



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

RESOLUÇÃO Nº: 029/2021

14ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DA CÂMARA SUPERIOR EM 17.06.2021

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/0520/2013

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201214971.

RECORRENTE: COTECE S/A.

RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ.

CONSELHEIRA RELATORA: IVETE MAURÍCIO DE LIMA.

CONSELHEIRO RELATOR DESIGNADO: MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA.

EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO INCIDENTE NA ENTRADA INTERESTADUAL DE ENERGIA ELÉTRICA. Exercícios de janeiro de 2007 a dezembro de 2009. Decadência parcial configurada. Ato Declaratório nº 30/2010. Auto de infração Julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE. Ao Recorrente foi imputada infração aos artigos 73 e 74 do Decreto nº. 24.569/97. Penalidade imposta no art. 123, I, c da Lei nº. 12.67/96. Revogação do parecer da SEFAZ nº. 256/2007 pelo Ato Declaratório nº. 30/2010. Efeito *Ex Nunc*. Preliminar de nulidade por decadência parcial. Recurso extraordinário conhecido e parcialmente provido. Ação julgada PARCIALMENTE PROCEDENTE.

PALAVRAS CHAVE: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO INCIDENTE NA ENTRADA INTERESTADUAL DE ENERGIA ELÉTRICA. DECADÊNCIA PARCIAL CONFIGURADA. ATO DECLARATÓRIO Nº 30/2010. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

I – RELATÓRIO.

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir: *“Falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares”*.

O atuante relata nas Informações Complementares (fls. 3/13) que o contribuinte fora intimado para apresentar os livros e documentos fiscais e contábeis referente ao exercício de 2007 a 2009, ocasião em que restou constatado que a empresa deixou de recolher ICMS no montante de R\$3.845.552,30 (três milhões oitocentos e quarenta e cinco mil quinhentos e cinquenta e dois reais e trinta centavos).

O auditor elencara infrações aos arts. 73 e 74 do Decreto nº. 24.569/97, resultando na penalidade prevista no art. 123, I, alínea “c” da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº. 13.418/03. Entretanto, não elencou o valor da multa a ser consignada no auto de infração.

Intimada da lavratura da presente autuação, o contribuinte, apresentou impugnação tempestiva, onde apresentou, entre outros argumentos, que houve incidência parcial do crédito tributário e a impossibilidade da cobrança no período vigente da consulta fiscal estadual.

Na primeira Instância o auto de infração foi julgado parcialmente procedente, entendendo pelo afastamento da cobrança de ICMS referente ao período de 04/05/2007 a 20/05/2008, resultando na obrigação de recolher o valor do imposto omitido R\$ 2.164.366,77 (dois milhões cento e sessenta e quatro mil trezentos e sessenta e seis reais e setenta e sete centavos), bem como pugnou pela efetivação de lançamento complementar em relação a multa, não consignada pelo agente fiscal. Reexame necessário devido por ter decisão desfavorável ao fisco.

A empresa apresenta recurso ordinário às fls. 405/426 dos autos, com destaque para a reiteração de que o Parecer nº. 256/2007 da SEFAZ assegura que não há incidência de ICMS sobre a energia elétrica adquirida para industrialização, bem como que obteve a declaração de



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

inexistência de ICMS mediante sentença judicial, entre a COTECE/CE e o ESTADO DO CEARÁ (Processo nº. 0069388-38.2006.8.06.0001), e, por fim, que a decisão singular merece ser reformada ainda quanto ao lançamento complementar para cobrança da multa não incidente.

O parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opina pelo conhecimento do recurso ordinário e reexame necessário, para negar-lhes provimento a fim de se manter a decisão singular de parcial procedência da autuação.

Na análise de processo a 1ª Câmara de Julgamento julgou pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, em acordo com o parecer processual, segundo Resolução nº 178/2019 (fls.491/501).

A empresa inconformada com a decisão proferida ingressa com recurso extraordinário, trazendo como paradigma a Resolução nº 047/2018 da Câmara Superior; Resoluções nº 705 e 706/2013; 118/2008 e 026/2019 todas da 1ª Câmara.

Pelo Despacho da Presidência do CONAT (fls. 576/584) foi admitido o recurso extraordinário em relação Resolução nº 047/2018 da Câmara Superior; Resoluções nº 705 e 706/2013 e 026/2019 todas da 1ª Câmara trazidas pela recorrente.

É o sucinto relatório.

II – VOTO

Trata-se de recurso extraordinário em face da decisão proferida pela 1ª Câmara de Julgamento/ do Conselho de Recursos Tributário - CRT constante da **Resolução nº 178/2019**, que julgou parcialmente procedente a ação fiscal, determinando o recolhimento do ICMS e multa, conforme o previsto no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96.

Impõe dizer que na resolução recorrida restou refutada a argumentação trazida pela recorrente de que o parecer da SEFAZ de nº. 256/2007 veicula pela não incidência do ICMS sobre energia destinada à industrialização. O então relator informara que o referido parecer estaria revogado pelo Ato Declaratório nº. 30/2010 (fl. 469) sob o entendimento do Parecer



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

SEFAZ nº. 419/2008. Assim, por se tratar de consumo de energia elétrica pelo contribuinte, há incidência do ICMS, entretanto, consignou pela exclusão do crédito tributário referente aos meses de junho a dezembro de 2007 e janeiro a maio de 2008.

No que pese a argumentação referente a decadência, a resolução recorrida manifestou-se pelo afastamento da preliminar de nulidade do auto de infração pela decadência arguida pela Recorrente em relação ao exercício de 2012, tendo como fundamento o art. 173, I do CTN.

As Resoluções anexadas como **paradigmas nºs 047/2018** da Câmara Superior de Julgamento , **705/2013 e 706/2013 da 1ª Câmara de Julgamento do CRT**, referem-se a decisão pela nulidade do auto de infração ante o reconhecimento dos efeitos do ato declaratório nº. 30/2010 em relação a revogação do parecer nº. 178/2007, sendo estes imediatos e não retroativos (ex nunc), sob pena de afronta ao Princípio da Segurança Jurídica.

A Resolução nº 026/2019 da 1ª Câmara de Julgamento do CRT, anexada como paradigma ao presente, refere-se a contagem do prazo decadencial na falta de recolhimento de ICMS antecipado em operações interestaduais registradas na escritura fiscal digital do contribuinte da forma que prevê o art. 150, §4º do CTN.

Insta esclarecer que pelo Despacho da Presidência do CONAT foi admitido o recurso extraordinário com identidade apenas das Resoluções **paradigmas nº 047/2018 da Câmara Superior; Resoluções nº 705 e 706/2013 e 026/2019 todas da 1ª Câmara de Julgamento do CRT**, conforme o disposto no art. 106 da Lei nº 15.614/2014, tendo em vista que, de acordo com o recurso, os pontos discordantes dizem respeito aos efeitos da revogação dos pareceres exarados pelo Ato Declaratório nº. 30/2010 e à aplicação da decadência nos moldes do art. 173, I do CTN, levantadas ao caso.

Calha noticiar que o recurso extraordinário tem como elemento de análise a fundamentação de decisão de 2ª Instância formalizada em resolução.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

Assim, impera destacar para o deslinde desta questão excerto do voto do Conselheiro relator na resolução recorrida quando aos efeitos do Ato Declaratório nº. 30/2010:

“Como se pode observar, o novo entendimento da Administração Fazendária é que a não-incidência do ICMS nas operações interestaduais com energia elétrica ocorre quando o produto é destinado a comercialização ou industrialização do próprio produto, ou seja, da energia elétrica adquirida. No caso que se cuida, a empresa autuada nem comercializava, tampouco industrializava energia elétrica, ela apenas consumia a energia em seu processo de industrialização de outros produtos e, portanto, nessa situação há incidência do ICMS (...) Desse modo, concordamos com o julgador singular que seja excluído do crédito tributário reclamado o relativo aos meses de junho a dezembro de 2007 e janeiro a maio de 2008”.

Em relação ao pedido da nulidade do auto de infração pela decadência parcial do crédito tributário referente ao exercício de 2007, a resolução recorrida assim se delimitou, *in verbis*:

“ A argumentação relativa à decadência do exercício de 2007 não se aplica ao caso em apreço, pois em se tratando de falta de recolhimento de impostos a regra de contagem do prazo decadencial é a prevista no art. 173, I do CTN, ou seja, contando do primeiro dia do exercício seguinte. Em sendo assim, o crédito tributário do período de 2007 poderia ser lançado até o último dia útil de 2012. Como o auto de infração foi lavrado em 13/12/2012 e a ciência do contribuinte ocorreu no dia 19/12/2012 (AR fl 207), então não se operou a decadência no caso em apreço”.

Pois bem.

Verifica-se que a resolução recorrida, quanto aos efeitos do Ato Declaratório nº. 30/2010, muito bem asseverada pelo Ilmo. Relator, consignou que o Parecer nº. 256/2007 de 04 de junho



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

de 2007 traz a orientação ao contribuinte de que não há incidência do ICMS nas operações interestaduais, mas que houve sua revogação pelo Parecer n.º 419/08 de 14 de maio de 2008 uma vez que trouxe entendimento diverso, excluindo o crédito tributário relativo aos meses de junho a dezembro de 2007 e janeiro a maio de 2008.

Ocorre que o Parecer n.º 419/08 de 14 de maio de 2008 não pode ser imputado como agente revogatório do Parecer n.º 256/2007 de 04 de junho de 2007 haja vista que em seu teor não consta expressa disposição neste sentido, ocasião em que, por não se tratar de disposição divergentes, não poderia ser suscitada suposta revogação tácita.

Deste modo, insurge-se a celeuma sobre a revogação ou não do referido parecer que declinava sobre a não incidência do ICMS sobre operações interestaduais.

Ponto que reforça a impossibilidade de revogação tácita é que o Ato Declaratório n.º 30/2010 de 29 de outubro de 2010 trouxe expressamente a disposição da revogação in comento:

O SECRETÁRIO DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ, no uso de suas atribuições legais,

Considerando que o Parecer n.º 419/2008, de 14 de maio de 2008, implica mudança de entendimento em relação às disposições dos Pareceres ns. 178/2007, de 17 de maio de 2007, e 256/2007, de 4 de junho de 2007;

Considerando que, de acordo com o Parecer n.º 419/2008, as operações interestaduais com energia elétrica somente são contempladas com a não-incidência do ICMS quando destinadas à comercialização ou industrialização do próprio produto, realizada por concessionária distribuidora de energia elétrica;

Considerando que, quando a energia elétrica destina-se ao consumo ou à utilização como insumo na industrialização de outros produtos, há incidência do ICMS na operação interestadual,



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

cabendo o imposto ao Estado de destino, conforme preceituam os arts. 2.º, §1.º, III, da Lei Complementar n.º 87/96, e 2.º, V, "c", do Decreto estadual n.º 24.569/97;

RESOLVE:

1. Revogar os Pareceres ns. 178/2007, de 17 de maio de 2007, e 256/2007, de 4 de junho de 2007.
2. Este Ato Declaratório entra em vigor na data de sua publicação.
3. Publique-se e cumpra-se. Dê-se ciência às empresas interessadas, identificadas nos Pareceres de que trata o item 1.
4. Encaminhem-se cópias à CESEC e CEMAS.

SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ, em Fortaleza, aos 29 de outubro de 2010.

O fenômeno amplamente conhecido por “**revogação tácita**” decorre do disposto na parte final do §1º, do art. 2º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB:

“A lei posterior **revoga** a anterior quando (...) seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.”

Por mais bem intencionada que seja um minucioso controle das revogações por meio de cláusulas expressas, isso seria incompatível com a complexidade (e gigantismo) da produção normativa no cenário jurídico nacional. Essa circunstância, inclusive, foi detectada e debatida na elaboração a LC nº 95/98, quando o então deputado Roberto Magalhães, relator do parecer no âmbito da Comissão de Constituição e Justiça, rejeitou expressamente uma emenda que tornaria obrigatória a revogação expressa, assim se manifestando:

"Indubitavelmente, a revogação expressa dos dispositivos contrários ao novo ato normativo que surge no ordenamento jurídico é medida conveniente e adequada.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

A menção — no próprio corpo da norma — daqueles dispositivos a ela anteriores e contrários, facilita, sobremaneira, a aplicação da nova lei.. (...)"

Ora, trazer entendimento diverso, infere o princípio do *in dubio pro contribuinte*, como ocorreria no presente caso. Tal princípio deve ser aplicado quando houver dúvidas muito fortes sobre a interpretação (legislativa, jurisprudencial, fática etc.) a ser escolhida para construir a norma aplicável a determinado caso e, ao mesmo tempo, quando se esteja tratando de um contribuinte de boa fé.

Deste modo, considerando que o Ato Declaratório nº. 30/2010 trouxe previsão expressa de revogação, tal instrumento deve ser utilizado com marco temporal para a inaplicabilidade e revogação do Parecer SEFAZ nº. 256/2007 de 04 de junho de 2007.

No que se refere a preliminar de decadência do crédito tributário, verifica-se que auto de infração em tela refere-se à obrigação principal cuja contagem do marco decadencial se dá dentro de 05 anos contados da competência do fato gerador, mediante força do artigo 150, §4º do CTN, *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.;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

Infere-se, pois, que o citado prazo foi excedido no presente caso, porquanto a considerando a lavratura do auto de infração e a devida notificação do contribuinte, os fatos geradores ocorridos de janeiro a maio de 2007 foram atingidos pela decadência, devendo ser excluídos da autuação.

Ex positis, VOTO no sentido de conhecer do Recurso interposto, dar-lhe provimento para reformar a decisão recorrida da 1ª Câmara de Julgamento, para **PARCIAL PROCEDÊNCIA da ação fiscal**, excluindo o período de janeiro a maio de 2007, com base no disposto no art. 150, §4º do CTN e junho 2008 a 09 de novembro de 2010, alcançado pelo ato declaratório nº 30/2010, mantendo o crédito tributário de **10/11/2010 a 30/05/2011**, conforme entendimento constante nas Resoluções Paradigmas nºs.047/2018 (Câmara Superior), 705/2013 e 706/2013 (ambas da 1ª Câmara).

DEMONSTRATIVO

PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO
Nov/2010	R\$ 127.856,59
Dez/2010	R\$ 64.991,71
Jan/2011	R\$ 24.240,69
Fev/2011	R\$ 21.092,64
Mar/2011	R\$ 32.661,09
Abril/2011	R\$ 25.117,45
Mai/2011	R\$ 9.773,94
Total	R\$ 305.733,57

Total do Crédito Tributário ----- **R\$ 305.733,57**



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

III – DECISÃO

Processo de Recurso Extraordinário nº 1/0520/2013 – Auto de Infração nº: 1/201214971. Recorrente: COTECE S/A. Recorrido: ESTADO DO CEARÁ. Conselheira Relatora: IVETE MAURÍCIO DE LIMA. Conselheiro Relator Designado: MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA. DECISÃO: A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõem os Artigos 5º, inciso II e 107 da Lei nº 15.614/14, Resolve, inicialmente, por maioria de votos, acatar a preliminar de extinção parcial, em razão de decadência, para o período de janeiro a maio de 2007, com base no disposto no art. 150, §4º do CTN. Vencidos os votos dos conselheiros: Ivete Maurício de Lima (relatora), Maria Elineide Silva e Souza, Mônica Maria Castelo e Teresa Helena C. R. Porto que se manifestaram contrárias à decadência suscitada, entendendo que não se aplica a regra do art. 150, § 4º do CTN, por se tratar de ICMS Substituição Tributária devido por operação, em cada aquisição interestadual de energia elétrica em que o fornecedor não fez a retenção, não sendo objeto de declaração do DÉBITO na EFD, portanto, não há o que o Fisco homologar. No mérito, resolvem os membros da Câmara Superior, por maioria de votos, dar provimento ao recurso interposto, julgar **PARCIAL PROCEDENTE** o feito fiscal, excluindo o período de janeiro a maio de 2007 em razão da decadência e junho 2008 a 09 de novembro de 2010, alcançado pelo ato declaratório nº 30/2010, mantendo o crédito tributário de 10/11/2010 a 30/05/2011, conforme entendimento constante nas Resoluções Paradigmas nºs.047/2018 (Câmara Superior), 705/2013 e 706/2013 (ambas da 1ª Câmara), nos termos do voto do conselheiro Mikael Pinheiro de Oliveira, designado para lavrar a resolução por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor, contrariamente à manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pela manutenção da decisão recorrida. Vencidos os votos dos Conselheiros: Ivete Maurício de Lima (relatora originária), Maria Elineide Silva e Souza, Mônica Maria Castelo, José Wilame Falcão de Souza e Teresa



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

Helena C. R. Porto que acompanharam o entendimento do Procurador do Estado. Presente, para apresentação de sustentação oral do recurso, o representante legal da autuada, Dr. Afonso Carlos Lustosa.

Sala das sessões da Câmara Superior de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza aos 08 de setembro de 2021.

MIKAEL
PINHEIRO DE
OLIVEIRA:020454
99308

Assinado de forma digital
por MIKAEL PINHEIRO DE
OLIVEIRA:02045499308
Dados: 2021.09.09
09:45:48 -03'00'

Conselheiro **Mikael Pinheiro de Oliveira**

FRANCISCA
MARTA DE SOUSA:
115.942.253-20

Assinado de forma digital
por FRANCISCA MARTA DE
SOUSA: 115.942.253-20
Dados: 2021.09.09
12:59:35 -03'00'

Presidente **Francisca Marta de Sousa**

RAFAEL LESSA
COSTA
BARBOZA

Assinado de forma
digital por RAFAEL LESSA
COSTA BARBOZA
Dados: 2021.09.24
13:48:06 -03'00'

Procurador do Estado **Rafael Lessa Costa Barbosa**