



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº. 11/2022

1ª SESSÃO VIRTUAL ORDINÁRIA DE 14 DE FEVEREIRO DE 2022

PROCESSO DE RECURSO No.: 1/2666/2019

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201903616

RECORRENTE: SOUZA CRUZ LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: IVETE MAURÍCIO DE LIMA

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA decorrente de operações registradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD no CFOP 2557 - Transferência Interestadual de Material para Uso e Consumo. Infração aos artigos 73, 74 e 589 do Decreto nº 24.569/97 com aplicação da penalidade inserta no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003. PROCEDÊNCIA do lançamento declarada na Primeira Instância. Recurso Ordinário Conhecido e parcialmente provido por VOTO DE DESEMPATE da presidência, para julgar PARCIAL PROCEDENTE a acusação fiscal, em razão da decadência configurada nos termos do art. 150, § 4º do CTN, em relação aos meses de janeiro a março de 2014, nos termos do voto da conselheira relatora e manifestação oral do Procurador do Estado, em sessão.

PALAVRAS CHAVE: FALTA DE RECOLHIMENTO – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – TRANSFERÊNCIA – USO E CONSUMO – DECADÊNCIA PARCIAL.

RELATÓRIO:

Consoante relato na peça basilar, o contribuinte em tela deixou de recolher o valor de R\$ 39.587,67 (Trinta e nove mil, quinhentos e oitenta e sete reais e sessenta e sete centavos) relativo ao ICMS diferencial de alíquota de uso e consumo, conforme detalhamento nas Informações Complementares.

Subsidiariamente o agente fiscal esclarece nas Informações Complementares (fls. 04/09) que calculou o ICMS DIFAL com base nos valores declarados pelo contribuinte na sua EFD nos registros C100 e C190.

Demonstra na Tabela 01 (Informações Complementares – fls. 04) o resumo do DIFAL apurado, com a indicação na Coluna Uso e Consumo do valor de R\$ 5.681,31 decorrente do CFOP 2407, de R\$ 22.480,30 do CFOP 2556 e de R\$ 39.587,67 do CFOP 2557, que resulta no montante de R\$ 67.749,28.

Expõe que o contribuinte justificou em 21/11/2018, em resposta ao Termo de Intimação nº 2018.14179, que o ICMS DIFAL foi declarado na conta gráfica e

recolhido no código de receita 1015 no valor de R\$ 26.726,19 e ainda que as diferenças ocorrem em razão de operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme GNRE's apresentadas que comprovam o recolhimento e ainda de transferências de materiais de uso e consumo, nas quais não ocorrem o fato gerador do imposto, conforme Súmula 166/STJ.

A autoridade fiscal acrescenta que o contribuinte afirmou que tais operações foram registradas pelos Postos Fiscais de Fronteira sem cobrança, de acordo com o art. 767 do RICMS.

Ao final, ressalta que em relação às justificativas apresentadas discordou apenas no tocante ao CFOP 2557 (transferência interestadual de material para uso e consumo), que motivou a lavratura do presente auto de infração.

Em contraposição ao argumento do contribuinte, o agente fiscal assevera que existe fato gerador do ICMS na saída feita entre estabelecimentos, conforme estabelecido no art. 12, I da LC 87/1996 (Lei Kandir) e no art. 3º, I, da Lei nº 12.670/96 e no caso em questão, o fato gerador ocorre no momento da entrada no estabelecimento, na forma prescrita no art. 3º, XV, do Regulamento do ICMS do Ceará.

Informa que para materializar o ilícito tributário anexou digitalmente os arquivos originais EFD, Termo de Intimação nº 2018.14179, resposta do contribuinte ao referido termo e planilha final de detalhamento do crédito tributário lançado.

No campo específico do auto de infração lança o principal no valor de 39.587,67 (Trinta e nove mil, quinhentos e oitenta e sete reais e sessenta e sete centavos), indicando ao final, a penalidade inserta no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, que prevê MULTA equivalente a 1(uma) vez o valor do imposto.

Em sede de defesa (fls. 27/40) a autuada argumenta preliminarmente sobre a decadência de janeiro a 13 de março de 2014, pois o auto de infração fora lavrado em 14/03/2019, considerando que se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação, devendo ser observada a regra fixada no art. 150 § 4º do CTN.

Alega que não incide ICMS nas operações de transferência interestadual de material de uso e consumo entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, citando a Súmula 166 do STJ que demonstra a necessidade de anulação do lançamento de ofício em fase administrativa para evitar o ajuizamento de ações, em consonância com o princípio da eficiência da administração pública.

No julgamento de Primeira Instância (fls. 72/77) a autoridade julgadora rejeita a decadência suscitada sob o entendimento de que se tratando de lançamento de ofício deve se aplicar a regra contida no art. 173, I, do CTN, de forma que o prazo decadencial se encerra em 1º de janeiro de 2020, sendo que a presente autuação ocorreu em março de 2019.

No mérito, a julgadora monocrática fundamenta que apesar de não existir a transmissão de titularidade nas operações de transferência, a Lei Complementar nº 87/96 no art. 12, inciso I, considera fato gerador a saída ocorrida para outro estabelecimento do mesmo titular. Observa que a jurisprudência indicada pela impugnante não se trata de Súmula vinculante, portanto, não há obrigatoriedade para

sua aplicação. Entende que após a edição da Lei Complementar nº 87/96 a Súmula 166 do STJ se torna inaplicável. Conclui pela PROCEDÊNCIA da autuação, uma vez que o lançamento realizado atende a legislação de regência e que a autoridade fiscal demonstrou o ato cometido pela empresa, ao passo que a defendente não contradita de maneira eficaz a acusação.

Cientificado da decisão de PROCEDÊNCIA na Primeira Instância, o sujeito passivo interpõe Recurso Ordinário (fls. 84/87), com as razões a seguir aduzidas, para que seja reformada a decisão recorrida.

Pede a improcedência da autuação por restar pacificada a não incidência de ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, em face da inconstitucionalidade declarada pelo STF, dos artigos 11, § 3º, inciso II, 12, I, no trecho “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular e 13, § 4º da Lei Complementar 87/1996, quando do julgamento da ADC 49 submetida ao sistema de Repercussão Geral, com edição do Tema 1.099.

A Assessoria Processual Tributária no Parecer nº 236/2021 (fls. 90/92) opina para que seja mantida a decisão de PROCEDÊNCIA, desconstituindo o argumento da Recorrente sob o fundamento de que há comando normativo na legislação tributária do Estado do Ceará que prevê a incidência de ICMS na entrada deste Estado de mercadorias ou bens destinados a contribuintes do ICMS, especificamente o art. 2º, V, “b”, art. 3º, XV e 589 do Decreto nº 24.569/97.

VOTO DA RELATORA

A demanda em exame decorre de Recurso Ordinário interposto contra decisão de PROCEDÊNCIA declarada em Primeira Instância concernente a lançamento de ofício de ICMS Diferencial de Alíquota em operações de transferência interestadual de material de uso e consumo declaradas pelo contribuinte na Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Pelo que relata a autoridade fiscal é possível se inferir que o ilícito fiscal partiu da constatação de que o contribuinte não lançou na Escrituração Fiscal Digital – EFD, no campo específico OUTROS DÉBITOS, o ICMS DIFAL decorrente de operações de entradas declaradas no CFOP 2557 – Transferência de material para uso e consumo no período de janeiro a dezembro de 2014.

Oportuno salientar que, apesar de não ter a Recorrente repisado a preliminar de decadência trazida na impugnação em relação ao período de janeiro a março de 2014, em razão de se tratar de matéria de ordem pública, mostra-se pertinente a apreciação dessa questão em primeiro plano.

Em divergência com o entendimento firmado na Primeira Instância, que se filia a aplicação da regra prevista no art. 173, I do CTN, esta Relatora segue a linha de interpretação dos defensores de que, o papel da homologação envolve o exame de toda a “atividade” que a legislação tributária reserva ao sujeito passivo para a apuração das bases tributáveis, quantificação dos tributos e informações a serem prestadas ao fisco.

Outrossim, compreende-se que ao se restringir a função administrativa de homologação a correta “declaração do débito” e ao exame do pagamento

antecipado, sepulta-se a regra de decadência prevista no art. 150, § 4 do CTN (fato gerador), em todas as hipóteses de lançamento de ofício.

De outra forma, sendo o ICMS regido pelo princípio da não-cumulatividade, na prática é preciso que o contribuinte informe na sua escrita fiscal as operações de entradas e respectivos créditos e operações de saídas e respectivos débitos, por período de apuração e não por operação, para que ao final do período seja declarado o saldo devedor ou saldo credor, quando for o caso.

Destarte, conclui-se que, tratando-se de infrações típicas de “falta de recolhimento”, nas quais o contribuinte declara as suas operações econômico-fiscais, mas em decorrência de erros na apuração do ICMS declara a menor o valor do débito, havendo pagamento antecipado, seja parcial ou integral, mostra-se perfeitamente aplicável a regra prevista no art. 150, § 4 do CTN (05 anos a contar do fato gerador).

No caso em que se cuida, em consulta ao Conta Corrente SPED do exercício fiscalizado (2014), constata-se que de janeiro a dezembro a atuada informou saldo devedor, antecipando o pagamento integral, ocorrendo assim o lançamento por homologação, sem característica de fraude, dolo ou simulação.

Diante das considerações antes expendidas, norteadas pela compreensão sistemática do arcabouço jurídico que rege a matéria e atendimento aos requisitos “lançamento” e “pagamento” observados pelo STJ com jurisprudência estabilizada nessa questão, conclui-se que na data da ciência da autuação (20 de março de 2019 – AR fls. 23), o período de janeiro a março de 2014 estavam fulminados pela decadência, conforme regra estatuída no art. 150, § 4º do CTN.

Superado esse primeiro ponto, adentra-se na questão suscitada pela Recorrente, qual seja, a improcedência do lançamento sustentada na tese de não incidência de ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, em face da inconstitucionalidade declarada pelo STF, dos artigos 11, § 3º, inciso II, 12, I, no trecho “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular e 13, § 4º da Lei Complementar 87/1996, quando do julgamento da ADC 49 submetida ao sistema de Repercussão Geral, com edição do Tema 1.099.

Há de se reconhecer que a autuação em exame decorre de lançamento de ICMS Diferencial de Alíquota exclusivamente em operações de transferência, consoante tema discutido na célebre ADC nº 49 do STF, que em abril de 2021 reconheceu a inconstitucionalidade das disposições da LC nº 87/1996 relacionadas a incidência de ICMS no deslocamento de mercadorias de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte, ainda que localizados em Estados distintos.

Insta salientar que a decisão proferida em sede de ação declaratória de constitucionalidade não se apresenta como um simples precedente, uma vez que decorre de análise de matéria sob a sistemática do controle concentrado, garantindo o efeito *ergo omnes* para o acórdão.

Entretanto, no presente momento, não há uma solução definitiva sobre o caso, até que o STF decida a modulação dos efeitos da decisão proferida na ADC nº 49, em face de ter o Fisco do Rio Grande do Norte oposto Embargos de Declaração com a pretensão de que seus efeitos sejam apenas para o futuro.

Cabe aqui registrar que, durante os debates o Procurador do Estado Dr. Matheus Viana Neto firmou o entendimento de que, enquanto não for definida a modulação

dos efeitos não há como se falar em afastar a cobrança, manifestando-se sobre a validade das autuações no âmbito do julgamento administrativo.

A Procuradoria também se manifesta contrário a proposição da suspensão do julgamento, por considerar inútil essa medida, ressaltando que, na hipótese de decisão com efeitos pretéritos, que recaiam sobre créditos tributários já inscritos em Dívida Ativa, caberia a este órgão a adoção de medidas para a sua anulação.

Por VOTO DE DESEMPATE, o Presidente da 1ª Câmara Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior, manifestou-se contrário a proposição de sobrestamento pelo Conselheiro Felipe, seguindo a linha de entendimento firmada pela Procuradoria que foi acatada por esta Conselheira Relatora, ressaltando que o Estado não possui recurso na esfera judicial, impossibilitando assim reverter uma alegada decisão de IMPROCEDÊNCIA, na hipótese de decisão do STF que lhe seja favorável e da provável possibilidade de modulação com efeitos prospectivos.

Detendo-se agora ao mérito, oportuno observar que a autuada, enquanto contribuinte do ICMS cadastrada no regime de recolhimento NORMAL, obriga-se a manter escrituração fiscal regular, inclusive em relação ao lançamento do débito do ICMS Diferencial de Alíquota, em campo específico na EFD (Outros débitos), nas operações com bens do ativo permanente ou de consumo.

Na prática, o contribuinte do ICMS inserido nesse perfil tributário, ao adquirir um bem para ativo permanente ou para uso e consumo, numa operação interestadual, deverá escriturar na data da entrada no estabelecimento o documento fiscal, observando as regras especificadas no art. 589, § 1º do Decreto nº 24.569/97:

“Art. 589 - O ICMS devido na operação e prestação com bem do ativo permanente ou de consumo, oriundo de outra unidade da Federação, será calculado com base na aplicação da diferencial entre as alíquotas interna e interestadual sobre o valor utilizado para cobrança do imposto na origem, observado o disposto no inciso XI do artigo 25 .

§ 1º - O contribuinte obrigado a manter escrituração fiscal deverá recolher o ICMS de que trata o caput no prazo de recolhimento do imposto fixado na legislação. (grifo pessoal)

Da leitura do dispositivo legal antes transcrito, não resta dúvida de que a Legislação Tributária do ICMS exige o recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota nas entradas interestaduais de bem do ativo permanente ou de consumo.

Ante ao exposto, VOTO pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dando-lhe parcial provimento, em razão da extinção do crédito tributário relativo ao período de janeiro a março de 2014, conforme prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN, mantendo-se o lançamento em relação ao período de abril a dezembro de 2014, por restar configurada a infração aos artigos 73 e 74 combinado com o art. 589, parágrafo 1º do Decreto nº 24.569/97, devendo ser mantida a penalidade inserta no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

PERÍODO DA INFRAÇÃO	PRINCIPAL R\$	MULTA R\$ 100%
ABRIL/2014	390,06	390,06
MAIO/2014	6.836,97	6.836,97
JUNHO/2014	3.245,63	3.245,63

JULHO/2014	6.306,46	6.306,46
AGOSTO/2014	2.497,33	2.497,33
SETEMBRO/2014	3.204,77	3.204,77
OUTUBRO/2014	4.447,77	4.447,77
NOVEMBRO/2014	4.836,05	4.836,07
DEZEMBRO/2014	1.705,69	1.705,69
TOTAL.....	33.470,75	33.470,75

DECISÃO:

Presentes na 1ª Sessão Ordinária Virtual de Julgamento o Presidente Dr. Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior, os Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Sabrina Andrade Guilhon, Felipe Silveira Gurgel do Amaral, Geider de Lima Alcântara, Marcus Vinicius de Vasconcelos Maia e Pedro Jorge Medeiros. Presentes ainda o Procurador do Estado Dr. Matteus Viana Neto e secretariando os trabalhos Evaneide Duarte Vieira.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é RECORRENTE **SOUZA CRUZ LTDA** e RECORRIDO **Célula de Julgamento de 1ª Instância**,

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve preliminarmente em relação a decadência arguida pela Recorrente. Decadência referente aos meses de janeiro a março de 2014 acatada por unanimidade de votos. O Conselheiro Felipe Silveira Gurgel do Amaral, defendeu o sobrestamento do julgamento do presente processo por trata-se de matéria constante na ADC nº 49 do STF. Acompanharam esse entendimento os conselheiros Geider de Lima Alcântara e Pedro Jorge Medeiros. Foram votos contrários os Conselheiros Marcus Vinicius de Vasconcelos Maia, Sabrina Andrade Guilhon e Ivete Maurício de Lima (relatora original), ficando a decisão pelo não sobrestamento estabelecida através do voto de desempate do presidente Dr. Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior. No mérito, resolve por **voto de desempate** da presidência dar parcial provimento, para reformar a decisão proferida no julgamento singular, para julgar PARCIAL PROCEDENTE a acusação fiscal, nos termos do voto da conselheira relatora e manifestação oral do Procurador do Estado, em sessão. Contrário aos termos do parecer da Assessoria Processual Tributária. Foram votos contrários os conselheiros Felipe Silveira Gurgel, Geider de Lima Alcântara e Pedro Jorge Medeiros, que defenderam a improcedência da acusação fiscal.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos ____ de _____ de 2022.

IVETE MAURICIO DE LIMA:48652075387 Assinado de forma digital por IVETE MAURICIO DE LIMA:48652075387
Dados: 2022.03.21 16:40:53 -03'00'

Ivete Maurício de Lima – **Conselheira Relatora**

ASSINADO DE FORMA DIGITAL
RAIMUNDO FRUTUOSO DE OLIVEIRA JUNIOR
Contato: rfrutuoso@crtributarios.com.br
<http://serpro.pbw.br/assinador-digital>



Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior - **Presidente da 1ª Câmara**

MATTEUS VIANA NETO:15409643372 Assinado de forma digital por MATTEUS VIANA NETO:15409643372
Dados: 2022.03.27 15:39:23 -03'00'
Matteus Viana Neto – **Procurador do Estado**