e pedido de perícia, tendo o julgador afirmado genericamente que “não foi observada a pertinência dos quesitos formulados pela recorrente com os fatos imputados na autuação” (fl. 264) o que teria implicado em ofensa ao direito de petição, ao princípio do duplo grau de jurisdição e às garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa;

No mérito, questiona o cálculo do estorno efetuado pelo agente fiscal; defende que os valores de subsidio foram incorporados às tarifas de consumo dos demais consumidores por isso já teriam sido tributados pelo ICMS. Sobre o mercado de curto prazo afirma que não existem contratos, ocorrendo operações multilaterais, podendo se destinar a consumidores finais ou outras distribuidoras de energia localizadas em outra Estado da Federação, portanto, não se pode afirmar se houve saída sem tributação do ICMS; afirma que a fiscalização cobra o estorno de crédito de ICMS de energia que sequer foi tributada no momento da compra, por não ter sido gerada no Estado do Ceará; requer perícia para responder aos quesitos descritos às fls. 281; argui inaplicabilidade de multa de 100%, inconstitucionalidade e natureza confiscatória.

A Assessoria Processual Tributária manifestou-se no sentido de conhecer o Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para manter a **PROCEDENCIA** proferida pelo julgador singular.

A defesa apresentou Memoriais ao Recurso (fls. 307- 323).

Em síntese é o relatório.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

VOTO DA RELATORA:

Sobre as *preliminares de nulidade* suscitadas pela parte, afasta-se a nulidade do **juízo singular** arguido pela parte, pois o julgador se manifestou sobre o mercado de curto prazo e fundamentou o indeferimento do pedido de perícia de acordo com sua livre convicção, portanto, não houve cerceamento ao direito de defesa.

Afasto a **decadência** do mês de janeiro de 2012, requerida pela parte, por entender que se trata de lançamento de ofício no qual os valores objeto da autuação não foram lançados no cálculo de estorno de crédito pela empresa, que contestou durante todo o processo a inclusão destes valores, logo, inexistiu lançamento prévio a ser homologado pelo fisco, tendo tal conduta gerado falta de recolhimento do ICMS decorrente do aproveitamento indevido de crédito, motivo pelo qual entendo que deve ser aplicada a contagem de prazo prevista no art. 173, I, do CTN.

Cumpra-se destacar que não ocorreu a decadência, nem mesmo pela regra de contagem prevista no art. 150, §4º, do CTN, posto que os créditos relativos às operações realizadas em janeiro de 2012, tiveram seus créditos lançados na contabilidade da empresa em momento posterior a ocorrência do fato gerador, pois, o repasse financeiro da parcela subsidiada pelo governo somente ingressa no caixa da empresa nos meses seguintes, bem como a emissão da nota fiscal relativa à saída do mercado a curto prazo ocorreria em momento posterior ao mês de janeiro, portanto, não haveria possibilidade de o fisco proceder qualquer tipo de homologação a época do fato gerador.

Considerando que o Auto de infração foi lavrado em 30/01/2017, com ciência 31/01/2017, referente ao crédito indevidamente lançado no exercício de 2012, concluo que o lançamento ocorreu dentro do prazo de 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte, que encerraria em 31/12/2017, motivo pelo qual afasto a preliminar de decadência arguida pela parte.

Sobre a **natureza confiscatória da multa**, afasto com base no art. 48, §2º, da Lei nº 16.514/14 e Súmula 11/2021, observa-se que não inclui “na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade”, salvo se o Supremo Tribunal Federal –STF declarar inconstitucional. Observa-se que a atividade administrativa é vinculada à lei, nos termos do art. 37 da CF/88, portanto, uma vez constatado que os fatos relatados na inicial justificam a exigência do crédito tributário, deve ser aplicado o valor da multa definida pelo legislador.

Em relação ao **mérito**, a legislação tributária determina que o sujeito passivo deverá estornar o ICMS creditado pelas entradas, sempre que houver saída do estabelecimento de mercadoria não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada ou da utilização do serviço;

Art. 66. Salvo disposição da legislação em contrário, o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do ICMS de que se tiver creditado, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento ou o serviço tomado:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributadas ou isentas, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada ou da utilização do serviço;

II - for integrada ao processo de industrialização ou produção rural ou neles consumida, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do ICMS;

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;

IV - não for, por qualquer motivo, objeto de operação ou prestação subsequente, ressalvado o disposto no artigo 60;

V - for utilizada como insumo ou objeto de operação ou prestação subsequente com redução de base de cálculo, hipóteses em que o estorno será proporcional a redução.

Considerando a energia elétrica como **mercadoria** para fins fiscais, as normas que dispõem sobre o direito ao crédito e ao estorno aplicam-se, também, as operações realizadas com energia elétrica. Neste contexto, a empresa obriga-se a estornar parcela dos créditos de entradas quando a energia for objeto de saída não tributada.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

A autuação teve por objeto as operações de saídas de energia não tributadas para consumidores de baixa renda e, também, as saídas para o mercado de curto prazo cujos valores não integraram o cálculo de estornos de créditos realizados pela empresa, no exercício fiscalizado.

O Decreto nº 24.569/1997 prevê que não incide ICMS sobre operações de fornecimento de energia elétrica para consumidores da Subclasse Residencial Baixa Renda com consumo menor do que 140 kWh, nos termos do art. 4º III e XVI, do Decreto 24.569/97:

Art. 4º O ICMS não incide sobre:

XVI - operações de fornecimento de energia elétrica para consumidor:

a) da classe residencial com consumo mensal igual ou inferior a 50 kWh;

b) da classe de produtor rural.

NOTA: O art. 1º do Decreto nº 27.792, de 17/05/2005, acrescentou a alínea "c" ao inciso XVI do art. 4º, nos seguintes termos:

c) enquadrado na classe "Residencial Baixa Renda", com consumo mensal de 51 a 140 kWh, na forma e condições definidas pelo órgão Federal Regulador das Operações com Energia Elétrica.

Entendo que a não incidência do ICMS em operação destinada a consumidor de baixa renda abrange o valor integral dela, inclusive a parcela que foi subsidiada pelo governo federal, pois o mero rateio de preço entre consumidor e governo não equivale a um desconto incondicionado, nem redução de preço da energia elétrica fornecida, apenas significa que parte do valor foi recebida a título de subvenção do governo e parte paga pelo consumidor final.

Não prospera o argumento da autuada de que o preço da tarifa foi rateado nas demais classes de consumidores e, por isso teria sido tributado, posto que o objeto da autuação se restringe às operações cuja saída de energia elétrica foram faturadas como sendo para consumidor de baixa renda, hipótese em que não há incidência do ICMS, conseqüentemente, a autuada estava obrigada a incluir tais operações no cálculo do estorno.

É importante ressaltar que o valor subsidiado pelo governo é escriturado como receita pela empresa, porém, não é submetido a tributação do ICMS no Estado do Ceará, o que reforça a necessidade de deduzir o respectivo valor do cálculo de estorno de crédito efetuados pela empresa.

Sobre o Mercado de Curto Prazo, o Convênio ICMS nº 15/07 dispõe sobre o cumprimento de obrigações tributárias em operações com energia elétrica, inclusive aquelas cuja liquidação financeira ocorra no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE que intermedia a aquisição e venda dos saldos de energia elétrica.

De acordo com a cláusula primeira e segunda do Convênio ICMS 15/2007 quando o agente precisar adquirir mais energia do que a quantidade contratada, poderá obtê-la do Mercado de Curto Prazo, hipótese em que ficará na posição devedora, mediante um custo poderá pegar mais pela energia elétrica que ingressará no estabelecimento, ficando o agente obrigado a emitir nota fiscal avulsa da diferença apurada

Cláusula primeira: Sem prejuízo do cumprimento das obrigações principal e acessórias, previstas na legislação tributária de regência do ICMS, o agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE deverá observar o que segue:

II - relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e às apurações e liquidações do MCSD, o agente emitirá nota fiscal, modelo 55, ou, na hipótese de dispensa da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, deverá requerer a emissão de nota fiscal avulsa, relativamente às diferenças apuradas;

Redação original, efeitos até 31.01.17.

II - relativamente às liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE e às apurações e liquidações do MCSD, o agente emitirá nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou, na hipótese de dispensa da inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, deverá requerer a emissão de nota fiscal avulsa, relativamente às diferenças apuradas.

a) pela saída de energia elétrica, em caso de posição credora no Mercado de Curto Prazo, ou de fornecedora relativo ao MCSD;



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

b) pela entrada de energia elétrica, em caso de posição devedora no Mercado de Curto Prazo, ou de empresa distribuidora suprida pelo MCSD.

A posição de credora, implica que a empresa contratou mais do que consumiu, e disponibilizou o saldo remanescente para o mercado de curto prazo, recebendo da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE quantia registrada como receitas. Nesta hipótese, a legislação prevê que essa saída não será tributada (não incidência) e, deverá o agente emitir nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, sem destaque do ICMS, por força da Cláusula segunda, inciso II do Convênio ICMS 15/2007:

Cláusula segunda: Na hipótese do inciso II da cláusula primeira:

Nova redação dada aos incisos I e II da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 127/16, efeitos a partir de 01.02.17.

I - para determinação da posição credora ou devedora, relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo ou liquidações do MCSD, deve ser observado o valor final da contabilização da CCEE por perfil do agente e excluídas as parcelas relativas aos ajustes de inadimplência, já tributados em liquidações anteriores, bem como os respectivos juros e multa moratórios lançados no processo de contabilização e liquidação financeira.

II - o agente, exceto o consumidor livre, especial e o autoprodutor, quando estiver enquadrado na hipótese da alínea "b", deverá emitir a nota fiscal, modelo 55, sem destaque de ICMS.

Redação original, efeitos até 31.01.17.

I - para determinação da posição credora ou devedora, relativamente à liquidação no Mercado de Curto Prazo, excluem-se as parcelas sobre as quais não incide o imposto e as que já tenham sido tributadas em liquidações anteriores;

II - o contribuinte, exceto o consumidor livre e o autoprodutor, quando estiverem enquadrados na hipótese da alínea "b", deverá emitir a nota fiscal sem destaque de ICMS.

III - deverão constar na nota fiscal.

No caso em concreto, a fiscalização detectou o registro contábil de receita lançada como **saldo credor**, na conta "R511040000 - Com-Rec Op En EI.Com En EI Curto Prazo" (fl. 14), o que significa que a própria COELCE declarou ser credora do valor objeto da autuação, consequentemente, recebeu receita originada de "saída" de energia disponibilizada para o mercado a curto prazo, cuja liquidação financeira ocorreu no âmbito da CCEE sem incidência de ICMS.

Observo que o levantamento fiscal considerou a escrita contábil informada pela própria empresa relativa às receitas obtidas em operações de mercado a curto prazo, logo, investigar se tais receitas resultaram em operações internas ou interestaduais, se foram destinadas a consumidor final ou distribuidora, implicaria em alterar a metodologia utilizada pela fiscalização, procedimento vedado pela Lei nº 15.614/2014:

Art. 98. O trabalho pericial-contábil pautar-se-á nas Normas Brasileiras de Contabilidade, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, quando da realização de exame, vistoria ou avaliação e consistirá de laudo circunstanciado.

§ 3º A perícia não modificará metodologia utilizada na autuação.

Bem como, seria irrelevante para análise do mérito, posto que não afetaria a posição credora da autuada, fato que motivou a autuação, portanto, afasto o pedido de perícia por considerar que há elementos suficientes nos autos para análise de mérito, nos termos do art. 97, III, da Lei nº 15.614/2014:

Art. 97. O julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia, quando:

III – os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

É importante destacar que a Cláusula Segunda do Convênio ICMS 15/2007 nada mencionar sobre a destinação final da energia, não condiciona ou estabelece exceções, simplesmente determina que a energia elétrica disponibilizada para mercado a curto prazo deve ter nota fiscal emitida **sem destaque de ICMS**, na situação de credora.

De acordo com a fiscalização a COELCE não levou a tributação do ICMS os valores de faturamento subsidiado pelo Governo Federal dos consumidores da Subclasse Residencial Baixa Renda com consumo menor do que 140 kWh, bem como as receitas de energia elétrica obtidas das liquidações no Mercado de Curto Prazo da CCEE, apesar de proceder pela não tributação destes valores, não os incluiu no cálculo do estorno de crédito no campo destinado as operações isentas e não tributadas, fato que gerou manutenção indevida de créditos obtidos nas entradas.

As planilhas de cálculos, elaboradas pela fiscalização comprovam o registro contábil e a não inclusão de valores de operações não tributadas no cálculo do estorno de crédito da empresa, não tendo a defesa apresentado quaisquer documentos que alterasse o lançamento, cabendo-lhe o ônus de provar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo da acusação, nos termos do art. 373 do novo CPC (Lei nº 13.105/2015).

Considerando que a apuração mensal da empresa resultou em saldo devedor, durante todo o exercício de 2012, conclui-se que o sujeito passivo aproveitou-se integralmente da parcela de imposto que não foi objeto de estorno, motivo pelo qual cabe a cobrança da quantia de imposto que foi indevidamente aproveitado, acrescido da penalidade prevista no art. 123, II, 'a' da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 13.418/03:

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso ordinário interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de PROCEDÊNCIA proferida pela 1ª Instância, devendo o sujeito passivo recolher imposto e multa lançados no auto de infração, nos valores indicados no demonstrativo de crédito tributário.

É como voto.

Demonstrativo do Crédito Tributário (R\$)

PERÍODO	ICMS(R\$)	MULTA (R\$)
01/ 2012	556.703,38	556.703,38
02/ 2012	689.082,93	689.082,93
03/ 2012	1.180.182,48	1.180.182,48
04/ 2012	468.518,34	468.518,34
05/ 2012	1.907.844,57	1.907.844,57
06/ 2012	751.355,61	751.355,61
07/ 2012	686.810,58	686.810,58
08/ 2012	652.851,30	652.851,30
09/ 2012	1.174.033,49	1.174.033,49
10/ 2012	1.365.939,88	1.365.939,88



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

11/ 2012	1.616.671,67	1.616.671,67
12/ 2012	1.157.504,73	1.157.504,73
TOTAL:	12.207.498,96	12.207.498,96

DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é RECORRENTE: **COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ- COELCE** e RECORRIDO: **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

RESOLVEM os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário, para deliberar sobre as seguintes questões: **1) Quanto à nulidade do julgamento singular por não ter atendido ao pedido de realização de perícia requerida pela recorrente.** Preliminar de nulidade afastada, por unanimidade de votos, entendendo-se que o julgador singular motivou sua decisão, não havendo cerceamento ao direito de defesa do contribuinte; **2) Quanto à extinção, em razão de decadência para o mês de janeiro de 2012.** Afastada, por unanimidade de votos, entendendo os senhores que a decadência só se alcançaria a partir do mês de fevereiro, não se aplicando ao caso nem o art. 150, § 4º, nem o art. 173, I, ambos do CTN; **3. Quanto a arguição de nulidade em razão do caráter confiscatório da multa,** a Câmara decide, por unanimidade de votos, não acolher o argumento do recorrente, por entender que a aplicação se dá em conformidade com a legislação vigente, com base na Súmula nº 11 do CONAT e em consonância ao disposto no §2º do art. 48, da Lei nº15.614/2014 que veda ao julgador afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade; **4. Quanto a pedido de conversão do julgamento em realização de perícia,** resolvem os membros da 4ª Câmara, por unanimidade de votos, afastar o pedido, com base no que dispõe o art. 97, III, da Lei nº 15.614/2014, entendendo que elementos contidos nos autos são suficientes ao convencimento, No mérito, resolvem os membros da 4ª Câmara, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso ordinário interposto, confirmando a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, a Conselheira Francileite Cavalcante F. Remígio. Presente, para apresentação de sustentação oral, a representante legal da autuada, Dra. Mônica Coelho de Vasconcelos.

Presentes a **81ª (OCTOGÉSIMA PRIMEIRA) Sessão Ordinária Virtual** da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, o Presidente Dr. José Augusto Teixeira e os Conselheiros: Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradwohl, Dalcília Bruno Soares, Robério Fontenele de Carvalho e Thyago da Silva Bezerra. Presente à sessão o Procurador do Estado Dr. Rafael Lessa Costa Barboza.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Presente, também, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária substituta Ana Paula Figueiredo Porto. Ausente, por motivo justificado, a Conselheira Francileite Cavalcante F. Remigio.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de FEVEREIRO de 2022.

DALCILIA BRUNO
SOARES:4244279
6368

Assinado de forma digital por
DALCILIA BRUNO
SOARES:42442796368
Dados: 2022.02.18 16:41:26 -03'00'

Dalcília Bruno Soares
CONSELHEIRA RELATORA

MICHEL ANDRE
BEZERRA LIMA
GRADVOHL:430435263
68

Assinado de forma digital por
MICHEL ANDRE BEZERRA LIMA
GRADVOHL:43043526368
Dados: 2022.02.21 13:04:05
-03'00'

José Augusto Teixeira
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

RAFAEL
LESSA COSTA
BARBOZA

Assinado de forma
digital por RAFAEL
LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2022.02.21
14:31:55 -03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO