



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 34 /2017
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO ORDINÁRIA DE: 23/11/2016

PROCESSO Nº 1/3017/2009

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200907604

RECORRENTE: Célula de Julgamento de 1ª Instância e SINGER DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RECORRIDO: Ambos

CONSELHEIRO RELATOR: ANTÔNIO GILSON ARAGÃO DE CARVALHO

EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO – OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA DE PRODUÇÃO PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DA MESMA EMPRESA – INSTITUTO DO DIFERIMENTO. Trata o presente feito fiscal de lançar crédito indevido de ICMS, em decorrência da não realização do estorno exigido pela legislação tributária. Artigos infringidos: 54, “II” e “IV”, da Lei nº 12.670/1996. Penalidade: art. 123, II, “a”, c/c, Inc. I do § 5º, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. Auto de Infração julgado **IMPROCEDENTE**. Recursos conhecidos e providos. Decisão por **MAIORIA DE VOTOS**.

RELATÓRIO

Consta do relato do Auto de Infração ora julgado, o seguinte:

“CRÉDITO INDEVIDO PROVENIENTE DO LANÇAMENTO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. O CONTRIBUINTE CREDITOU-SE DO ICMS DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS EM TRANSFERÊNCIA PELO ESTABELECIMENTO CGF-06.984.793-2, DA MESMA EMPRESA, SENDO ESSAS OPERAÇÕES TRATADAS COM O DIFERIMENTO DO ICMS, CONFORME PROVADO NA INFORMAÇÃO COMPLEMENTA ANEXA.”

Como dispositivo infringido foram citados os arts. 49, 52 e 53 DA da Lei 12.670/96, sendo sugerida a penalidade do art. 123, II, "a", da lei acima citada.

Em sua manifestação defensiva a autuada alega que:

- a) o caráter confiscatório da multa aplicada, não sendo cabível a multa equivalente a 100% do ICMS;
- b) que inexistiu o aproveitamento do imposto e que a infração reclama a multa de 20%, prevista no inciso I do § 5º do art. 123 da Lei nº 12.670/96, nos termos do art. 112 do CTN;
- c) que o destaque e o creditamento do ICMS não representam qualquer violação à legislação tributária, evidenciando o caráter não cumulativo do imposto;
- d) conclui asseverando que o auto de infração em tela expõe situação que se caracteriza alteração de critério jurídico haja vista a existência de decisão administrativa favorável ao estabelecimento sobre a matéria, conforme teor do Parecer nº 1.540/2012.

Na 206ª Sessão Ordinária, no dia 7 de novembro de 2013, a 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por decisão unânime, decide afastar a preliminar de nulidade proferida pela 1ª Instância, determinando o retorno dos autos à instância monocrática para novo julgamento a teor do art. 84 do Decreto nº 25.468/99, consoante manifestação oral da douta PGE.

O contribuinte apresentou memorial, conforme fls. 226 a 240 dos autos, requerendo a manutenção da decisão de 1º Instância ou a total improcedência do auto de infração.

Após o retorno da Primeira Instância, às fls. 255, o feito foi julgado PARCIAL PROCEDENTE, em razão da constatação da ocorrência da infração de crédito indevido, porém se observou nos sistemas GIM/DIEF, que não houve o aproveitamento de tais créditos, aplicando, neste caso, o art. 123, § 5º, inciso I da Lei nº 12.670/96.

Inconformada com a decisão singular, a autuada dela recorre, conforme Recurso Voluntário que repousa nas fls. 270 do p. processo, pontuando os seguintes argumentos:

1º) que não há que se falar em creditamento indevido de ICMS, tendo em vista que o procedimento efetuado pela recorrente, foi corroborado pela Primeira Instância, conforme Julgamento nº 1.575/2012;

2º) aduz que há incidência do ICMS nas operações de transferência que ensejam o creditamento desse imposto estadual, não constando nos casos de não incidência do art. 3º, II, § único da Lei Complementar nº 87/96, as saídas com destino a empresa preponderantemente exportadora, figura esta que sequer consta de quaisquer dispositivos da norma legal em tela;

3º) da impossibilidade de se confundir destinatário preponderantemente exportador, em que se enquadra a recorrente, com saída de mercadoria com o fim específico de exportação, pois somente a segunda é desonerada do ICMS;

4º) da impossibilidade de o diferimento do ICMS ser tido como hipótese de desoneração tributária e resultar na vedação ao crédito do ICMS;

5º) da violação ao Princípio Constitucional da Não cumulatividade, com base no art. 155, § 2º, inciso II da CF/88;

6º) da alteração do critério jurídico por ocasião da lavratura do auto de infração em combate, com base em Parecer nº 1.540/2008.

Por fim, o processo foi concedido vistas em dois momentos: o primeiro no dia 02/01/2015, para a Conselheira Mônica Filgueiras Menescal e o segundo no dia 02/02/2016, para o Conselheiro Alexandre Mendes de Sousa.

A Consultoria Tributária opinou pela confirmação da decisão singular condenatória de Parcial Procedência do feito.

Em síntese, este é o relatório.

VOTO DO RELATOR

Relatados os fatos e a versão das partes, cabe agora decidir a questão. Para tanto, se faz necessário discorrer sobre os dois *punctura saliens* que tratam do objeto do julgamento, ou seja, o fato de a empresa ter transferido mercadorias para a filial, utilizando-se do instituto do “diferimento”, situação esta vedada pela norma que rege a espécie e o Parecer nº 1.540/2008, que, ao contrário da norma, autoriza de forma inofismável a transferência com destaque do imposto. Portanto, a nosso sentir, estes são os nós górdios a serem debatidos.

A par disso, quanto ao auto de infração, temos por indisputável, foi efetuado corretamente, razão pela qual não merece reparos. Até mesmo porque, a própria atuada reconhece que se apropriou do crédito, com esteio no Parecer nº 1.540/2008.

Ao cabo dessas considerações preliminares, passaremos a analisar o Parecer nº 1.540/2008, exarado pela CATRI, que a nosso sentir, deu suporte fático e legal para a convalidação da operação envolvendo as empresas, 06.683.967-0, atuada; 06.984.793-2, a qual transferiu os créditos.

Vejamos o que dispõe o parecer em análise:

EMENTA: ICMS. Transferência de crédito fiscal. Na hipótese de ser feita entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo, pode ser transferido o crédito de qualquer origem, vedado apenas o retorno para o transmitente e a retransferência. O crédito fiscal decorrente da transferência de mercadorias e produtos, das aquisições ou produção, é passível de ser transferido. Deferimento.

PARECER Nº 1540/2008, DE 6 DE NOVEMBRO DE 2008.

EMENTA: ICMS. Transferência de crédito fiscal. Na hipótese de ser feita entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo, pode ser transferido o crédito de qualquer origem, vedado apenas o retorno para o transmitente e a retransferência. O crédito fiscal decorrente da transferência de mercadorias e produtos, das aquisições ou produção, é passível de ser transferido. Deferimento.



Cuida a presente demanda da solicitação da transferência de crédito fiscal acumulado em contra gráfica de estabelecimento do mesmo sujeito passivo, nos termos que descreveu a requerente e se seguem, sinopticamente.

O quantum reclamado remonta à quantia de R\$ 4.507.927,12. Desse valor, R\$ 1.143.403,69 são objeto de pleito interposto a esta Secretaria por meio do Processo nº 06374265-9 e se destinam a terceiros, enquanto o valor de R\$ 3.364.425,43 pretende transferir para estabelecimento da mesma sociedade empresária inscrito no CGF sob nº 06.683.967-0.

Convém lembrar que, para os efeitos de melhor compreensão dos fatos que permeiam a matéria, o estabelecimento identificado na inicial foi denominado de filial 2 e o pretenso beneficiário do crédito, de filial 1.

Esclareceu que ambos os estabelecimentos exercem atividades industriais, fato que se pode comprovar mediante pesquisa no Sistema Cadastro desta Secretaria e que a filial 1 transfere os produtos semi-elaborados para a filial 2, mediante operação tributada, onde se completa o ciclo de produção e são exportados, fato que propicia o acúmulo de crédito fiscal.

Nos presentes autos, requer o seguinte:

"Pleito 1: autorização e liberação dos valores de ICMS para transferência a outro contribuinte do Estado do Ceará, conforme requerimento já protocolado no valor de R\$ 1.143.403,69 (hum milhão, cento e quarenta e três mil, quatrocentos e três reais e sessenta e nove centavos) em 12 (doze) parcelas iguais e consecutivas a partir da data da aprovação;

Pleito 2: Aprovação para utilização dos créditos acumulados na compensação dos valores de ICMS devidos para recolhimento em sua filial localizada na Av. Padre Cícero nº 3.785, Bairro São José, CEP 63041-140, Juazeiro do Norte Estado do Ceará, inscrita no CNPJ/MF sob nº 61.432.506/0002-45, com Inscrição Estadual nº 06.984.793-2, no valor de R\$ 3.364.523,43 (três milhões, trezentos e sessenta e quatro mil, quinhentos e vinte e três reais e quarenta e três centavos), em 30 (trinta) parcelas iguais e consecutivas a partir da data de aprovação, ou seja, utilizando os valores de créditos em "conta gráfica", amortizando parcialmente o saldo devedor durante este período. Desta forma a empresa não prejudicará o acordo estabelecido com o Estado."

Das considerações insertas até então, bem como de outros esclarecimentos que constam dos autos, evidente está que o crédito acumulado em conta gráfica da filial 2 decorre praticamente das transferências de produtos semi-elaborados feitas pela filial 1.

Como se sabe, a transferência de crédito é instituto trazido ao nosso ordenamento jurídico-tributário por força da Lei Complementar nº 87/96, devidamente incorporado à legislação local por intermédio dos artigos 55 a 57 da Lei nº 12.670/96, que dispõe sobre o ICMS neste Estado, cujo disciplinamento procedimental dessa prerrogativa está previsto no artigo 69 do Decreto nº 24.4569/97, que consolida e regulamenta a legislação do ICMS no âmbito do Ceará.

Do ponto de vista prático-operacional, pode-se assegurar que a transferência de crédito fiscal, no âmbito do território cearense, restringe-se a duas situações: uma para estabelecimento do mesmo sujeito passivo e a outra para o de terceiros.

Em relação à primeira, o crédito pode ter qualquer origem, excetuado, obviamente, o retorno para o remetente e a retransferência, ou seja, o estabelecimento que tenha em contra gráfica crédito fiscal proveniente de transferência do mesmo sujeito passivo ou de outrem, dele não poderá fazer uso para retornar ao remetente ou transferi-lo para ninguém. Em outras palavras, os créditos obtidos nessas circunstâncias só podem ser utilizados para deduzir de saldos devedores gerados pelo beneficiário deles.

Essa vedação está prevista nas disposições insertas no artigo 57 da Lei nº 12.670/96, nos seguintes termos

\$

A

"Art. 57. É vedada a devolução de crédito para a origem ou a sua retransferência para terceiro."

A segunda hipótese trata-se da transferência do crédito para terceiros. Nesse caso, só é permitido quando o saldo credor for proveniente da aquisição de insumos, mercadorias ou produtos, cujas saídas tenham ocorrido em operação de exportação, observada a proporção que essas representarem do total das saídas realizadas no período considerado.

Afirma-se isso, para os efeitos de basilar o caso de que se cuida aos termos normativos de regência da espécie.

Reiterando a afirmativa anteriormente plasmada, os créditos que a requerente pretende transferir são originários de transferência de mercadorias ou produtos e não da espécie crédito objetivo. Entretanto, quando ingressos na filial 2, também não se caracterizam como insumo industrial, daí incogitável que tencione fazê-lo para estabelecimento que não da mesma sociedade empresária.

Por todo o exposto, não se percebe suscitar a ocorrência de repercussões de outras ordens, uma vez que a saída tendo sido devidamente tributada com o gravame do imposto na forma preconizada na legislação pertinente, o crédito não pode ser simplesmente desprezado, ainda que essas operações tenham se realizado já na vigência do inciso XXI do artigo 13 do Decreto nº 24.569/97, porque não se pode negar que, mesmo nessas circunstâncias, o titular das transferências de mercadorias debitou-se do imposto, portanto independente de onde ele se encontre, isto é, na filial 2 ou na filial 1, seria objeto passível de utilização para os fins previstos e admitidos pelas normas disciplinares da matéria.

Em face dessas considerações e por não se vislumbrar impedimento no bojo da legislação própria, opinamos pelo DEFERIMENTO do rogado, nos termos demonstrados no arrazoado desse ato, restrito ao valor de R\$ 3.364.523,43, a que se refere o pleito 2, da petição inicial, por ser a importância destinada a estabelecimento do mesmo sujeito passivo.

Quanto ao montante de R\$ 1.143.403,69, mencionados nos presentes autos, que consta inicialmente de pedido interposto por meio do Processo nº 06374265-9, por se tratar de transferência a estabelecimento de terceiros, necessita da prévia análise a e conseqüente anuência do setor responsável pelo controle e acompanhamento das operações relativas ao comércio exterior, no caso a Cesut, razão pela qual não será objeto de manifestação nesses autos, mas no processo próprio, após a adoção das referidas providências.

Por último, esclarecer que, tendo em vista a necessária e obrigatória observância da administração, no zelo pela coisa pública, notadamente no que tange à adoção de medidas que possam suscitar reflexos nos níveis mensais de arrecadação, orienta-se que o crédito fiscal que ora fica permitido transferir seja utilizado à razão de 50% do débito gerado pela filial 1, em cada período de apuração, a partir do recebimento dessa autorização, até exauri-lo completamente, mediante a correspondente dedução do saldo credor da filial 2.

É o parecer, à consideração superior." (GN)

Conclui-se de forma cristalina pelo teor do parecer que o Fisco autorizou o creditamento do imposto, mesmo que tenha sido realizado na vigência do inciso XXI do art. 13 do RICMS (Dec. Nº 24.569/1997), é que se depreende do excerto do parecer abaixo descrito.

§

A

“(…) Por todo o exposto, não se percebe suscitar a ocorrência de repercussões de outras ordens, uma vez que a saída tendo sido devidamente tributada com o gravame do imposto na forma preconizada na legislação pertinente, o crédito não pode ser simplesmente desprezado, ainda que essas operações tenham se realizado já na vigência do inciso XXI do artigo 13 do Decreto nº 24.569/97, porque não se pode negar que, mesmo nessas circunstâncias, o titular das transferências de mercadorias debitou-se do imposto, portanto independente de onde ele se encontre, isto é, na filial 2 ou na filial 1, seria objeto passível de utilização para os fins previstos e admitidos pelas normas disciplinares da matéria.

Portanto, o parecer, ato normativo, deu azo ao autuado a se creditar, independentemente do que dispõe de forma diversa o art. 13, inciso XXI, letra “a”.

Lança luz saber é se o parecer poderia contrariar um comando expresso em um decreto. Nesse diapasão é digno de nota verificarmos o que dispõe o ordenamento jurídico nacional.

No art. 96 do CTN, diz que a expressão legislação tributária compreende além das leis, dos tratados, e das convenções internacionais, as normas complementares:

“Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as *leis*, os *tratados* e as *convenções internacionais*, os *decretos* e as **normas complementares** que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. (GN)

De se observar, ainda, que o art. 100, estabelece os tipos de normas complementares:

“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; (GN)

Finalizando, dispõe o parágrafo único desse mesmo artigo, que a observância das normas em referência, exclui a imposição de penalidades, “in-verbis:”

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

Diante de tudo o que foi exposto, tais reflexões permitem-nos afirmar que, a Administração Pública, como instituição destinada a realizar o Direito e a propiciar o bem comum, ao exarar um ato normativo ou as práticas reiteradas pelas autoridades administrativas, tal como enquadradas na moldura jurídica antes relatada, tem eficácia vinculativa com os envolvidos.

D'outro norte, caso à Administração Pública pretenda alterar o entendimento de um ato administrativo (neste caso, o parecer), o caminho a ser percorrido, deve ser a sua revogação ou anulação.

Convém salientar, ainda, se o contribuinte age ou observa as normas acima referidas, evita a imposição de penalidade, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, conforme o p. único acima aludido. Significa dizer, que, durante a vigência do ato normativo, caso seja constatado pelo contribuinte ou por um agente do Fisco algum pagamento de imposto a ser recolhido, este valor, deverá ser recolhido desprovido de penalidade, multa, juros de mora.

Cumprê acentuar, outrossim, caso haja modificação ou inovação de norma deste jaez, como seria o caso do parecer, a inovação ou a modificação só se aplicará ao mesmo contribuinte se ocorrer fato gerador, posteriormente à modificação. Ou seja, sobrevivem as situações constituídas anteriormente e que são definitivas. Só vale para o futuro, é o que estabelece o art. 146 do CTN, "ipsis-litteris;"

"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."

De se ver, portanto, assiste razão ao Recorrente asseverando que houve por parte da Fazenda Estadual alteração do critério jurídico na interpretação dada à legislação tributária e, tal como mencionado acima, esse novo critério jurídico somente pode ser aplicada em relação aos fatos tributários futuros, ou seja, a partir da data de expedição do ato modificativo do entendimento, mas nunca para fatos pretéritos.

Portanto, diante de tudo o que foi exposto, em que pese o auto de infração ter sido lavrado com base na legislação de regência, todavia, para o caso em análise, em face do parecer, ocorreu uma mudança de critério jurídico, restando claro à permissão à apropriação do crédito por parte da autuada.

É o voto.

DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **Célula de Julgamento de 1ª Instância e SINGER DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA** e recorrido Ambos.


RESOLVEM, os membros da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer de ambos os recursos interpostos, por maioria de votos, dar-lhes provimento, reformando a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em conformidade com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em Sessão. Vencido o voto da Conselheira Maria Elineide Silva e Souza que se manifestou pela confirmação da decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª Instância. Ausente o Conselheiro José Gonçalves Feitosa. Presente, para apresentação de sustentação oral do recurso o representante legal da autuada, Dr. Samuel Vigiano.

SALA DAS REUNIÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de 02 de 2017.


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
PRESIDENTE


Antônio Gilson Aragão de Carvalho
CONSELHEIRO


Flípe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA


José Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRO


Leilson Oliveira Cunha
CONSELHEIRO


Joseomi Loureiro Moreira de Oliveira
CONSELHEIRO


Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

Tereza Cristina Homsí Cavalcante
CONSULTOR(O)A TRIBUTÁRI(O)A

14/02/17