

RESOLUÇÃO Nº:191/ 2022

38ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 21.10.2022

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/ 4633/2017

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/ 201709765

AUTUANTE: CLAUDIO DE BRITO TEIXEIRA

RECORRENTE: NORSA REFRIGERANTES S.A

CGF: 06. 003667-2

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: SABRINA ANDRADE GUILHON

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO - AUTUAÇÃO IMPROCEDENTE. 1 – Contribuinte lançou indevidamente nos exercícios de 2012 e 2013 deduções na conta gráfica do ICMS sob a rubrica FDI-PROVIN em valor superior ao benefício concedido. **2** – Infração materializada conforme o artigo 60 do Decreto 24.569/97 e item 1.1 da Cláusula 3ª do 5º aditivo ao contrato FDI-PROVIN nº 33-0128. **3** – Imposta a penalidade preceituada no Art. 123, inciso II, alínea "a", da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. **4** – Recurso ordinário conhecido, dado provimento, para reformar a decisão de procedência proferida no julgamento de 1ª Instância, para julgar IMPROCEDENTE a acusação fiscal nos termos do voto da conselheira relatora, em conformidade com a manifestação proferida oralmente em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO - CRÉDITO INDEVIDO – FDI – PROVIN - IMPROCEDENTE.

01 – RELATÓRIO

Trata-se o presente Auto de Infração, lavrado em 09/06/2017, referente ao lançamento indevido de deduções na conta gráfica do ICMS no montante de R\$ 1.381.004,66, sob a rubrica FDI-PROVIN em valor superior ao benefício concedido. O autuante aponta como infringido o Art. 60 do Decreto 24.569/97 e item 1.1 da Cláusula 3ª do 5º aditivo ao contrato FDI-PROVIN nº 33-0128. A penalidade aplicada foi a prevista no Art. 123, inciso II, alínea "a", da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03.

Nas informações complementares ao auto de infração, é informado que:

- A empresa autuada é cadastrada no Regime Normal de recolhimento e tem como atividade a fabricação de refrigerantes, enquadrada no CNAE 1122401.
- O auto de infração refere-se a recolhimento de ICMS Normal a menor em decorrência de crédito indevido de ICMS no montante de R\$ 1.381.004,66 (um milhão, trezentos e oitenta e um mil, quatro reais e sessenta e seis centavos) referente Deduções FDI - PROVIN lançadas a maior no Livro Registro de Apuração do ICMS (EFD) no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013.
- O benefício (FDI-PROVIN) incidi exclusivamente sobre o adicional de ICMS gerado em consequência do aumento de produção que ultrapassar o nível original de capacidade instalada, calculado em 1.421.305,23 UC/FDI (unidade de conta do fundo de desenvolvimento industrial), equivalentes em julho de 1997 a R\$ 8.996.862,11 (oito milhões, novecentos e noventa e seis mil, oitocentos e sessenta e dois reais e onze centavos) conforme dispõe o item 1.1 da Cláusula Primeira do Contrato N° FDI/PROVIN-33.0128, transcrito na pág. 4.
- Para a empresa chegar aos valores das deduções FDI/PROVIN lançados nos períodos de apuração do ICMS de Jan/2012 a Dez/2013 utiliza como base a produção em UC que ultrapassa o valor de 1.421.305,23 UC's.
- A empresa após dividir seu faturamento em reais pelo valor da UC do respectivo período, deduz deste valor encontrado 1.421.305,23 UC e assim encontra o aumento da produção em UC no respectivo período.
- Após isso, faz a proporção que o aumento da produção em UC representa sobre a produção total no período (FATURAMENTO DOS PRODUTOS PRODUZIDOS PELA UNIDADE INDUSTRIAL) e aplica sobre o total do ICMS, transformado em UC, gerado pelo faturamento de seus produtos.
- São apresentados como exemplo (na pág.6) os cálculos realizados pela empresa em março de 2012, para demonstrar que o contribuinte, erroneamente, não

considera em seus cálculos os valores das devoluções referentes suas vendas ocorridas neste mesmo período, incidindo sobre estas devoluções, quando as mesmas forem novamente objeto de saídas, novo incentivo. Para anular esta situação de duplo benefício sobre um mesmo produto, a empresa deveria excluir de seu "faturamento" os valores das devoluções recebidas nos respectivos períodos de apuração.

- Essa diferença entre o que foi deduzido (dedução FDI/PROVIN lançada na apuração) e o que deveria ser deduzido é o crédito indevidamente deduzido, valores que foram autuados.
- Apesar da empresa aplicar corretamente a metodologia de cálculo do Benefício FDI/PROVIN, a mesma ao deixar de deduzir as devoluções recebidas das saídas dos seus produtos, conforme acima exemplificado para o período de apuração, considerou seu faturamento a maior no valor de R\$ 111.322.572,86 (cento e onze milhões, trezentos e vinte e dois mil, quinhentos e setenta e dois reais e oitenta e seis centavos) para efeito do cálculo do benefício FDI/PROVIN no período de Jan/2012 a Dez/2013.
- Com isso, calculou e lançou na conta gráfica de apuração do ICMS (EFD), um valor a maior no montante de R\$1.381.004,66 (um milhão, trezentos e oitenta e um mil, quatro reais e sessenta e seis centavos) referente Deduções FDI-PROVIN de Jan/2012 a Dez/2013.
- Os valores encontram-se amplamente demonstrados em planilhas anexas, gravadas em CD, as quais passam a fazer parte integrante da informação complementar. AS planilhas em referência contemplam os valores das Deduções FDI/PROVIN calculado por esta auditoria e calculado pela empresa nos exercícios de 2012 e 2013, bem como os valores das devoluções recebidas pela empresa referentes saídas de seus produtos, os valores do faturamento deduzidos das devoluções, os valores das deduções calculadas pela empresa, os valores das deduções calculadas por esta auditoria e os valores lançados a maior (crédito indevido) pela empresa na Apuração do ICMS como Deduções FDI/PROVIN de Jan/2012 a Dez/2013.

- A penalidade aplicada foi a estipulada no artigo 123, Inciso II, alínea "a" da Lei 12.670/96.
- Apresenta planilha com valores mês a mês (pág. 8).

Tempestivamente, **foi apresentada impugnação**.

Em **1ª Instância**, decide-se pela **procedência** do auto de infração.

A empresa autuada apresenta **recurso ordinário** alegando:

- Da prejudicial de mérito pela extinção parcial do crédito tributário pelo decurso do prazo nos termos do art. 150, § 4º e 156, V e VII do CTN (Decadência de Janeiro a Junho de 2012);
- Da impropriedade do crédito adotado. Autuação que desconsidera a forma correta de aproveitamento do FDI-PROVIN - entendeu o Autuante que apenas o faturamento líquido (que é o faturamento bruto menos as devoluções) deveria ser incentivado, deixando de observar que a Recorrente adota o faturamento bruto desde sempre e que o ICMS incide sobre o faturamento bruto. Que apenas a lei, e não um contrato, pode definir critério jurídico para a base de cálculo do benefício fiscal, e, quando a lei quer que seja o faturamento líquido, é preciso que haja expressa disposição legal, não podendo o intérprete alterar o alcance da norma.
- A alteração de lançamento não tem suporte no art. 146 do CTN - mudança de critério jurídico só pode gerar efeitos futuros – Que desde 1997 vem utilizando a mesma metodologia (utilizando o faturamento bruto), que a alteração configura violação a segurança jurídica.
- Da desproporcionalidade da multa aplicada (não-confisco);
- Da aplicação do In dúbio pro contribuinte - art. 112 do CTN – em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte;

- Por fim, requer que o processo seja enviado a perícia e seja reformada a decisão de 1ª instância julgando improcedente.

A Assessoria Processual Tributária, por sua vez, manifestou-se pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, emitiu **Parecer de nº 239/2018**, referendado pelo representante da PGE.

O processo foi para **pauta da 1ª Câmara de Julgamento da CRT em 20/11/2018**, ocasião em que a conselheira Maria Elineide Silva e Souza pediu **vistas**. (Ata na pág.255)

Foi para **pauta novamente da 1ª Câmara de Julgamento da CRT em 10/04/2019**, ocasião em que a conselheira Antonia helena Teixeira Gomes pediu **vistas**. (Ata na pág.260)

Foi para **pauta novamente da 1ª Câmara de Julgamento da CRT em 20/11/2019** (Ata na pág.265 e 266), ocasião em que:

"A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve acatar por maioria de votos a preliminar de decadência suscitada pela parte, com base de no art. 150, §4º do CTN, referente ao período de janeiro a maio de 2012, nos termos da manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. A conselheira relatora Mônica Maria Castelo votou contrário a decadência, com fundamento no art. 173 inciso I, combinado com art. 149, inciso II do CTN. Preliminarmente a análise de mérito, resolve converter o curso do processo em realização de perícia, com o objetivo de verificar para o período remanescente, se na fixação da produção inicial (piso), para o incremento do faturamento, as devoluções foram excluídas do cálculo, nos' termos da manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado e proposição do conselheiro Pedro Jorge Medeiros, que ficou designado para elaborar o despacho, tendo recebido em sessão o processo, conforme art. 62 da Portaria nº 145/2017. Votaram contrários a realização de perícia as conselheiras Mônica Maria Castelo (relatora originária) e Antônia Helena Teixeira Gomes. Dr. Mateus Viana Neto, representante da PGE, reduziu a termo o seu entendimento:

"O Agente fiscal, na identificação do incremento do faturamento, excluiu as devoluções de vendas. Ao realizar tal procedimento identificou a falta de recolhimento do ICMS, tendo em vista a utilização do benefício em duplicidade. Esse raciocínio estaria correto se o ICMS decorrente das operações anuladas, não fosse anulado pelo crédito da devolução. A dúvida é se na fixação da base inicial(piso) de faturamento, as devoluções

foram excluídas. Por tal razão a PGE sugere diligência no sentido de verificar se na fixação da produção inicial(piso) as devoluções foram excluídas".

No **laudo pericial**, sobre a resposta ao quesito formulado se na fixação da base inicial(piso) de faturamento, as devoluções foram excluídas, a resposta é (pág.271):

Que as devoluções de vendas não foram excluídas do cálculo quando da fixação da produção inicial (piso).

Em **manifestação ao laudo pericial**, o contribuinte:

Diz que não foi observado pela fiscalização que o valor da UC (unidade de conta do fundo de desenvolvimento industrial) foi definido de acordo com o faturamento bruto da Manifestante em 1997, de forma que no momento da criação do piso de faturamento, utilizou-se o conceito de receita bruta (sem exclusão das devoluções/retornos), ou seja, o valor utilizado como indexador e cálculo para o incremento foi a base de cálculo de todas saídas dos produtos incentivados, portanto, sem a exclusão da devolução/retorno.

Diante desse contexto, a 1ª Câmara de Julgamento enviou os autos a Célula de Perícias Fiscais e Diligências do Contencioso Administrativo para "verificar se as devoluções foram excluídas do levantamento fiscal realizado" e "verificar se na fixação da produção inicial (piso) as devoluções foram excluídas."

Ao analisar os autos, a Célula de Perícias Fiscais e Diligências confirmou o que vem defendendo a Manifestante: "para o cálculo do faturamento médio foi utilizado o montante da base de cálculo informado nas Saídas sem nenhuma dedução, concluímos que as devoluções de vendas não foram excluídas do cálculo quando da fixação da produção inicial (piso)."

Como o autuante excluiu do Faturamento informado pela autuada as devoluções registradas na EFD, quando não poderia, já que o faturamento bruto (fixação da produção inicial = indexador e cálculo para o incremento) contempla a base de cálculo de todas saídas dos produtos incentivados, sem a exclusão da devolução/retorno.

Face à conclusão da Perícia realizada, **pede a total improcedência** do auto de infração.

É o relato.

02 - VOTO DA RELATORA

O Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará - FDI é instrumento de atração de investimento indústrias para a economia cearense, com o objetivo de induzir o desenvolvimento do Estado.

Nesse sentido, nesse caso específico, o acordado foi que o benefício deve incidir exclusivamente sobre o adicional de ICMS gerado em consequência do aumento de produção que ultrapassar o nível original de capacidade instalada, calculado em 1.421.305,23 UC's do FDI.

Um dos pontos trazido no recurso ordinário, refere-se ao fato da empresa não ter que excluir de seu faturamento os valores das devoluções nos respectivos períodos de apuração, ou seja, o benefício deve ser pelo faturamento bruto da empresa.

Como cálculo do benefício do FDI, no caso em questão, tem como base de cálculo o faturamento da empresa, o que entendo não considerar nos cálculos os valores das devoluções referentes suas vendas efetivadas no período, incidindo sobre estas devoluções, uma vez que elas foram novamente objeto de saídas, com novo incentivo do FDI, o que ocasiona duplo benefício.

Os cálculos feitos pelo agente autuante, portanto, estão corretos. As provas da autuação com as planilhas que compõe o CD, que foram entregues à empresa autuada, estão claras e bem elaboradas.

Quanto ao entendimento de mudança de critério jurídico pela Administração Tributária, entendo que se aplica no caso de lançamento realizado sob um critério jurídico, não sendo permitido mudança em relação ao lançamento realizado, ou seja, revisão do lançamento, podendo ser utilizado o novo critério somente para os fatos geradores ocorridos posteriormente, conforme art. 146 do CTN, o que não se aplica a este caso por se tratar de revisão de lançamento.

O previsto no art. 25 do Dec. nº 29.183/08, que consolida e regula o FDI, assim editado:

"Art. O contribuinte do ICMS beneficiário do FDI/PROVIN, por ocasião da apuração mensal, deverá deduzir do saldo devedor apurado, o valor correspondente ao que seria o da parcela do empréstimo financeiro, nos moldes do contrato de mútuo firmado com o órgão gestor do FDI.

§1º. O contribuinte escriturará no Livro Registro de Apuração do

ICMS, no campo "14- Deduções", o valor correspondente ao que seria o da parcela do empréstimo, seguido da expressão: ICMS diferido, nos termos da Lei nº 13.377/2003", e a data prevista para o pagamento."

Para ratificar este posicionamento noticie o disposto no art. 123, II, "a", da Lei n. 12.670/96, que considera crédito indevido todo aquele que escriturado na contábil do ICMS em desacordo com a legislação.

Quanto a multa ter feito de confisco não cabe ao Conat decidir sobre tal pedido, uma vez que é de competência do Poder Judiciário, conforme o talhado no art. 48, §2º da Lei n. 15.614/14.

No tocante a aplicação da determinação do art. 112 do CTN ao caso, não pode ser aceita, uma vez que inexistente dúvida quanto a lei que define infração ou lhe comina penalidade, haja vista a matéria tributável esta delimitada com as devidas provas e existir penalidade específica para o caso.

Desta feita, com esteio no catalogado no art. 23 da LC 87/96, c/c art. 25, 1º do Dec. 29.183/08, o contribuinte deduziu indevidamente de ICMS, no período de junho de 2012 a dezembro de 2013 ficando sujeita à penalidade talhada no art. 123, II, "a", da Lei n. 12.670/96, alterado pela Lei n. 13.418/03.

Apesar da metodologia está correta, pois o benefício incidi sobre o faturamento real e não devem entrar as devoluções nas saídas totais, **a infração deveria ser falta de recolhimento e não crédito indevido, e a penalidade deveria ser a do Art. 123, I, d por tratar-se de atraso de recolhimento.**

Isso posto, **voto pelo conhecimento do recurso ordinário, dar-lhe provimento**, para que seja reformada a decisão singular de procedência do auto de infração para **improcedência** da acusação fiscal. Inexistência do fato típico descrito na inicial por ter ocorrido falta de recolhimento e não crédito indevido.

03 - DECISÃO

Visto e Discutido o presente auto, em que é recorrente Norsa Refrigerantes S/A e recorrido a Célula de Julgamento de 1ª instância, "a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve por unanimidade de votos, dar provimento, para reformar a decisão de

procedência proferida no julgamento de 1ª Instância, para julgar IMPROCEDENTE a acusação fiscal. Embora unânime a conclusão de improcedência, os conselheiros divergiram quanto à abrangência do acatamento dos fundamentos do contribuinte. A maioria dos conselheiros a fundamentou em dois pontos: Em observância à primazia de mérito, reconheceram a ausência de ilícito tributário, por ter o contribuinte adotado os mesmos critérios homologados por ocasião do termo de acordo em 1997, tomando como piso o faturamento bruto, sem a exclusão das devoluções, conforme constatado em Laudo Pericial; e por a acusação fiscal ser de “crédito indevido”, inaplicável à realidade fática descrita no auto de infração, por se tratar de falta de recolhimento (dedução do FDI) e ainda devido ao acolhimento dos fundamentos da Recorrente no tocante ao ponto de que o autuante não se ateve ao fato de que o valor da UC foi definido de acordo com o faturamento bruto em 1997, sendo esta definida, conforme Laudo Pericial, tomando como piso a receita bruta, sem a exclusão das devoluções. Os conselheiros Sabrina Andrade Guilhon e Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia votaram pela improcedência apenas pelo reconhecimento de ausência do fato típico “crédito indevido”, por ter sido constatada a ocorrência de outros ilícitos tributários como o de falta de recolhimento ao deduzir para diferimento valores maiores do que o permitido, entendimento defendido em sessão pelo senhor Procurador do Estado em sessão. Presente à sessão para realizar sustentação oral do recurso, o advogado Dr. Alexandre Araújo Albuquerque.”

Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior
PRESIDENTE DA 1ª CÂMARA

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

Sabrina Andrade Guilhon
CONSELHEIRA



CEARÁ
GOVERNO DO ESTADO
SECRETARIA DA FAZENDA

