



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

RESOLUÇÃO N°031/2022

10ª SESSÃO VIRTUAL ORDINÁRIA, DE 28 DE MARÇO DE 2022.

PROCESSO DE RECURSO N°: 1/469/2020 A.I.: 1/202000026-8

RECORRENTE: DEMOCRATA CALÇADOS E ARTEFATOS DE COURO LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: FELIPE SILVEIRA GURGEL DO AMARAL

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO EM DECORRÊNCIA DE APLICAÇÃO EQUIVOCADA DE DIFERIMENTO E DE HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

1. O Contribuinte deixou de recolher ICMS em operações com FDI, Ativo imobilizado, aquisições de Cestas Básicas, e em razão de creditamento de ICMS indevido em operação de compra de energia elétrica.
2. Em que pese a arguição de que as operações não consideradas como "Operações Próprias da Atividade Industrial" seriam, em realidade, meras transferências sujeitas ao diferimento previsto no art. 13, do Decreto 24.569/97, verifica-se que as hipóteses de diferimento suscitadas pelo contribuinte não restaram devidamente comprovadas nos autos através de prova documental, ficando tal fundamento afastado por ausência de comprovação.
3. Quanto ao creditamento indevido de NF-e emitidas pelas cestas básicas adquiridas, entende-se que o argumento do contribuinte referente à suposta ausência de prejuízo ao erário igualmente não deve prosperar, uma vez que não comprova efetivamente se os créditos de entrada foram de fato idênticos aos débitos de saída.
4. Em relação ao crédito indevido de ICMS – energia elétrica – assumido pelo contribuinte, entende-se que a fundamentação apresentada em sede de recurso não detém plausibilidade suficiente para o afastamento da autuação, uma vez que a disposição do equipamento de medidor é condição sine qua non para a aplicação do dispositivo do art. 60, parágrafo 19, inciso I, do Decreto. 24.569/97, não se admitindo, na hipótese, interpretação extensiva de dispositivo legal que trata sobre creditamento.
5. Quanto à tipificação da penalidade, todavia, esta merece revisão. No caso concreto, as operações foram devidamente escrituradas e declaradas ao Fisco, tendo havido tão somente erro no cálculo do ICMS efetivamente devido por equivocada interpretação da legislação tributária. Assim, altera-se a tipificação da penalidade para adotar-se ao caso a penalidade prevista no art. 123, I, "d", da Lei n.º 12.670/1996, equivalente a 50% do valor do ICMS devido.

6. Recurso Ordinário parcialmente provido para aplicar o reenquadramento da penalidade por se tratar de operações regularmente escrituradas, alterando do artigo 123, inciso I, alínea "c", da Lei 12.670/96, passando agora para a penalidade inserta no art.123, inciso I, alínea "d" da Lei N° 12.670/96 - Redução da Multa em 50%, contrariamente aos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – DIFERIMENTO DE FDI – AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS DA LEI – APLICAÇÃO DE MULTA EM CONDUTA DE ERRO DE CÁLCULO

RELATÓRIO:

Trata-se de ação fiscal em que o contribuinte foi autuado sob o seguinte relato:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. APÓS ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO E DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) DO PERÍODO FISCALIZADO, CONSTATAMOS QUE A AUTUADA DEIXOU DE RECOLHER R\$ 182.526,16 NO PERÍODO FISCALIZADO. SERÁ COBRADO O ICMS DEVIDO E A MULTA MAIS DETALHES EM INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR.

Pela análise da documentação e da escrituração fiscal digital (EFD) do período fiscalizado, o órgão fiscal apontou que o contribuinte deixou de recolher R\$ 182.526,16 (cento e oitenta e dois mil, quinhentos e vinte e seis reais e dezesseis centavos) no período fiscal analisado (01/2016 a 02/2016 e 04/2016 a 06/2016), infringindo, assim, os dispositivos legais definidos nos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97, sugerida a penalidade prevista no art. 123, I, "c", da Lei 12.670/96 (multa de 100% sobre o valor não recolhido).

Conforme informações complementares, o recolhimento a menor do tributo de ICMS teria sido avaliado pelos seguintes fatores: (i) aplicação de percentual de diferimento do FDI sobre base de cálculo incorreta (inclusão de operações que não coadunam com operações próprias da atividade industrial

da contribuinte); **(ii)** aproveitamento de crédito indevido do CIAP; **(iii)** creditamento a maior indevido de ICMS em NF-e; **(iv)** creditamento integral indevido de ICMS destacado no documento fiscal de energia elétrica, uma vez que a empresa autuada não possui equipamento de medição específico para a sua área industrial (requisito do art. 60, §19 do Decreto 24.569/97).

Em sede de impugnação, o contribuinte nega os termos da autuação fiscal, arguindo, em síntese, que: **(i)** quanto à acusação de aplicação de percentual de diferimento do FDI, tratam-se as operações fiscalizadas de transferências de mercadorias em que se aplicam as hipóteses de diferimento trazidas pelo art. 13, XII, XV e XVI, alíneas “a” e “b” do Decreto 24.569 de 1997, uma vez que tais transferências dar-se-iam entre estabelecimentos beneficiários do FDI; **(ii)** quanto ao creditamento indevido de CIAP, esta seria inexistente, conforme documentação fiscal apresentada pelo Contribuinte no bojo do procedimento fiscal; **(iii)** quanto ao creditamento indevido de NF-e sobre a aquisição de cestas básicas, a contribuinte suscita que zerou as operações de débito e crédito sobre a emissão de NF-e de cestas básicas para uso próprio, de modo que inexistiria prejuízo ao erário; **(iv)** quanto ao creditamento indevido de ICMS – energia elétrica -, o benefício fiscal seria convalidado uma vez que a empresa se utilizou de laudo técnico para atestar o percentual de utilização da energia na área industrial, que no caso seria de 97,14%; e **(v)** a multa aplicada pelo não recolhimento do tributo fere os princípios da proporcionalidade e do não confisco.

Em julgamento de primeira instância, a ação fiscal foi ratificada como PROCEDENTE, sob a seguinte ementa:

“EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO. O contribuinte deixou de recolher o ICMS, em face de inclusão indevida de operações não oriundas de produção própria, em inobservância aos preceitos da Lei nº 10.367/79, bem como do crédito indevido do CIAP, de notas fiscais e da integralidade do ICMS destacado no documento fiscal de energia elétrica. Ação fiscal procedente. Decisão baseada

nos artigos 60, §11, alíneas “a” a “c”, §19, incisos I e II, 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97, combinado com os artigos 1º a 5º da Lei nº 10.367/79 e artigos 1º a 4º e 25 do Decreto nº 29.183/2008. Penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea “c” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003. Defesa Tempestiva”

Interposto recurso ordinário pelo contribuinte, no qual este reitera os fundamentos de sua impugnação.

Em análise da assessoria processual tributária, esta opinou pelo desprovemento do recurso ordinário, com manutenção do julgamento de procedência da ação fiscal, uma vez consignar que o contribuinte não apresentou provas suficientes a desconstituir o lançamento impugnado.

É O RELATÓRIO.

VOTO DO RELATOR:

Conforme relatado, o contribuinte argui que, quanto à acusação de aplicação de percentual de diferimento do FDI sobre base de cálculo incorreta, as operações não consideradas como “Operações Próprias da Atividade Industrial” seriam, em realidade, meras transferências sujeitas ao diferimento, consoante admitiria o art. 13, do Decreto 24.569/97, que traz o seguinte dispositivo:

Art. 13. Além de outras hipóteses previstas na legislação, fica diferido o pagamento do ICMS nas operações internas relativas a:

[...]

XII - transferência entre estabelecimentos beneficiários do FDI.

[...]

XV - saída, a qualquer título, entre empresas interdependentes, quando o remetente e o destinatário forem beneficiários do FDI, exceto a saída do bem do ativo permanente.

[...]

XXI - mercadoria, a qualquer título, de empresa beneficiária do FDI para estabelecimento que realize preponderantemente operação:
a) de exportação para o exterior;
b) interestadual com a mesma mercadoria;

Em que pese a previsão legal acima destacada, verifica-se que as hipóteses de diferimento suscitadas pelo contribuinte não restaram devidamente comprovadas nos autos através de prova documental, ficando tal fundamento afastado por ausência de comprovação.

Quanto ao creditamento indevido de NF-e emitidas pelas cestas básicas adquiridas, entende-se que o argumento do contribuinte referente à suposta ausência de prejuízo ao erário igualmente não deve prosperar, uma vez que não comprova efetivamente se os créditos de entrada foram de fato idênticos aos débitos de saída, como infirmado pelo julgador singular.

Consignado que o contribuinte emitiu notas fiscais de entrada com valores de ICMS a maior que os valores das notas fiscais de origem, caberia provar que o débito de saída seria efetivamente idêntico ao crédito das operações de entrada, o que não fora realizado.

Em relação ao crédito indevido de ICMS – energia elétrica – aproveitado pelo contribuinte, entende-se que a fundamentação apresentada em sede de recurso não detém plausibilidade suficiente para o afastamento da autuação.

O contribuinte sustenta que o creditamento estaria devidamente abarcado pela hipótese art. 60, parágrafo 19, inciso I, do Decreto. 24.569/97, uma vez que teria comprovado o uso da energia elétrica creditada com base em Laudo Técnico confeccionado por profissional habilitado, o que supostamente dispensaria a disposição de equipamento de medição prevista no inciso I do dispositivo transcrito a seguir:

§ 19. Na hipótese prevista na alínea 'b' do inciso I do § 11 deste artigo, o sujeito passivo poderá creditar-se do ICMS mediante uma das alternativas abaixo:

I - do montante integral, quando o sujeito passivo dispuser de equipamento que faça medição própria específica para a área industrial;

II - de 80% (oitenta por cento) do valor do imposto devido, destacado no documento fiscal de aquisição, independentemente de comprovação do efetivo emprego da energia elétrica adquirida.

Trata-se, todavia, de fundamentação equivocada, uma vez que a disposição do equipamento de medidor é condição *sine qua non* para a aplicação do dispositivo do art. 60, parágrafo 19, inciso I, do Decreto. 24.569/97, não se admitindo, na hipótese, interpretação extensiva de dispositivo legal que trata sobre creditamento.

Quanto à tipificação da penalidade, todavia, esta merece revisão. O agente fiscal, no caso concreto, aplicou ao recorrente penalidade prevista no art. 123, I, "c", da Lei n.º 12.670/1996, que dispõe:

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

I - com relação ao recolhimento do ICMS:

[...]

c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas "d" e "e" deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto;

Referido dispositivo, como se verifica, tem aplicação subsidiária, somente quando não aplicável as regras trazidas nas alíneas "d" e "e". O art. 123, I, "d", da Lei n.º 12.670/1996, entretanto, dispõe:

"d) falta de recolhimento, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações, as prestações e o imposto a recolher estiverem regularmente escriturados: multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido;"

No caso concreto, as operações foram devidamente escrituradas e declaradas ao Fisco, tendo havido tão somente erro no cálculo do ICMS efetivamente devido por equivocada interpretação da legislação tributária.

Assim, altera-se a tipificação da penalidade para adotar-se ao caso a penalidade prevista no art. 123, I, "d", da Lei n.º 12.670/1996, equivalente a 50% do valor do ICMS devido.

Logo, vota-se pelo parcial provimento do recurso ordinário, para reformar a decisão primeira instância, dando-se **PARCIAL PROCEDÊNCIA** à ação fiscal, alterando a penalidade aplicada para a prevista no art. 123, I, "d", da Lei n.º 12.670/1996, parcialmente contrário ao parecer da assessoria processual tributária, porém em consonância com a manifestação oral da Procuradoria do Estado do Ceará.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO			
PERÍODO	ICMS	MULTA (50%)	TOTAL
jan/16	R\$421,04	R\$210,52	R\$631,56
fev/16	R\$49.194,27	R\$24.597,14	R\$73.791,41
mar/16			
abr/16	R\$58.185,09	R\$29.092,55	R\$87.277,64
mai/16	R\$10.512,77	R\$5.256,39	R\$15.769,16
jun/16	R\$64.212,99	R\$32.106,50	R\$96.319,49
jul/16			
ago/16			
set/16			
out/16			
nov/16			
dez/16			
TOTAL	R\$182.526,16	R\$91.263,08	R\$273.789,24

DECISÃO:

PROCESSO DE RECURSO No.: 1/469/2020 - A.I.: 1/202000026.
RECORRENTE: DEMOCRATA CALÇADOS E ARTEFATOS DE COURO
LTDA. RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.
CONSELHEIRO RELATOR: FELIPE SILVEIRA GURGEL DO AMARAL.

DECISÃO: A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso, para reformar a decisão de procedência proferida no julgamento singular, para julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator, aplicando o reenquadramento da penalidade por se tratar de operações regularmente escrituradas, alterando do artigo 123, inciso I, alínea “c”, da Lei 12.670/96 passando agora para a penalidade inserta no art.123, inciso I, alínea “d” da Lei N° 12.670/96 - Redução da Multa em 50%, contrariamente aos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária. O douto representante da Procuradoria Geral do Estado manifestou em sessão entendimento pela parcial procedência do feito fiscal contrário aos termos do parecer.

Fortaleza, 28 de março de 2022.

RAIMUNDO FRUTUOSO DE OLIVEIRA JUNIOR



Raimundo Frutuoso de Oliveira Junior

PRESIDENTE

FELIPE SILVEIRA
GURGEL DO
AMARAL:00162559330

Assinado de forma digital
por FELIPE SILVEIRA GURGEL
DO AMARAL:00162559330
Dados: 2022.04.25 16:40:56
-03'00'

MATTEUS VIANA
NETO:15409643372

Assinado de forma digital por
MATTEUS VIANA NETO:15409643372
Dados: 2022.05.04 09:39:08 -03'00'

Felipe Silveira Gurgel do Amaral
Conselheiro – Relator

Matteus Viana Neto
Procurador do Estado