



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº: 110 / 2019**

**44ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 28.06.2019**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1989/2013**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201307280**

**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RECORRIDO: VICUNHA TEXTIL S.A.**

**CGF: 06.820.628-3**

**RELATOR: CONS MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL**

**EMENTA. ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO.** Aquisição interestadual no mercador livre de energia elétrica 1. Julgamento singular declara nulo o auto de infração por considerar que os efeitos do Ato Declaratório nº 30/2010, que revogou o Parecer nº 178/2007, não retroagem em respeito ao Princípio da Segurança Jurídica. 2. O Ato Declaratório nº 30/2010 não produz efeitos a tal ponto de extinguir, por completo, a obrigação tributária a que se acha vinculando legalmente o contribuinte, vez que o Parecer nº 178/2007 não se encaixa em nenhuma das hipóteses catalogadas no art 156 e incisos do Código Tributário Nacional 3. Desse modo, no plano da eficácia, o Ato Declaratório nº 30/2010 não extingue, por completo, a obrigação tributária, produzindo efeitos, apenas e tão somente, sobre a penalidade aplicada, os juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo (inteligência do parágrafo único do art 100 do CTN c/c o §1º do artigo nº 889 do Decreto nº 24.569/97) 4. Reexame Necessário conhecido e provido por voto de desempate da presidência, para não acolher a nulidade declarada pela instância singular, com o retorno do processo para novo julgamento, conforme determina o art 85 da Lei no 15 614/2014, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado

**PALAVRAS-CHAVE**

ICMS. Falta Recolhimento. Energia Elétrica Exclusão Juros, Multa e Correção Monetária Valor Principal Devido. Nulidade Afastada. Retorno Instância Singular

## RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Lançamento sobre falta de recolhimento de ICMS, de setembro de 2008 a maio de 2009.

A Autoridade Fiscal autuante aponta como infringidos os arts 2º, 3º, 12, 25, 29, 73, 74, 431 e 435 do Decreto n.º 24 569/97 - RICMS e sugere como penalidade a prevista no art 123, inciso I, alínea "c" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei n.º 13 418/03

Informa ainda que:

- Em 22 de julho de 2008, a Vicunha Têxtil S/A impetrou Ação Declaratória (número antigo 2008 0024.7647-5 – número novo 64858-20 2008.8.06 0001) com pedido de tutela antecipada contra o Estado do Ceará (Fazenda Pública Estadual) solicitando que o Estado se abstinhasse de praticar quaisquer atos tendentes a promover a cobrança do ICMS relativo à aquisição de energia elétrica advinda de outro Estado.
- Desde então, e baseada no ofício 288/2008, de 26/08/2008 da 3ª Vara de Fazenda Pública do Estado do Ceará (cópia anexa em arquivo digital), a CHESF não destaca e, conseqüentemente, não retém e não recolhe o ICMS devido ao Estado do Ceará nestas operações, conforme se pode verificar pelo exame dos documentos fiscais anexos (Notas Fiscais - Modelo I e Nota Fiscal Conta de Energia Elétrica - Modelo 6).
- Não obstante o retrocitado ofício encaminhado à CHESF pelo Exmo. Sr. Juiz da 3ª Vara de Fazenda Pública do Estado do Ceará determine o cumprimento imediato da sentença proferida pelo mesmo magistrado, o mandado de citação/intimação ao Representante Legal do Estado do Ceará só foi expedido em 14 de maio de 2009, sendo o Estado do Ceará citado no dia 26/05/2009, conforme documentação digital anexa.
- Na Planilha 01 - Documentos Fiscais Sem ICMS (DIEF) (no CD anexo) constam todos os documentos fiscais lançados e registrados pela empresa em sua DIEF referentes às operações de aquisição interestadual de energia elétrica, cujo ICMS não fora destacado e nem recolhido por substituição tributária pelos remetentes, relativo ao período de setembro/2008 a Maio/2009 (mês de lançamento do documento fiscal na DIEF)
- Inserindo o ICMS "por dentro" encontra-se uma Base de Cálculo ST [COLUNA R - BC ST] e ICMS devido [COLUNA S - ICMS ST DEVIDO]
- A energia adquirida pela Vicunha Têxtil não se destina à industrialização ou comercialização de energia (do próprio produto), e sim à utilização como insumo em seu processo de industrialização de fios têxteis e tecidos, cabendo assim, o imposto ao Estado de destino, no caso, ao Estado do Ceará
- Não obstante a legislação tributária defina como contribuinte substituto as empresas vendedoras, a mesma não exclui a responsabilidade da compradora em tais operações, caso o ICMS não tenha sido retido ou recolhido pela remetente, razão pela qual se optou por fazer o devido lançamento na empresa compradora ora autuada VICUNHA TÊXTIL S/A, com respaldo na redação do artigo 18, parágrafos 1º, 2º e 3º e 19, inciso II, Parágrafo Único, da Lei nº 12 670/96 e artigo 43, I, parágrafos 1º, 2º e 3º do Decreto nº 24 569/97, e do Convênio ICMS nº 83/00
- Em relação à base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais com energia elétrica em regime de substituição tributária cita-se o art. 13, inciso VIII e § 1º, Inciso I da Lei Complementar nº 87/96, art. 28, inciso VII, § 1º e art 32 da Lei nº 12.670/96, bem como o art 25, inciso VII, § 4º e arts. 29 e 435 do Decreto nº 24 569/97
- A alíquota do ICMS para energia elétrica está estabelecida nos arts. 44 e 45 da Lei nº 12 670/96 e art 2º da Lei Complementar nº 37/2003 (27%)

Instrui o presente processo, dentre outros, com relação das notas fiscais de aquisição de energia elétrica – 2007 a 2012 (fls. 15/20), notas fiscais de venda de energia elétrica pela CHESF para a Autuada no período do AI (fls 21/38) e CD (fls 40).



**Demonstrativo do Crédito Tributário:**

ICMS	R\$ 6 370.247,32
Multa	R\$ 6 370.247,32
<b>Total</b>	<b>R\$ 12.740.494,64</b>

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 51 a 80 dos autos, alegando:

1 Nulidade – Efeito *ex nunc* da revogação de Parecer

- O Contribuinte formulou consulta fiscal, preliminarmente explicitando a não incidência do ICMS quando da compra interestadual de energia elétrica, com fim específico de industrialização têxtil, solicitando pronunciamento da CATRI sobre a base de cálculo, quando da aquisição interestadual de energia elétrica, diante da possibilidade de consumo em hipótese diferente da preliminar (fls 82/85).

- A CATRI divulgou o Parecer nº 178, de 17 de maio de 2007, expressamente, afirmando que não incidiria o ICMS em faturamento de energia elétrica, quando adquirida de outro estado e consumida na industrialização de fios e tecidos. (fls 87/89)

- Esta consulta fiscal foi omitida no Auto de Infração

- A CATRI admitia a imunidade tributária na compra de energia elétrica originária de outra unidade federativa, desde que consumida na industrialização, mesmo do produto têxtil, tanto que o Parecer nº 256, de 04 de junho de 2007, respondendo a consulta fiscal de outro contribuinte, reiterava o entendimento havido no Parecer nº 178, de 17 de maio de 2007

- Logicamente, o efeito do Parecer CATRI nº 256/2007 é restrito a outro contribuinte, responsável pela consulta fiscal. Todavia, esse posicionamento da CATRI confirma a nulidade e a improcedência do lançamento de ofício, porquanto contraria o devido sentido do Parecer CATRI nº 178/2007, à época predominante. Os dois pareceres expressavam a interpretação única da CATRI naquele momento

- A revisão do Parecer CATRI nº 178/2007 surgiu como consequência do requerimento da ora impugnante com desiderato de que não houvesse incidência de ICMS quando da aquisição de energia elétrica da nova fornecedora contratada, Companhia Hidroelétrica do São Francisco - CHESF, utilizando o mesmo procedimento da fornecedora anterior, Companhia de Interconexão Energética - CIEN

- A Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará indeferiu o mencionado requerimento pelo Despacho nº 2102/2010, recepcionado pela impugnante em 11 de outubro de 2010, anexando uma cópia do Parecer CATRI nº 419/2008 (fls. 100/106), surgido da consulta de outro contribuinte. - Em 12 de novembro de 2010, a CATRI emitiu o Parecer nº 1600/2010 (fls. 95/98), indeferindo Pedido de Reconsideração daquele Despacho. Com a interposição de embargos de declaração pela impugnante, prosseguiu o trâmite do procedimento administrativo até o arquivamento definitivo, realizado com Despacho 506/2012, recebido pela consulente e autuada em 11 de abril de 2012

- A CATRI modificou sua interpretação por meio do citado Parecer CATRI nº 419, de 14 de maio de 2008, determinando a incidência tributária quando não houver a industrialização da própria energia elétrica em estabelecimento de outro contribuinte e sugerindo a revogação dos Pareceres CATRI nºs 178/2007 e 256/2007 por meio de Ato Declaratório.

- Com efeito, o Ato Declaratório nº 30/2010 foi publicado em Diário Oficial do Estado do Ceará em 10 de novembro de 2010, sem efeito retroativo, revogando os dois Pareceres.

A exigência retroativa do ICMS é incompatível com Ato Declaratório nº 30/2010, que delimitava sua vigência a partir de 10 de novembro de 2010, data de sua publicação.

- Enquanto não revogado o Parecer CATRI nº 178/2007, a Impugnante observou exatamente sua deliberação, inclusive com pagamento do ICMS, proporcional à quantidade de energia elétrica consumida em outras atividades não industriais.



- O efeito prospectivo do Ato Declaratório nº 30/2010 é corroborado pelo artigo 889, parágrafo segundo, do RICMS/CE e art. 146 do CTN

2 Nulidade – Energia consumida diferente da contratada. Erro de metodologia

- O crédito tributário foi constituído sobre o valor de cada nota fiscal emitida pela CHESF (108/156), não observando a modalidade contratual, que possibilita um consumo menor, identificável pela conferência da efetiva distribuição de energia elétrica feita pela COELCE.

- O procedimento fiscal solicitou o Contrato de Compra e Venda de Energia Elétrica, avençado com a Companhia Hidroelétrica do São Francisco - CHESF (fls. 108/133). esse negócio jurídico é específico para agentes do mercado livre, permitindo a venda de excesso de energia elétrica na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), mencionada na Cláusula Primeira, item "e" (110).

- O Convênio ICMS nº 15, de 30 de março de 2007 regulamenta as obrigações pertinentes aos agentes da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE, havendo sua observância pela impugnante, diante da espécie contratual firmada com a CHESF. Todavia, não existiu qualquer análise desse procedimento, com identificação do consumo efetivo e, caso devido, a exigência adequada do ICMS

- Na hipótese de ausência da circulação física integral da quantidade contratada, há proporcional redução do valor de ICMS, sobretudo quando a energia elétrica é remetida a outro agente da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE, não domiciliado no Estado do Ceará.

- Por exemplo, em agosto de 2008, a impugnante confirmou que houve um consumo significativamente inferior ao montante de energia elétrica contratado, havendo a transferência do excesso para Unidade II, localizada do Estado do Rio Grande do Norte, sem qualquer trânsito pelos estabelecimentos do Estado do Ceará

- O erro do critério quantitativo do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS anula o lançamento de ofício, consoante o artigo 33, o inciso XII, do Decreto Estadual nº 25.468/1999, não existindo perspectiva de retificação da base de cálculo sem uma nova ação fiscal.

### 3 Mérito

#### 3.1 Inexistência de prejuízo ao erário

- O que ocorreu foi um mero diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre as operações interestaduais de energia elétrica para um momento posterior

- O imposto recolhido antecipadamente quando da aquisição de energia elétrica converteu-se em crédito a ser utilizado na apuração do ICMS devido sobre a saída dos produtos da impugnante, pois o inciso II, do artigo 33, da Lei Complementar nº 87/96, autoriza o crédito do imposto relativo à entrada no estabelecimento de energia elétrica quando for consumida em processo de industrialização

#### 3.2 Da incidência do ICMS sobre energia elétrica

- A prima facie, a incidência do imposto em questão deve ocorrer a partir do momento em que a energia elétrica passa da concessionária ao usuário, que só a partir daí poderá utilizá-la. E explica-se o entendimento em apreço pelo fato de que a energia elétrica se encontra em circulação usual e contínua na rede de transmissão, consistindo numa massa única de energia passível de utilização por qualquer um que dela necessite

- Conclui-se que a comercialização de energia elétrica possibilita a incidência do ICMS, resguardando o direito constitucional, previsto no artigo 155, inciso X, alínea "b" da não incidência do ICMS sobre a aquisição interestadual de energia destinada a industrialização.

#### 3.3 Impossibilidade de incidência nas compras interestaduais de energia elétrica destinada a industrialização

- A industrialização que a lei faz menção se trata da industrialização dos produtos produzidos pela empresa e a industrialização do Estado como forma de incentivar a



geração de emprego e renda e não industrialização de energia.

- O artigo 2º, inciso V, alínea "c" da Lei Estadual 12.670/96, determina que é hipótese de incidência do ICMS a "entrada, neste Estado, decorrente de operação interestadual, de energia elétrica, quando não destinada à comercialização ou industrialização"

- Considerando toda a legislação já comentada, bem como o fato de que a energia elétrica adquirida pela autuada no mercado livre, representa um insumo à sua produção e é proveniente de uma operação interestadual de compra e venda, alternativa não resta senão admitir a flagrante impossibilidade da incidência do ICMS sobre este negócio jurídico.

3 4 Não incidência de ICMS na energia usada na industrialização de outros produtos e quando a sua saída ocorre com destaque o imposto (contribuinte usa Transformação da própria energia)

- O Egrégio Superior Tribunal de Justiça proferiu acórdão recente (2012) sobre a não incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), quando da aquisição interestadual de energia elétrica, consumida em industrialização mesmo de outra mercadoria

- Sendo assim, também visto sob o prisma da transformação da energia elétrica em energia mecânica ou térmica pelo processo de extrusão na industrialização do polietileno e polipropileno, tem-se modificada a natureza desta mercadoria, caracterizando sua industrialização segundo o tipo descrito no art. 4º, incisos I e II do Decreto 4 544/2002 (fls 756/759).

- O Egrégio Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará admite a inexigibilidade tributária quando da aquisição de insumo, considerando ulterior saída com incidência de ICMS, editando a Súmula nº 3. "Não haverá lançamentos de ICMS nas omissões de entrada de mercadorias sujeitas à tributação normal quando comprovada a sua efetiva saída com documento fiscal com destaque do imposto"

3 5 Erro de fato – industrialização da própria energia

- Caso consideremos que a não incidência do ICMS na destinação de energia elétrica somente possa ser aplicada no caso de industrialização da própria energia, conforme restringe a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, constatamos, pois, que a ora impugnante realiza a citada industrialização ao transformar a energia adquirida em diversas outras formas de energia (mecânica, térmica etc ) no processo industrial.

- O Parecer CATRI nº 419, de 14 de maio de 2008, ressalva a hipótese de industrialização do próprio produto (energia elétrica), exemplificando o procedimento efetuado pela concessionária e distribuidora:

Nessa linha de pensamento, entende-se por industrialização de energia elétrica o processo produtivo realizado pela empresa concessionária distribuidora que consiste na transformação do produto, desde o seu estado de elevada voltagem em que é recebido da usina geradora, até à voltagem adequada ao consumo pelas unidades familiares e estabelecimentos comerciais e industriais. Tal processo, realizado por meio de equipamentos denominados transformadores, é assaz complexo, compreendendo também a transformação de voltagem de modo a transportar a energia elétrica de uma aglomeração urbana para outra após o que é distribuída aos usuários em diversos níveis de voltagem, conforme o uso ao qual se destina o produto

- A energia elétrica é adquirida da CHESF, estabelecida no Estado de Pernambuco, existindo a mera distribuição pela COELCE, com recebimento final pela impugnante em voltagem de 69 kV (sessenta e nove kilovolts) - a fatura emitida pela Companhia Energética do Estado do Ceará (COELCE) confirma esta tensão de 69 kV -, incompatível com sua finalidade de consumo industrial e administrativo

- Diante da tensão em que é recebida tal energia elétrica, a impugnante reduz sua voltagem mediante equipamentos de sua propriedade, que compõem a subestação energética de cada unidade, incluindo transformadores, viabilizando o consumo industrial e administrativo, conforme o procedimento discorrido no Parecer CATRI nº 419/2008. O laudo técnico da equipe de engenharia da impugnante comprova esta industrialização da própria energia elétrica (fls. 158/178) Projetos da subestação (fls 180/205).

- Evidentemente, esta redução de tensão configura a industrialização da energia elétrica, não divergindo do conceito definido no artigo 46, parágrafo único, do Código Tributário Federal, e artigo 4º do Decreto Federal nº 7.212, de 15 de junho de 2010:

Art 46 O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador

Parágrafo único Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo"

Art 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art 46, parágrafo único, e Lei nº 4 502, de 1964, art 3º, parágrafo único)

[ ]

Parágrafo único São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados

Pede

Nulidade (2 motivos)

Improcedência, posto que a impugnante realiza industrialização da própria energia elétrica, estando resguardada pela imunidade constitucional.

Às fls 207 consta Despacho<sup>1</sup> afirmando que:

- Considerando que diante da decisão de revogação da decisão liminar e julgamento pela improcedência do pedido da empresa VICUNHA TEXTIL S/A, a mesma impetrou Recurso de Apelação que ainda tramita perante o juízo da 3ª Câmara Cível do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado do Ceará

- Considerando que o auto de infração visando assegurar o direito da Fazenda Pública Estadual de cobrar o referido crédito tributário tem o mesmo objeto da ação judicial

- Encaminhe-se o presente processo à Presidência do CONAT, para fins do exercício pleno das atribuições definidas no artigo 48, § 7º da Lei nº 15.614/2014<sup>2</sup>.

Despacho presidência do Conat (fls. 221/222), aduz que:

- Os §§ 4º a 8º do art. 48 da Lei nº 15 614/2014 foram revogados pela Lei nº 16 258/17.

- Em consulta ao Sistema ESAJ do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará, pode-se constatar que a ação judicial citada teve sua sentença reformada pelo mesmo Juiz de 1º Grau, o qual revogou a liminar anteriormente concedida e julgou improcedente os pedidos autorais

- Chamo o feito a ordem para, em vistas dos Princípios da legalidade e da celeridade processual, determinar o encaminhamento dos presentes autos à Célula de Julgamento

<sup>1</sup> Não se encontra assinado pelo Orientador da Cejul e nem pela Presidente do Conat

<sup>2</sup> Encaminhar à PGE para inscrição na Dívida Ativa



de 1ª Instância, para julgamento.

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 227 a 231, afirma que:

- A empresa autuada apresentou consulta junto a CATRI
- A resposta à sua consulta fora emitida em Parecer nº 178/2007, em 17 de maio de 2007, cuja a conclusão possui os seguintes termos: "Todavia, o questionamento objeto da consulta refere-se a uma base de cálculo em uma hipotética situação, que não corresponde à queilas para as quais é prevista a incidência do imposto, por esse motivo, não tendo como proferirmos nenhuma manifestação"
- Diante da resposta, a empresa extraiu o entendimento no sentido de que a operação de aquisição interestadual de energia elétrica seria imune ao ICMS
- Ainda sobre o assunto, a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará emitiu Ato Declaratório nº 30/2010, considerando que a emissão do Parecer nº 419/2008 implicou na mudança de entendimento em relação às disposições contidas no referido Parecer nº 178/2007
- Observa-se nesse Ato Declaratório que o mesmo resolve pela revogação do Parecer nº 178/2007 e determina a sua entrada em vigor na data de sua publicação, qual seja, 10 de novembro de 2010.
- Configura-se, neste caso, a necessidade de preservação da segurança jurídica no processo de consulta fiscal.
- Diante de todo o exposto, considero que no período objeto da lavratura do presente auto de infração, a empresa possuía a seu favor os efeitos ainda vigentes do Parecer 178/2007
- Ante o exposto, tendo em vista a irregularidade apresentada, restou caracterizada a nulidade absoluta do feito, nos termos do artigo 32, da Lei nº 12.732/97 e, por se tratar de vício insanável, deixo de efetuar a análise do mérito
- Interpõe Reexame Necessário

Não há Recurso Ordinário

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 110/2019 (fls. 237/241), onde informa que:

- Conforme (NOTA) constante no art. 2º inciso V, alínea "c", do Regulamento do ICMS, conceitua que "Industrialização no caso, é a operação em que os mencionados produtos sejam empregados como matéria-prima e da qual resulte petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados ou energia elétrica." Esta é e sempre foi a interpretação oficialmente adotada pela Secretaria da Fazenda do estado do Ceará - Vale ressaltar ainda que determina a CF/88 no seu art. 155 que qualquer isenção de imposto só poderá ser concedida mediante Lei específica
- Devemos destacar que a consulta formulada pelo contribuinte não tratava da incidência do ICMS na operação, mas, da sua base de cálculo para a cobrança na substituição tributária do respectivo tributo, quando das aquisições interestaduais de energia elétrica destinada ao uso como insumo em processo industrial, no fabrico de fios e tecidos
- O parecer jurídico não tem força de Lei, assim, por tudo exposto, deve ser exigido o imposto que deixou de ser recolhido aos cofres do Estado, no período de vigência do Parecer nº 178/2007, porém, sem a cobrança de multa, bem como, quaisquer outros acréscimos legais ou correção monetária, considerando que o contribuinte não poderá ser penalizado por algo que não deu causa

É o relatório



## VOTO DO RELATOR

Trata-se de Reexame Necessário onde é Recorrente CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e Recorrida VICUNHA TEXTIL S A. (CGF 06.820.628-3), por meio do qual a Recorrente insurge-se contra decisão de nulidade do feito fiscal proferida no Julgamento Singular

A acusação versa sobre falta de recolhimento do ICMS referente a entradas interestaduais de energia elétrica destinada ao uso como insumo em processo industrial no fabrico de fios e tecidos, no período de setembro de 2008 a maio de 2009, no montante de R\$2.322.329,92 (dois milhões trezentos e vinte e dois mil trezentos e vinte e nove reais e noventa e dois centavos). A empresa autuada alegava possuir liminar judicial que lhe era favorável. No entanto, no período em questão, o Estado ainda não havia sido citado da decisão liminar no processo judicial. Em primeira Instância administrativa o Auto de Infração foi julgado nulo com interposição de reexame necessário

### DO JULGAMENTO SINGULAR DE NULIDADE

Não concordamos com o argumento utilizado pelo Julgador Singular para subsidiar a sua decisão de nulidade - de que houve a revogação do parecer nº 178/2007 apenas com efeitos "*ex nunc*", pois fora publicado o ato Declaratório nº 30/2010 no Diário Oficial do Estado do Ceará em 10 de novembro de 2010, sem efeito retroativo - em razão de parecer ser um ato normativo expedido por autoridade administrativa, portanto norma complementar. Por consequência, o parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional - CTN determina que nestes casos seja cobrado o valor somente do principal (do tributo, excluindo juros, multa e correção monetária).

Art 100 São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas,

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa,

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas,

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios

**Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. (grifo nosso)**

Há de se ter claro que um parecer não é uma decisão administrativa, é um ato normativo dirigido ao consulente, constante no inciso I do art. 100 do CTN. Assim, não seria razoável entender que a consequência da revogação de um parecer alcança um instituto da lei, pois isenção e imunidade somente podem advir somente da lei. Destarte, o artigo 146 do CTN, o qual se reporta apenas a decisões, não poderia ser aplicado ao caso em análise, senão vejamos:

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 (grifo nosso)

Ainda que não se entendesse que parecer da CATRI/CECON não se adequa ao art 100,





I, do CTN, quanto a juros, multa e correção monetária, o §1º do artigo 889 do Decreto nº 24 569/97 - RICMS já é claro o suficiente ao determinar apenas o não pagamento do pagamento de juros, multa e correção monetária, até a data da ciência

Art 889 A mudança de orientação formulada em nova consulta somente prevalecerá após cientificado o consulente da alteração efetuada

§ 1º Na hipótese do caput, a observância pelo consulente da orientação formulada anteriormente exime-o do pagamento de juros, multa e correção monetária, até a data da ciência

Ora, se os dispositivos acima transcritos (art 100, PU, do CTN e art. 889, § 1º, do RICMS) eximem apenas o pagamento de juros, multa e correção monetária, significa que o valor principal, o do tributo, é devido indubitavelmente pela Recorrente

Portanto, em relação ao argumento de que houve uma modificação de orientação da CATRI, alterando o critério jurídico quanto à incidência tributária, e que restringiu sua eficácia aos fatos posteriores à publicação do Ato Declaratório nº 30/2010, configurando a nulidade do lançamento de ofício pela aplicação do § 2º do artigo 889 do Decreto nº 24.569/97, a nosso sentir, mesmo que houvesse uma alteração de critério jurídico, o referido § 2º não fundamenta nulidade do Auto de Infração. A interpretação deste dispositivo deve ser realizada em conjunto com o disposto no § 1º do mesmo artigo. Ou seja, referente ao período anterior à ciência de mudança da orientação da SEFAZ é devido apenas o ICMS, não sendo devidos juros, multa e correção monetária

Art 889 A mudança de orientação formulada em nova consulta somente prevalecerá após cientificado o consulente da alteração efetuada

§ 1º Na hipótese do caput, a observância pelo consulente da orientação formulada anteriormente exime-o do pagamento de juros, multa e correção monetária, até a data da ciência

§ 2º A mudança de critério jurídico só poderá ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução

Portanto, apenas pelo exposto até este ponto, já não nos parece correto julgar nulo o feito fiscal

Ademais, somente a lei pode autorizar uma autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, conforme dispõe o art 172 do CTN. Contudo, novamente analisando o citado parecer e o Ato Declaratório nº 30/2010, não encontramos nenhuma destas hipóteses. Deveras, não há lei autorizativa nem tampouco despacho fundamentado concedendo a remissão do imposto devido.

Art 172 A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo

I - à situação econômica do sujeito passivo,

II - ao erro ou ignorância excusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato,

III - à diminuta importância do crédito tributário,

IV - a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso,

V - a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante

Parágrafo único O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155

É fato também que a Autuada apresentou recurso na esfera judicial sobre a imunidade na cobrança do ICMS, entretanto não logrou êxito. Portanto, em relação ao ICMS, entendo que consulta administrativa feita sobre um mesmo tema apreciado pelo Poder Judiciário não produzirá qualquer efeito, em conformidade com o disposto pelo inciso VI do art. 885 do Decreto nº 24.569/97.

Art 885 Não produzirá qualquer efeito e será arquivada pelo órgão recebedor, sem prejuízo de ciência ao consulente, a consulta formulada

[ ]

VI - sobre fato objeto de litígio, de que o consulente faça parte, pendente de decisão definitiva nas esferas administrativa ou judicial,

## DA DISCUSSÃO DE QUESTÕES IDÊNTICAS NAS ESFERAS JUDICIAL E ADMINISTRATIVA

A sentença de improcedência tem natureza declaratória negativa, assim, independentemente da natureza da ação, qualquer sentença que julga improcedente o pedido é denominada “declaratória negativa”, uma vez que nesse caso a sentença tão somente declara a inexistência do direito pleiteado

Ora, o autuado deduziu pretensão idêntica em sede judicial, consoante se observa da sua causa de pedir pautada nos seguintes fundamentos. a) Existência do Parecer 178, de 17 de maio de 2007, reconhecendo a não-incidência (imunidade) quando destinada à industrialização ou comercialização, sendo autorizada a cobrança quando se tratar de consumidor final; b) O contribuinte requer o cumprimento do Parecer, segundo ele não cumprido pela SEFAZ/CE; c) defende tratar-se de operação imune, com fundamento no art. 155, X, b; d) pede tutela provisória de urgência para que não seja retido o imposto, pois o Parecer SEFAZ/CE 178/2007 lhe assegurou tal direito. Em seu pedido, requer a não incidência do ICMS nas operações interestaduais de aquisição de energia elétrica

Ora, o autuado deduziu em face do Fisco cearense demanda judicial para declarar a inexistência de relação jurídica quando da realização de operações de aquisições interestaduais de energia elétrica, pedido esse julgado Improcedente em primeira e segunda instância (Processo 0064858-20 2008.8 06.0001).

Vejamos a ação judicial (AÇÃO DECLARATÓRIA COM PEDIDO DE ANTECIPAÇÃO DOS EFEITOS DA TUTELA) que a Autuada promoveu contra o Estado do Ceará argumentando o seguinte:

- Que desenvolver atividades ligadas a industrialização e comercialização de produtos têxteis com vendas para o mercado interno e externo, sendo, portanto, contribuinte obrigatório;
- Que adquiriu energia elétrica junto à fornecedora CHESF- Companhia Hidroelétrica do Vale do São Francisco, o que configura operação interestadual de energia alcançada, sob sua ótica, pela incidência do mencionado tributo, nos termos do artigo 155, X, b da Constituição Federal de 1988 e artigo 3º. Da Lei Complementar nº 87/1996
- Que o artigo 4º, III da Lei Estadual n. 12.670/96 confirma a não incidência do ICMS nas operações interestaduais de aquisição de energia elétrica mas, invocando as restrições contidas na Lei complementar nº 87/1996 apenas quando destinadas a industrialização e comercialização,
- Que formulou consulta ao Estado do Ceará a respeito da matéria, sobrevindo o parecer nº 178/2007, reconhecendo em favor da Empresa Autora o direito de adquirir energia elétrica

- no mercado livre sem a incidência do ICMS, desde que destinada ao seu processo industrial.
- Que o Estado do Ceará estaria restringindo indevidamente uma imunidade tributária assegurada pela Carta Constitucional, o que representaria afronta ao artigo 150, VI, "d" da Constituição Federal.
  - Em face disso, requisita a edição de provimento jurisdicional nos termos da postulação exordial.

Ao primeiro momento, a Autuada obteve uma liminar do pedido de antecipação dos efeitos da tutela, que em momento seguinte, em análise de mérito, foi revogada e julgado improcedente o pedido, senão vejamos parte da decisão.

Fazendo uma interpretação literal e teleológica da expressão utilizada pelo legislador constituinte originário, verifica-se que a imunidade é "sobre operação que destinem a outros Estados" A expressão " que destinem" dá a idéia de que a saída do produto de um Estado é que possui a proteção de não incidência tributária, contudo a norma constitucional não possibilita interpretar que a chegada noutra Estado está imune de tributo

A propósito, o Supremo Tribunal Federal

"A imunidade ou hipótese de não incidência contemplada na alínea b do inciso X do § 2º do art 155, da CF, restringe-se ao Estado de origem, não abrangendo o Estado de destino da mercadoria, onde são tributadas todas as operações que compõem o ciclo econômico por que passam os produtos, independentemente de se tratar de consumidor final ou intermediário " (STF, Primeira Turma, RE 190 992-AgR, Rel Min Ilmar Galvão, julgamento em 12-11-2002)

"ICMS Lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos, derivados do petróleo Operações interestaduais Imunidade do art 155, § 2º, X, b, da CF Benefício fiscal que não foi instituído em prol do consumidor, mas do Estado de destino dos produtos em causa, ao qual caberá, em sua totalidade, o ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo Consequente descabimento das lesões da imunidade e da inconstitucionalidade dos textos legais, com que a empresa consumidora dos produtos em causa pretendeu obviar, no caso, a exigência tributária do Estado de São Paulo " (STF, Plenário, RE 198 088, Rel Min Ilmar Galvão, julgamento em 17-5-2000)

Tendo isso em vista, e ponderando as circunstâncias do caso, entendo que a norma estadual não fere a Constituição, não havendo que se falar em modificação das regras tributárias em discussão ISTO POSTO, revogo a decisão liminar de págs 84/88 e julgo improcedente os pedidos autorais, o que faço com base no art 269, I, do CPC

Inconformada com a decisão, em momento seguinte, a Autuada interpõe com Embargos de Declaração, alegando (1) a nulidade da sentença pela falta de intimação para réplica, e (2) pela ausência de despacho saneador diante da necessidade de produção de provas No mérito, indica (3) contradição, visto que se fundou em jurisprudência não compatível com os atuais julgados. Sobre as alegações assim se pronunciou o excelentíssimo Dr. Francisco Luciano Lima Rodrigues, Juiz de Direito, vejamos.

"Compete anotar, a priori, que os embargos de declaração se destinam a eliminar contradição, afastar obscuridade ou suprir omissão no julgado, conforme disciplina o art 535 do CPC Compreende-se, assim, que as hipóteses elencadas para manifestação dos aclaratórios são taxativas, vez que só admissíveis nos casos acima relatados, razão porque constituem espécie de recurso de fundamentação vinculada



No tocante a falta de intimação para réplica, verifica-se que a contestação levantou uma questão preliminar, o que geraria direito à manifestação da requerente, consoante art 301 do CPC. Entretanto, a sentença embargada enfrentou a preliminar, rejeitando-a, pelo que não há nenhuma lesão sofrida pela embargante que justifique a declaração de nulidade.

Com relação à falta de despacho saneador, depreende-se que, efetivamente não foi elaborado, nem de forma precedente, muito menos de forma constante na sentença. Contudo, esse juízo, ao efetuar o julgamento, o fez por entender que a questão dos autos era preponderantemente de direito, o que gera o julgamento antecipado da lide, nos termos do art 330, I, do CPC, pelo que será declarada essa omissão e efetuada de plano.

Quanto à contradição, tem-se que uma das jurisprudências aplicadas na sentença data de 2013, enquanto que às apresentadas pelo embargante datam de 1991, 2007, 2009 e 2012, razão pela qual não há a desatualização apontada. Além disso, o magistrado tem liberdade de seleção dos fundamentos jurídicos para o julgamento, razão pela qual a não aceitação, pela parte vencida, dos argumentos utilizados, deve ser reformada em juízo de apelação.

Diante do exposto, acolho, em parte, os presentes embargos, para sanar uma omissão, e dizer que, por se tratar de questão preponderantemente de direito, julgo antecipadamente a lide, nos termos do art 330, I, do CPC, **mantendo-se intacta as outras disposições da sentença embargada**.

Na espécie, a sentença de improcedência, de natureza “declaratória negativa”, declarou inexistente o direito postulado na inicial judicial pela Autuada, subsistindo, pois, o dever de pagar o imposto devido. *Mutatis mutandis*, a sentença de improcedência declarou ser legítima a cobrança do ICMS, quando rejeitou o pedido do contribuinte na sua integralidade.

#### DA DECISÃO DA CÂMARA SUPERIOR

A defesa apresenta ainda em sede de Recurso Ordinário uma decisão da Câmara Superior sobre o mesmo assunto. Entretanto, no caso então analisado, a Câmara de Julgamento havia declarado o auto totalmente procedente, com a cobrança do imposto acrescido de juros, multa e correção monetária, e em sede de recurso extraordinário foi apresentado um paradigma de nulidade, que havia concluído pela nulidade da autuação.

Entendo que realmente a empresa não poderia ser apenada com a cobrança de juros, multa e correção monetária. Entretanto, como a paradigma era de nulidade e não de parcial procedência, não podia a Câmara Superior decidir de outra forma, naquela ocasião, que não pela nulidade.

Diferente é o presente caso, em que o Reexame Necessário tem efeito devolutivo e a Câmara de Julgamento pode, dentre outros resultados, decidir pela procedência ou pela parcial procedência do feito fiscal. Este é o motivo de não seguirmos *in totum* a decisão da Câmara Superior.

#### DO JULGAMENTO DO REEXAME NECESSÁRIO

Por todo o exposto, não acolho a decisão de nulidade do julgamento singular, e entendo, em conformidade com o art 85 da Lei nº 15.614/2014, ser necessário o retorno do processo à instância singular para realização de novo julgamento.



Isto posto, voto no sentido de que se conheça do Reexame Necessário, para dar-lhe provimento no sentido de não acatar a nulidade do auto de infração proferida na Decisão Singular e determinar o retorno dos autos à Célula de Julgamento de 1ª Instância para novo julgamento

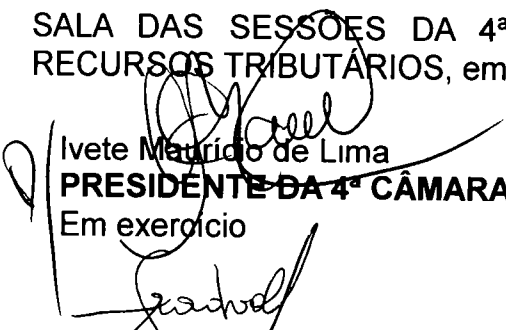
É como voto.

## DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e Recorrido **VICUNHA TEXTIL S.A.** (CGF 06.820 628-3).

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, e por **voto de desempate** da Presidente, proferido ainda em Sessão, que assim se manifestou: conhecer do Reexame Necessário dar-lhe provimento para não acolher a decisão de nulidade da Primeira Instância, e, em ato contínuo, **determinar o retorno do processo à instância singular para realização de novo julgamento**. A Sra Presidente fundamentou seu voto com base no art. 889 § 1º do RICMS em consonância com o art. 100, parágrafo único do CTN. Nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos Conselheiros Sâmara Lea Fernandes Rodrigues Silva Aguiar, Fredy José Gomes de Albuquerque e José Osmar Celestino Júnior, que se manifestaram nos seguintes termos: negaram provimento ao Reexame Necessário no entendimento de que no presente caso houve mudança no critério jurídico e, portanto, só foram atingidos os fatos geradores futuros, com base no art. 889, § 2º do RICMS, e art. 146, do CTN, ou seja, adotando o efeito EX NUNC

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 26 de AGOSTO de 2019.

  
Ivete Medeiros de Lima  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**  
Em exercício

  
Rafael Lessa Costa Barboza  
**PROCURADOR DO ESTADO**

Ciente em: 1

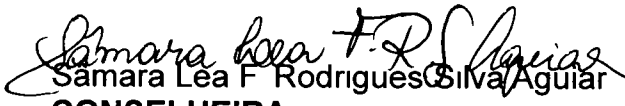
  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**CONSELHEIRO RELATOR**

  
José Osmar Celestino Júnior  
**CONSELHEIRO**

  
José Augusto Teixeira  
**CONSELHEIRO**

  
Fredy José Gomes de Albuquerque  
**CONSELHEIRO**

  
Ana Carolina Cisne Nogueira Feitosa  
**CONSELHEIRA**

  
Sâmara Lea F. Rodrigues Silva Aguiar  
**CONSELHEIRA**