



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda  
Contencioso Administrativo Tributário  
Conselho de Recursos Tributários  
Conselho Pleno*

RESOLUÇÃO Nº 014 /2013  
7ª SESSÃO PLENÁRIA DE 05 DE AGOSTO DE 2013  
PROCESSO Nº 1/2740/2011  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201107561  
RECORRENTE: COMPANHIA ENERGETICA DO CEARÁ - COELCE  
RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ  
RELATOR: MANOEL MARCELO A. MARQUES NETO

**EMENTA:** - **RECURSO ESPECIAL** – Admissibilidade com base no art. 7º, inciso XII e art. 47 da Lei nº 12.732/97. **ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO.** 1 – Contribuinte deixou de recolher o ICMS na emissão das faturas relativas à energia elétrica, regularmente escriturada e por ela consumida no exercício de 2006. 2 - **PRAZO DECADENCIAL** – Incidência no período de janeiro a maio de 2006, disposição do art. 150, § 4º do CTN. 3 - Recurso Especial conhecido e provido. Reformada a decisão condenatória exarada pela 2ª Câmara de julgamento, decidindo pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito fiscal. Infringência ao comando expresso no art.590 do Decreto 24.569/97. Penalidade incerta no art. 123, I, "d", da Lei n. 12.670/96, combinado com o art. 42, § 1º, do Decreto nº 25.468/99 4 - Decisão por maioria de votos e de acordo com a manifestação oral da d. Procuradoria Geral do Estado.

**RELATÓRIO:**

O presente auto em análise por esta Câmara de Recursos Tributários versa sobre: A Falta de Recolhimento do ICMS na emissão das faturas relativas à energia elétrica consumida no exercício de 2006, no valor de R\$971.151,77.

Nas Informações Complementares ao AI, os agentes do fisco relatam que: "A COELCE é concessionária de energia elétrica... e que parte desta energia é consumida em setores e unidades setores da empresa, sendo as faturas devidamente emitidas para cada unidade consumidora, mas sem o destaque e correspondente recolhimento do ICMS, em desacordo com comando expresso no art.590 do Decreto 24.569/97. As regras de não incidência ou isenção do ICMS nas operações com energia elétrica estão definidas nos incisos III e XVI do art.4º e incisos IX, XIII e LXX do art.5º do Decreto 24.569/97... que o consumo da própria concessionária de energia não está entre as hipóteses de não incidência e/ou isenção do ICMS... assim, a COELCE não tem qualquer amparo legal para emitir as faturas de suas unidades consumidoras sem a isenção do ICMS."

Diante do exposto, foi imputada a penalidade prevista no art.123, I, d da Lei 12.670/96, cuja multa prevista é de 50% do imposto devido.

Constam anexados ao AI, além da Informação Complementar, Portaria, Ordem de Serviço, Termo de Início, anexo ao TI, procuração COELCE, Termo de Intimação, Termo de Conclusão, Recibo de entrega de documentação.

O contribuinte ingressou tempestivamente com impugnação ao AI, tendo solicitado prorrogação e argumentando que:

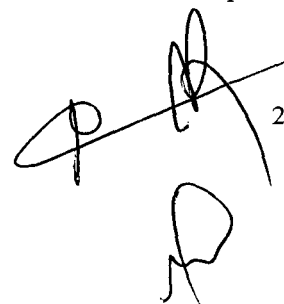
1 - A cobrança do crédito tributário não é devida, visto que a Lei Complementar 87/96, que dispõe acerca do ICMS não prevê em nenhum de seus dispositivos a incidência do imposto sobre o consumo próprio de mercadoria adquirida com o fim de comercialização.

2 - A impugnante ao consumir parte da própria energia que adquiriu para venda não praticou uma operação comercial. Estando correto, portanto, o entendimento da Impetrante de que não se deve incidir o ICMS sobre a energia por ela própria consumida, bem como o procedimento de estornar o crédito na mesma proporção.

3 - Há erro de cálculo na cobrança dos juros de mora, no qual são calculados sobre a sanção aplicada, desde a data do vencimento do tributo, contrariando o previsto no art.77 do RICMS/CE. Que o correto seria o cálculo dos juros de mora sobre o valor da dívida fiscal somente quando este não for quitado no vencimento e, a partir do primeiro dia útil do mês subsequente a esta data.

Finalizando, o contribuinte requer a insubsistência do lançamento fiscal, a produção de todos os meios de prova admitidos, a realização de perícia se necessária e juntada de novos documentos.

O Julgador monocrático expõe em suas fundamentações que a presente autuação encontra amparo legal no art.33 do Decreto 25.468/99; que está formalmente apta aos fins a que se destina. Entende que a autuada demonstrou conhecer bem todos os fatos da acusação fiscal, visto que os argumentos de defesa foram lançados de forma direta e objetiva. Transcrevem as hipóteses de incidência e o fato gerador do ICMS, entre elas a do parágrafo 1º em que consta textualmente a energia elétrica como MERCADORIA e que a



2

saída de mercadoria é considerada fato gerador do ICMS, AINDA QUE PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR (art.3º, I). Quanto à argumentação do erro de cálculo dos juros de mora, entende não proceder à alegação, visto que a cobrança dos juros de mora atende às determinações contidas nos artigos 62,§1º e 5º da Lei 12.670/96. Desta forma, entende pela PROCEDÊNCIA do feito fiscal, intimando o contribuinte a recolher a importância de R\$1.456.727,65.

O contribuinte devidamente intimado requer dilatação de prazo para apresentar seu Recurso Voluntário e fazer sustentação oral. Em sede de Recurso, o contribuinte apresenta os mesmos argumentos feitos em sua defesa.

A Consultora Tributária fundamenta seu parecer, entendendo que as operações objeto do auto de infração estão devidamente regulamentadas pelo RICMS como hipótese de incidência, sendo, portanto, devido o destaque do imposto na emissão das faturas de energia elétrica. Quanto à alegação da ilegitimidade de computar juros de mora sobre o valor da multa de ofício desde a data do vencimento da obrigação acessória, entende que, no caso dos lançamentos por homologação, os juros de mora são devidos desde a data do vencimento da obrigação principal. Quanto à realização de perícia, entende desnecessária, visto serem as faturas emitidas provas incontestáveis do não recolhimento do imposto. Vota, portanto, mantendo a decisão da 1ª Instância pela PROCEDÊNCIA do auto de infração, sendo adotado pelo douto Procurador.

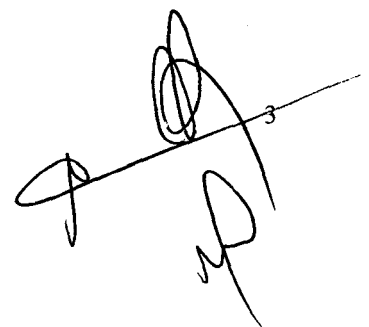
O representante do contribuinte solicita fazer a sustentação oral de suas razões frente ao Conselho de Recurso Tributário, apresentando em seus Memoriais, os mesmos termos de seu recurso.

Aos 10 dias do mês de setembro de 2012, durante a 141ª Sessão Ordinária, após oitiva dos advogados da parte e votação dos membros do Conselho de Recurso Tributário, foi verificado o empate na votação. O Senhor Presidente, com base no art.37, §4º do Regimento Interno do CRT (Decreto 25.711/99), reteve o processo para proferir seu voto de desempate “*a posteriori*”.

Em seu voto de desempate, apresentado aos 08 de outubro de 2012, na 162ª Sessão Ordinária, o Senhor Presidente da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recurso Tributário, entendeu que:

1- A Lei 12.670/96, em seu artigo 2º, §1º, deixa claro que: “Para efeito de incidência do ICMS, a ENERGIA ELÉTRICA é considerada MERCADORIA”. Que se torna estéril discutir, à luz da previsão normativa, que não se trata de mercadoria, devido a sua imaterialidade, ou por ser incorpórea, ou por ser bem, etc.

2- A energia elétrica, definida como mercadoria pela lei estadual, não se adéqua ao posicionamento defendido pelo Professor Roque Carraza, quando se refere a “ativação de bem próprio, isto é, a incorporação de ativo fixo de bem fabricado pelo contribuinte”. Portanto, a energia, embora possa ser objeto de armazenagem, será objeto de mercancia, de venda e não objeto de apropriação para incorporação ao ativo imobilizado.

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page. The signature appears to be a stylized name, possibly 'R. Carraza', with a horizontal line drawn through it. Below the signature are the initials 'MP'.

3 - Ao contrário do afirmado pela defesa do contribuinte, a LC 87/96, em seu art.2º, estabeleceu as mesmas hipóteses de incidência do ICMS que a Lei Estadual 12.670/96.

4 - A argumentação de consumo de uma pequena parte de energia em suas instalações não constituiria operação sujeita a circulação de mercadoria, sob a premissa de que não havendo circulação econômica ou jurídica não ocorreria o fato gerador do ICMS, deve ser desconstituída, quando da leitura do disposto no art.3º, I da Lei Estadual do ICMS.

5 - Está equivocado o contribuinte na sua defesa de que o caso em tela se enquadraria nas hipóteses de isenção do ICMS.

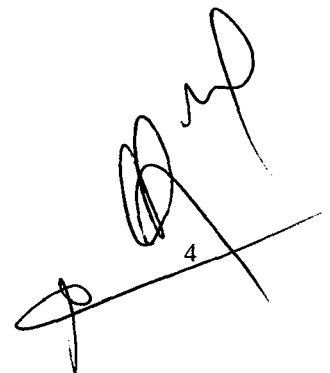
6 - Está caracterizada a subsunção do fato à norma prescrita no art.590 do RICMS e seu parágrafo único, concluindo que “o consumo da própria empresa concessionária de energia elétrica não está contemplada na hipótese de não incidência, nem na de isenção... A isenção a que se refere o art.6º, XIII do RICMS alcança apenas bens corpóreos, que por natureza são reutilizáveis e não consumíveis na dinâmica operacional da empresa concessionária”.

Pelas razões retrocitadas, o Senhor Presidente da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários votou por se CONHECER do Recurso Voluntário, NEGAR-LHE provimento, CONFIRMANDO a decisão de PROCEDÊNCIA proferida em 1ª Instância, com aplicação do art.123, I, d da Lei 12.670/96, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pela douta Procuradoria Geral do Estado. Determinou ainda que seja relatado, discutido e deliberado o processo, quanto ao tópico que se refere aos juros de mora sobre o valor da multa de ofício desde a data de vencimento da obrigação principal.

O autuado inconformado com a decisão colegiada interpõe Recurso Especial, objetivando a reforma da decisão exarada na Resolução nº 89/2013 (fls.201/259), apontando divergência entre o entendimento adotado na decisão recorrida e aquele esposado em outra decisão da mesma Câmara, alegando a Decadência do período de janeiro a maio de 2006.

Através do despacho nº 91/2013 e com base no art. 7º, inciso XII e art. 47 da Lei nº 12.732/97, foi admitido pela presidência do órgão, tendo como base matéria de ordem pública acerca do prazo decadencial para o lançamento do ICMS.

É o relatório.



4

**VOTO DO RELATOR:**

Trata-se de Recurso Especial interposto contra decisão proferida pela 2ª Câmara de julgamento do CRT, através da Resolução nº 89/2013, que confirmou o julgamento de 1ª Instância pela procedência da acusação fiscal. A ora recorrente entende que o CONAT já se pronunciara de forma divergente em matéria semelhante à de que ora se cuida, sendo apresentado como resoluções paradigmas a de nº 12/2009 e de nº 402/2011 das Câmaras de julgamento do CRT.

Através do despacho nº 91/2013 e com base no art. 7º, inciso XII e art. 47 da Lei nº 12.732/97, foi admitido pela presidência do órgão, tendo como base, matéria de ordem pública acerca do prazo decadencial para o lançamento do ICMS.

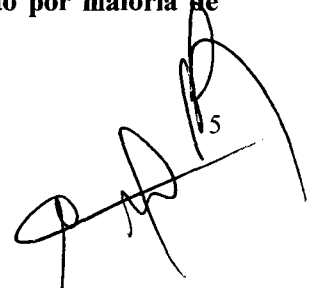
Ementa da Resolução recorrida - 89/2013:

**EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - EMENTA: 1. AI - FALTA DE RECOLHIMENTO no IMPOSTO NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES, QUANDO AS OPERACOES, AS PRESTACOES E O IMPOSTO A RECOLHER ESTIVEREM REGULARMENTE ESCRITURADOS. 2. Decisão amparada com base nos artigos 2º, parágrafo único e art.590, todos do Decreto 24.569/97. Penalidade prevista no art.123,1, d da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. Autuação **PROCEDENTE. DEFESA TEMPESTIVA.****

Por sua vez, a decisão tida como divergente consignada na Resolução de nº 402/2011 da mesma Câmara de Julgamento, determinou a extinção de parte do feito fiscal de que tratava, por entender que nos tributos cujo lançamento se dá por homologação, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, se a Fazenda Pública não revisar o pagamento realizado, dentro do prazo de cinco anos, contados segundo a fórmula do Art. 150, §4º, do CTN, ou seja, a partir da ocorrência do fato gerador.

Ementa da Resolução paradigma: nº 402/2011:

**EMENTA: ICMS - SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO – HABILITAÇÃO LINHAS TELEFÔNICAS. Preliminar de nulidade por impedimento do autuante em razão da existência de decisão judicial suspendendo a exigibilidade do ICMS afastada por unanimidade de votos. Pedido de suspensão do julgamento sob alegativa que a recorrente é detentora de decisão judicial proferida nos autos de mandado de segurança – Indeferido pelo senhor Presidente. **Extinção pela decadência quanto aos créditos relativos aos meses de janeiro a outubro de 2000, decisão por maioria de****



**votos, por aplicação do art. 150, § 4º do CTN.** No mérito, por voto de desempate do Presidente, restou demonstrado que a empresa deixou de recolher ICMS sobre prestação de serviço de comunicação, referente ao mês de dezembro de 2000. Auto de Infração **PARCIAL PROCEDENTE**, com aplicação do art. 123, inciso I, alínea 'd', da Lei nº 12.670/96 combinado com o art. 42, § 1º, do Decreto nº 25.468/99. Recurso Voluntário conhecido e não provido e em desacordo com o parecer da Procuradoria Geral do Estado.

O tema da decadência é rico em controvérsias, conforme podemos verificar nos argumentos desenvolvidos pela parte nos autos, como também consultando doutrina e jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ, existindo teses de aplicação do art. 150, § 4º e do art. 173, I, do CTN de forma cumulativa e/ou excludente.

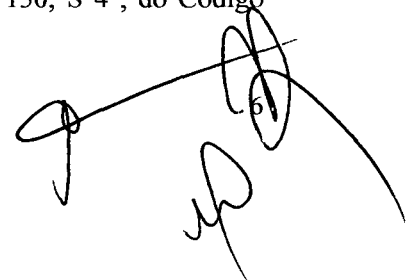
A propósito do assunto, essa é a orientação defendida em doutrina:

“Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Parece-nos claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos.” (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed. p.1011)

O tema já foi enfrentado em diversas ocasiões no Superior Tribunal de Justiça - STJ, vindo a jurisprudência hodierna a reconhecer o prazo quinquenal para a aferição do lapso temporal referido, conforme os seguintes julgados da 1ª Seção:

**"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TERMO A QUO. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ICMS.**

I - Conforme já decidiu a egrégia Primeira Seção desta Corte, o prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário, na hipótese dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, rege-se pelo art. 150, S 4º, do Código

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page. The signature appears to be a stylized name, and there are initials below it.

Tributário Nacional, ou seja, será de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador.

“II - Embargos de divergência acolhidos para declarar extinto o crédito tributário pela decadência”. (STJ - EREsp 184.262/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, DJU 27.09.2004).”

A "decadência" encontra sua raiz ligada aos seguintes fatores: o decurso do tempo instituído em Lei e a inércia do titular deste direito para exercê-lo.

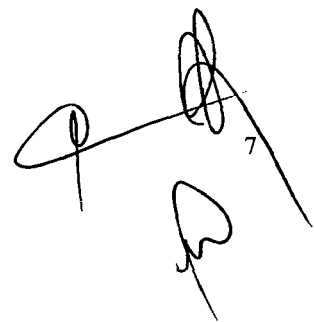
O lançamento por Homologação, nos termos do artigo 150 do CTN, corresponde àquele lançamento que ocorre quanto aos tributos cuja legislação, repassa para o sujeito passivo a realização de todas as atividades necessárias para a apuração do quanto é devido e deve a ser repassado ao Erário a título de tributo, atribuindo-lhe a obrigação de antecipar este pagamento antes de qualquer procedimento fiscalizatório do Fisco.

Nesta modalidade de "lançamento", a apuração não é realizada pela autoridade administrativa, e sim, pelo sujeito passivo da relação obrigacional, limita-se à autoridade administrativa em homologar (expressa ou tacitamente) o pagamento feito pelo sujeito passivo. Portanto, o Fisco pode não homologar expressamente o pagamento, e aí o decurso do prazo associado a este silêncio é completamente extintivo de eventuais direitos de lançar, pois terá ocorrido o fenômeno da homologação tácita, dando assim ensejo à decadência do direito de lançar.

O presente auto em análise por esta Câmara de Recursos Tributários versa sobre: A Falta de Recolhimento do ICMS na emissão das faturas, emitidas pela autuada – COELCE e destinadas aos setores e unidades da referida empresa relativa à energia elétrica consumida no exercício de 2006. As faturas foram devidamente emitidas para cada unidade consumidora, mas sem o destaque e correspondente recolhimento do ICMS, em desacordo com comando expresso no art.590 do Decreto 24.569/97, sendo-lhe imputada a penalidade prevista no art.123, I, d da Lei 12.670/96, cuja multa prevista é de 50% do imposto devido.

Na hipótese dos autos, houve o pagamento do tributo considerado devido pelo contribuinte dentro dos procedimentos obrigacionais de apuração, motivo pelo qual entendo que deve ser aplicada ao caso, a norma do artigo 150 § 4º do CTN, por entender que o prazo de cinco anos, deve ser contado a partir da ocorrência do fato gerador.

No presente caso, cumpre reconhecer que parte dos créditos lançados no auto de infração em tela encontra-se extinto. O lançamento do crédito tributário efetivou-se em 17.06.2011, com a ciência do contribuinte no Auto de Infração nº. 201107561, realizada pessoalmente e na mesma data, logo, existe no presente processo a decadência levantada pela recorrente, compreendido pela extinção dos créditos relativos aos meses de janeiro a maio de 2006, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, remanescendo, entretanto o período que se refere aos fatos geradores ocorridos entre junho a dezembro de 2006.



Handwritten signature and initials, possibly indicating the author or reviewer of the document.

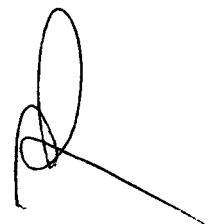
Ante o exposto, VOTO para que se conheça do Recurso Especial, dando-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória exarada pela 2ª Câmara de julgamento, decidindo pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito fiscal, considerando que ocorreu a DECADENCIA no período de janeiro a maio de 2006 conforme disposição do art. 150, § 4º do CTN e de acordo com a manifestação oral da douta Procuradoria Geral do Estado.

Nesse sentido, a empresa atuada deixou de recolher o ICMS devido, na emissão das faturas relativas à energia elétrica, regularmente escriturada e por ela consumida no período que se refere aos fatos geradores ocorridos entre junho a dezembro de 2006, infringindo o comando expresso no art.590 do Decreto 24.569/97, ficando sujeita a penalidade incerta no art. 123, I, "d", da Lei n. 12.670/96, combinado com o art. 42, § 1º, do Decreto nº 25.468/99.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:**

ICMS	R\$ 557.221,36
MULTA (50%)	<u>R\$ 278.610,68</u>
TOTAL.	R\$ 835.832,04

É o voto.





## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: COMPANHIA ENERGETICA DO CEARÁ – COELCE e recorrido: ESTADO DO CEARÁ.

O Conselho de Recursos Tributários, em sua composição plena, deliberando sobre o Recurso Especial, admitido pela Presidência com base no art. 7º, inciso XII e art. 47 da Lei nº 12.732/97, resolve, por maioria de votos, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória exarada pela Câmara recorrida, decidindo pela **parcial procedência** do feito fiscal, excluindo, todavia, o período de janeiro a maio de 2006, vez que fulminado pelo instituto da decadência, com amparo no art. 150, parágrafo 4º do CTN, nos termos do voto do Conselheiro Relator e da manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencido, relativamente à decadência argüida pela parte, o voto do Conselheiro Rafael Gonçalves Zidan que se manifestou pela manutenção da decisão recorrida, com base no disposto no art. 173, I do CTN. Presente para apresentação de sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Anchieta Guerreiro Chaves Junior.

**SALA DAS SESSÕES DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS/PLENO,**  
em Fortaleza, aos ~~30 de setembro~~ **30** de ~~setembro~~ **AGOSTO** de 2013.

Antônia Torquato de Oliveira Mourão  
**Presidente do Conselho de Recursos Tributários**

Francisca Marta de Sousa

**1ª Vice-Presidente**

Alexandre Mendes de Souza

**CONSELHEIRO**

Ala Mônica Pinguieras Menescal

**CONSELHEIRA**

Francisco José de Oliveira Silva

**CONSELHEIRO**

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto

**CONSELHEIRO**

Alfredo Rogério Gomes de Brito

**2º Vice-Presidente**

Sandra Arraes Rocha

**CONSELHEIRA**

André Arraes de Aquino Martins

**CONSELHEIRO**

José Gonçalves Feitosa

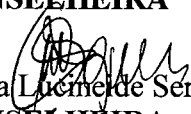
**CONSELHEIRO**

Vanessa Albuquerque Valente

**CONSELHEIRA**



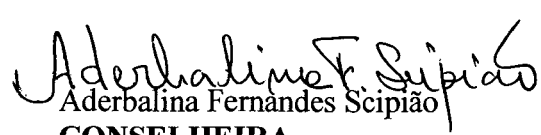
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**CONSELHEIRA**



Maria Luíza de Serpa Gomes  
**CONSELHEIRA**

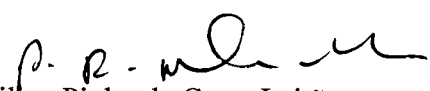


Rafael Gonçalves Zidan  
**CONSELHEIRO**



Aderbalina Fernandes Scipião  
**CONSELHEIRA**

Dr. Matheus Viana Neto  
**PROCURADOR DO ESTADO**



Filipe Pinho da Costa Leitão  
**CONSELHEIRO**



Agatha Louise Borges Macedo  
**CONSELHEIRA**



Samuel Aragão Silva  
**CONSELHEIRO**



Cícero Roger Macedo Gonçalves  
**CONSELHEIRO**

Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**