



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

RESOLUÇÃO N°252/2021

72ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL, DE 21 DE OUTUBRO DE 2021.

PROCESSO DE RECURSO No.: 1/1788/2019 A.I.: 1/201820656

Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Recorrido: VULCABRAS - CE, CALCADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS

CONSELHEIRO RELATOR: FELIPE SILVEIRA GURGEL DO AMARAL

EMENTA: ICMS. CRÉDITO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. ERRO NO CÁLCULO DO COEFICIENTE DO ART. 60, IX, "A", §13, INCISOS I A III, DO REGULAMENTO DE ICMS.

1. O contribuinte teria registrado em sua conta gráfica crédito de ICMS por operação de entrada de ativo permanente, sem considerar, porém, a existência de operações de saídas isentas e não tributadas.
2. Auto de infração lavrado por violação aos arts. 73 e 74 do Decreto 24.569/97, pela falta de recolhimento do ICMS, c/c art. 20, §5º, I a III, arts. 49, 52 e 53 da Lei 12.670/96 e art. 60, IX, "a", §13, incisos I a III, do Regulamento de ICMS
3. Decisão de primeiras instância que reconhece a nulidade da autuação por falta de provas, na forma art. 41, §2º, do Decreto 32.885/2018.
4. Reexame necessário conhecido e provido para reformar a decisão de nulidade declarada pelo julgador singular por falta de provas e determinar o **RETORNO DOS AUTOS PARA NOVO JULGAMENTO**, na forma do art. 85 da Lei 15.614/2014, para apreciação do mérito.

PALVRAS CHAVES: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – ATIVO PERMANENTE – REJEIÇÃO DE NULIDADE POR AUSÊNCIA DE PROVAS – RETORNO DOS AUTOS PARA NOVO JULGAMENTO.

RELATÓRIO:

Trata-se de ação fiscal em que o recorrente foi autuado em razão de aproveitamento indevido de crédito de ICMS, lançado na conta gráfica em desacordo com a legislação.

Segundo esclarecido nas informações complementares, o contribuinte teria registrado em sua conta gráfica crédito de ICMS por operação de entrada de ativo permanente, sem considerar, porém, a existência de operações de saídas isentas e não tributadas, restando a infração assim ementada:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES.

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER ICMS EM 2014 E 2015 POR TER SE CREDITADO A MAIOR DAS OPERAÇÕES DE BENS DO IMOBILIZADO NO VALOR DE R\$ 114.348,82 (CENTO E CARTORZE MIL E TREZENTOS E QUARENTA E OITO REAIS E OITENTA E DOIS CENTAVOS), CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR EM ANEXO.

Na hipótese, teria sido infringida a regra dos 73 e 74 do Decreto 24.569/97, pela falta de recolhimento do ICMS, que, por sua vez, decorreria em creditamento de ICMS em desacordo com legislação descrita no art. 20, §5º, I a III, arts. 49, 52 e 53 da Lei 12.670/96 e art. 60, IX, "a", §13, incisos I a III, do Regulamento de ICMS, dispondo estes últimos que:

Art. 60. Para fins de compensação do ICMS devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

IX - à entrada de bem:

para incorporação ao ativo permanente;

[...]

§ 13. Para efeito do disposto no inciso IX, alínea "a", deste artigo, relativo ao crédito decorrente de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado o seguinte:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não o será admitido o creditamento de que trata o inciso I em relação à proporção das operações de saídas ou prestações, isentas ou não tributadas, sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;¹

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas de mercadorias e as prestações com destino ao exterior;

Dessa forma, em razão de não ter o contribuinte utilizado-se da métrica prevista no aludido regulamento, considerou-se na autuação a ocorrência de creditamento indevido de ICMS, razão pela qual houve o lançamento do imposto no valor de R\$ 114.348,82 (cento e quinze mil e trezentos e quarenta e oito reais e oitenta e dois centavos), bem como aplicação de multa de igual valor na forma do art. 123, I, "c", da Lei 12.670/96.

Para apurar o crédito indevido, descreve o agente fiscal que sua metodologia consistiu em selecionar os contribuintes usuários do CIAP (Controle de Crédito ICMS do ATIVO PERMANENTE) sujeitos à tributação normal, promovendo o cálculo correto do coeficiente de crédito descrito na legislação acima, resultante da razão entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas de mercadorias e as prestações com destino ao exterior.

Para cômputo das saídas totais, considerou o fiscal inclusive aquelas que não configurem operações mercantis típicas ou que não importem transmissão da propriedade, citando a Resolução n.º 074/2017 da 4ª Câmara do CONAT como fundamento para esta interpretação. Ou seja, equiparou como operações isentas ou não tributadas, por exemplo, operações de remessa para industrialização ou mero deslocamento.

Promoveu referido cálculo por análise da EFD do contribuinte, por meio da respectiva identificação do CFOP.

Em sua defesa, o contribuinte argumenta, primeiramente, a necessidade de excluir-se do cálculo (i) as notas fiscais **que não correspondam a operações**

mercantis, tais como remessa para industrialização ou armazenagem, e (ii) as operações mercantis destinadas à ZONA FRANCA DE MANAUS, dada sua equiparação a exportação, na forma do art. 155, inciso II, §2º, inciso X, alínea “a”, da Constituição Federal, arts. 40 e 92 do ADCT e do art. 4º do Decreto-Lei 288/67.

Descreve que tais operações representariam aproximadamente 95% do valor apurado pela fiscalização.

Cita precedentes jurisprudenciais, inclusive do STJ, pelo qual o fato gerador do ICMS somente poderia dar-se em operações mercantis que envolvam transferência de propriedade, valendo o critério da circulação jurídica em detrimento da circulação física.

Além disso, solicitou a redução débito do ICMS, por estar sujeito a benefício fiscal baseado na Lei 10.367/79, Decreto 29.183/08 e contrato FDI/PROVIN n.º 33.0064/1. Ou seja, por submeter-se a regime diferenciado de tributação, o lançamento do ICMS igualmente deveria obedecer tais critérios para fins de lançamento do imposto devido.

Em julgamento de primeira instância, a ação fiscal foi julgada improcedente sob o fundamento de ausência de provas, afirmando que o levantamento teria sido feito com base meros indícios, carecendo de provas da materialidade da infração, citando trecho do auto de infração em que o fiscal afirma: “**caso o crédito lançado pelo contribuinte fosse maior que o calculado no levantamento feito, foi considerado um indício de crédito indevido**”.

Arremata afirmando que:

Não há embasamento legal para autuação, cujo trabalho se firma em “Projeto Ativo Permanente” (fls. 07). Mesmo aplicando certa metodologia, é relevante para a formação da liquidez e certeza do crédito tributário, demonstrar de forma insofismável, cristalina, extraídos os indícios de crédito indevido, a descrição clara e minuciosa desse crédito a maior aproveitado indevidamente pelo Sujeito Passivo, o que não ocorreu na espécie. A verdade material é o bem maior no Processo Administrativo Tributário.

Com essa fundamentação, e com base nos excertos das informações complementares, DECLARO a NULIDADE por FALTA DE PROVAS que caracterizem a ocorrência DO APROVEITAMENTO A MAIOR DO CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO IMOBILIZADO, conforme relatado na inicial, haja vista que jamais poderá haver lançamento de crédito tributário como base em indícios, a demonstração da certeza e da liquidez do crédito tributário tem que ser indubitável.

Destarte, com esteio no art. 41 § 2º c/c art. 43, V; art. 55 do Decreto nº 32.885/2018, bem como o art. 46 c/c art. 83 da Lei nº 15.614/14

Submetido o feito a reexame necessário, a assessoria processual tributária opinou pelo seu provimento para, reconhecendo a existência de provas baseadas na própria escrituração fiscal do contribuinte e uma correta metodologia, anular a decisão singular, devolvendo os autos para que se promova a emissão de um novo julgamento.

É o Relatório.

VOTO DO RELATOR

Inicialmente, conhece-se do reexame necessário, eis que presentes os requisitos pertinentes.

Conforme relatado, trata-se de devolução à via recursal deste Conselho de Recursos Tributários-CRT de decisão de primeira instância que declarou a nulidade material do auto de infração por ausência de provas, na forma do art. 41, §2º, do Decreto 32.885/2018.

Analisando-se detidamente os autos, depreende-se que, conquanto se possa criticar as conclusões jurídicas do agente fiscal, este utilizou-se de metodologia adequada a apurar a materialidade da infração, que se limita a aferir o erro do contribuinte ao promover o aproveitamento de crédito da entrada de bens do ativo permanente, especificamente por descumprimento da regra do art. 60, IX, “a”, §13, incisos I a III, do Regulamento de ICMS.

Conforme consta nas informações complementares, a apuração da fiscalização consiste na análise do CIAP (Controle de Crédito ICMS do ATIVO PERMANENTE), em cotejo com a análise da EFD, onde se pode promover o cálculo do coeficiente entre as operações de saída tributadas ou não tributadas, concluindo que o contribuinte teria descumprido. As informações constam, inclusive, no CD ROM anexo, com pleno acesso ao contribuinte.

O contribuinte, inclusive, defendeu-se eficazmente do auto de infração, defendendo o erro no cálculo do coeficiente de saídas não tributadas, fundamentando que não poderia ser considerada como “não tributadas” para esta finalidade (i) as notas fiscais **que não correspondam a operações mercantis**, tais como remessa para industrialização ou armazenagem, e (ii) **as operações mercantis destinadas à ZONA FRANCA DE MANAUS**, dada sua equiparação a exportação, na forma do art. 155, inciso II, §2º, inciso X, alínea “a”, da Constituição Federal, arts. 40 e 92 do ADCT e do art. 4º do Decreto-Lei 288/67

O fundamento do contribuinte, aliás, foi positivado em nosso ordenamento jurídico com a inclusão do §13-A ao art. 60, IX, “a” do RICMS, por meio do Decreto 33.293, de 01/10/2019. Passou a dispor referido dispositivo:

§13-A. Para fins de cálculo da proporcionalidade a que se refere o inciso II do § 13 deste artigo, excluem-se do total das saídas realizadas pelo estabelecimento tomador do crédito aquelas operações internas ou interestaduais que envolvam simples deslocamento físico de mercadorias ou bens, as quais são realizadas a título provisório, sem que haja transferência definitiva de titularidade, não implicando redução de estoque ou alterações de ordem patrimonial, tais como:

I –remessa a estabelecimento de terceiros de mercadoria ou bem para fins de industrialização, beneficiamento, conserto ou reparo, bem como para demonstração e armazenamento, desde que retorne ao estabelecimento remetente, nos prazos previstos na legislação;

II –devolução de mercadorias;

III –saída de bem do ativo imobilizado, quando a operação não for tributada.

A apreciação dos fundamentos da defesa, portanto, são de mérito, envolvendo a correta interpretação jurídica do que poderia ser considerada operação “não tributada” para fins de cálculo dos coeficientes previstos no art. 60, IX, “a”, §13, incisos I a III, do Regulamento de ICMS.

Este mérito, entretanto, não foi apreciado, por força da nulidade reconhecida em primeira instância, a qual, consoante acima relatado, inexistiu.

