

OK



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª. Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO N°: 214 / 2013
SESSÃO ORDINÁRIA DE: 14/11/2012 (200ª SESSÃO)
PROCESSO DE RECURSO N°: 1/1973/2007 AI N° 1/200703408
RECORRENTE: COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONS.RELATOR: FRANCISCO IVANILDO ALMEIDA DE FRANÇA

EMENTA: ICMS - CRÉDITO INDEVIDO - OCORRÊNCIA -
Aproveitamento de crédito do ICMS pelo valor destacado nos documentos fiscais, quando o remetente utiliza-se de benefícios/incentivos fiscais concedidos à margem de convênio celebrado no âmbito do CONFAZ. Conforme voto do relator, após afastar as preliminares de nulidades arguidas, mantida a decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida pela 1ª Instância, em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta PGE. Fundamentação legal: Art. 155, § 2º, XII, "g" da CFB/88; art. 1º da LC 24/75; art. 53, IV da Lei 12.670/96 c/c Norma de Execução 05/2005. Aplicação da penalidade prevista no art.123, II, "a" da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03, em conformidade com a norma emanada do art. 106, II, "c" do CTN. **RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO. NEGADO PROVIMENTO. UNANIMIDADE.**

RELATÓRIO:

O feito fiscal objeto da lide, acusa a autuada, de Lançar crédito indevido de ICMS, em virtude de entrada de mercadoria ou aquisição de serviço, cujo imposto destacado no documento fiscal de origem tiver sido devolvido, no todo ou em parte pela entidade tributante. Malgrado devidamente intimado a fazê-lo o contribuinte não estornou os créditos fiscais vedados em razão do que preceitua a Norma de Execução 05/2005, referentes as Notas Fiscais da empresa Johnson Diversey, situada no Estado do Pernambuco no valor de R\$ 10.034,55.

Conselheiro Relator: Francisco Ivanildo Almeida de França

O principal exigido perfaz o valor de R\$ 10.034,55 (dez mil, trinta e quatro reais e cinquenta e cinco centavos), sendo a multa de igual valor.

O autuante aponta como dispositivo infringido o artigo 65 do Decreto nº 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123, II, "a", da Lei nº 12.670/96.

Nas Informações Complementares, o autuante esclarece que aos 22 de dezembro de 2006 foi emitido o Termo de Intimação nº 2006.32411, intimando o contribuinte a estornar o crédito conforme Instrução Normativa nº 14/2004 e Norma de Execução nº 05/2005, assim relatando:

"A empresa ora autuada comprou da empresa Johnson Diversey – CNPJ: 03.049.181/0003-09, a qual está indicada na Norma de Execução 05/2005, situada no Estado de Pernambuco, as mercadorias constantes nas notas fiscais e conforme art. 1º da referida Norma de Execução ficou estabelecido que só seria permitido o crédito até o limite do percentual de 7% (sete por cento). Procedemos à análise dos livros Registro de Entrada de mercadorias do contribuinte, relativamente ao período acima citado e constatamos o crédito de 12% relativo às notas fiscais já mencionadas."

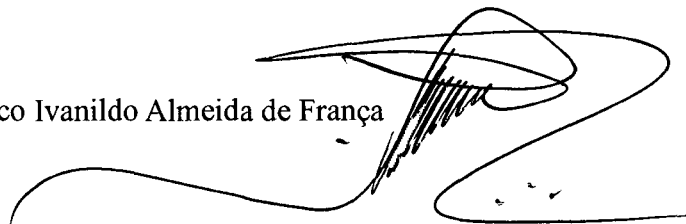
(...)

"Para formação do cálculo do valor do crédito indevido subtraímos do crédito aproveitado pela empresa R\$ 24.082,92, o crédito permitido R\$ 14.048,37 (percentual de 7% sete por cento), conforme registro das Notas Fiscais no Livro Registro de Entradas do período, totalizando um montante de Crédito Indevido no valor de R\$ 10.034,55, conforme consta no Demonstrativo de Crédito Indevido anexo."


E conclui: "Tendo em vista que o contribuinte não estornou o crédito grafado no Termo de Intimação nº 2006.32411, lavramos o presente Auto de Infração, cobrando-se um ICMS no valor de R\$ 10.034,55 (dez mil, trinta e quatro reais e cinquenta e cinco centavos) por infringência ao parágrafo 2º, inciso III, art. 2º, da Instrução Normativa nº 14/2004, onde sugerimos uma multa no mesmo valor com penalidade no art. 123, inciso II, alínea "a", da Lei 12.670/96."

Tempestivamente o autuado apresentou impugnação em 1ª instância, tendo o julgador de 1ª Instância refutado os argumentos da impugnante e julgado **PROCEDENTE** o feito fiscal.

Inconformado com a decisão de 1ª Instância, o sujeito passivo apresentou **RECURSO** voluntário, alegando em síntese, o que se segue:



1. Preliminarmente, requer a nulidade da ação fiscal por ausência de liquidez e certeza do lançamento e ofensa ao contraditório e ampla defesa. Isso porque não foi demonstrada pelo Fisco, no corpo da autuação, a base de cálculo e a alíquota utilizadas para apuração do imposto exigido, pois só assim poderia demonstrar, com a clareza e precisão que requer o processo administrativo, a liquidez do crédito tributário;
2. Colaciona decisão do Conselho de Recursos Tributários da Sefaz-CE, bem como de Tribunais Administrativos Tributários de outros Estados acerca da nulidade do lançamento que não apresenta os requisitos legais para liquidez e certeza do crédito tributário;
3. No mérito, sustenta a improcedência da autuação pela incompetência do autuante e da esfera administrativa para autuar e analisar a matéria sob a ótica da inconstitucionalidade da lei pernambucana. Não poderia o autuante extrapolar a sua atividade para, alegando a inconstitucionalidade da lei pernambucana, lavrar auto de infração e exigir imposto à margem do princípio da legalidade;
4. A improcedência da autuação pela inexistência de declaração judicial, em controle de constitucionalidade, que tenha invalidado o benefício fiscal concedido pelo Estado do Pernambuco. Olvide aos princípios da legalidade, da presunção de constitucionalidade dos atos legislativos e da separação dos poderes. A autoridade autuante está tentando anular a até mesmo rechaçar a lei do Estado de Pernambuco que concedeu benefício fiscal de dispensa parcial do imposto, realizando, com isso, verdadeiro controle de constitucionalidade da legislação de outro ente da Federação, em absoluta usurpação e afronta aos Poderes Legislativo e Judicial;
5. Violação ao princípio da não-cumulatividade. O STJ se posicionou no sentido de que o crédito é aquele destacado na nota fiscal e não o valor pago, pois se trata de operação de crédito e débito, assim como o benefício fiscal reduz o pagamento e não o crédito, não há que se falar em recolhimento a menor do imposto, ainda mais quando inexistente qualquer ato que declare a inconstitucionalidade ou ilegalidade do benefício;
6. O texto constitucional determina o cancelamento do crédito de ICMS – limitando, assim, a regra da não-cumulatividade – Às hipóteses em que as operações de aquisição de mercadorias forem gravadas por isenção ou não-incidência;
7. Por fim, a exorbitância da multa aplicada no percentual de 100%. Duas são as razões que afastam a possibilidade de aplicação da multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação da multa em tela e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco;
8. Requer o reconhecimento/declaração da nulidade do lançamento fiscal, conforme preliminar invocada; caso a preliminar venha a ser superada, no mérito, o julgamento pela total nulidade/improcedência da exigência, reformando-se a decisão de primeira instância; subsidiariamente, a nulidade da multa aplicada ou sua redução a um patamar razoável 20% e 30%.



A Consultoria Tributária, através do Parecer de N° 237/2012 fls. 314/327 opinou pelo conhecimento do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento, a fim de que seja mantida a decisão proferida na Instância Singular que considerou **PROCEDENTE** o feito fiscal.

A douta Procuradoria Geral do Estado acatou *in totum* o Parecer da consultoria tributária, fl.328.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR:

A acusação fiscal em tela versa sobre o lançamento indevido de crédito fiscal, vez que a fornecedora da autuada situada no Estado de Pernambuco fora agraciada com benefício fiscal, sem amparo em convênio interestadual, em desacordo ao disposto no art. 155, § 2º, XII, alínea "g", da CRFB/88 e à LC 24/75.

A autuação resultou do "*Projeto Guerra Fiscal*", que tem como fito glossar os créditos concedidos referentes a mercadorias recebidas por empresas do Estado do Ceará, enviadas por empresas localizadas em outras Unidades da Federação, que tenham obtido daqueles Estados benefícios ou incentivos fiscais em confronto com a Lei Complementar 24/75.

Após análise detida das peças que compõem o processo administrativo tributário ora em exame, conclui-se que os argumentos suscitados pelo recorrente não são aptos para refutar a acusação fiscal em tela, pelas razões na seqüência explanada.

Em caráter preliminar, argui o autuado a nulidade do lançamento fiscal, por considerar que os documentos acostados pelo *autuante* são *insuficientes para demonstrar a infração, porque não foi demonstrada pelo Fisco, no corpo da autuação, a base de cálculo e a alíquota utilizada para apuração do imposto exigido.*

Nas Informações Complementares, às folhas 03 a 05 do caderno processual, consta o Demonstrativo do crédito tributário exigido. Ademais, a

Conselheiro Relator: Francisco Ivanildo Almeida de França

infração foi extraída da própria escrita fiscal do contribuinte, estando, pois, devidamente comprovada, de modo que a defesa interposta pela autuada demonstra a completa ciência da acusação e o amplo exercício do seu direito de defesa.

Conclui-se, pois, que o presente auto foi lavrado com clareza, precisão, contendo nexos entre o relato, os dispositivos indicados como infringidos e a penalidade aplicada. Enfim, a descrição da matéria tributável é subsistente, amparada nos documentos acostados nos autos que forneceram indispensáveis elementos de convicção da existência do ilícito e na legislação de regência, não comportando reparos por inexistir deficiência.

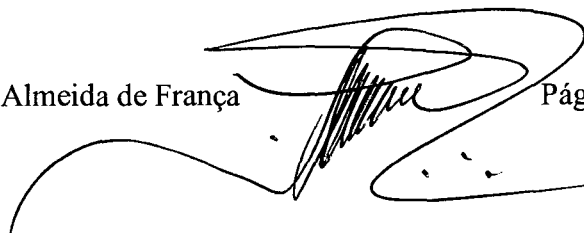
No que pese o argumento de que não poderia o autuante extrapolar a sua atividade para, alegando a inconstitucionalidade da lei pernambucana, lavrar auto de infração e exigir imposto à margem do Princípio da Legalidade, esclarece-se que a autuação se deu com fundamento no que preceitua a Norma de Execução 05/2005 como relatado nas informações complementares.

Desta feita, não há falar em incompetência do agente autuante, uma vez que o mesmo não procedeu sob a ótica da Inconstitucionalidade da Legislação Pernambucana e sim em obediência ao que preceitua a Norma de Execução 05/2005 que limita o aproveitamento de crédito nas operações oriundas das empresas ali relacionadas, dentre as quais consta a emitente das Notas Fiscais em questão.

Superada as preliminares de nulidades, adentra-se na análise do mérito.

O direito ao crédito está constitucionalmente previsto na nossa Carta Magna, que adota o princípio da não-cumulatividade para o ICMS, estabelecendo em seu art. 155, § 2º que este *“será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviço com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.”*

O RICMS/CE, por sua vez, ao tratar da não-cumulatividade do tributo, preceitua em seu art. 57, in verbis:



Art. 57. O imposto será não-cumulativo, compensado-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante **cobrado nas anteriores**, por este ou por outro Estado.”

Ocorre que o princípio da não-cumulatividade não é absoluto, podendo o legislador infraconstitucional fixar condições nas quais veda-se o crédito do ICMS.

A respeito do tema temos os ensinamentos de Junior e Cruz (2001, p. 144 e 145) ao assim se manifestarem:

“As teses produzidas pela alquimia tributarista, recheadas de casuismos, sempre alheias à profundidade que o tema merece, proclamam um direito integral e incondicional ao crédito do ICMS, enfim, pregam um princípio “sacrossanto” absoluto da não-cumulatividade. Pretendem retirar o tal princípio jurídico da não-cumulatividade do mundo do direito e elevá-lo aos céus, como princípio sacralizado. Absoluto, algo intrínseco ao ser humano, que sem ele não poderá viver dignamente.”

Neste diapasão, o artigo 155, § 2º, XIII, alínea “g” dispõe que “cabe à Lei Complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais são concedidos ou revogados”.

Assim, a LC Nº 24/75 dispõe sobre a necessidade de celebração e ratificação de Convênios pelos Estados e pelo DF, para a concessão de benefícios fiscais, veja-se:

Art. 1º. As isenções do imposto sobre as operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

(...)

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos pelo menos dos representantes presentes.

(...)

Art. 8º. A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I – a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;”

A utilidade dos Convênios/ICMS já foi expressa por Paulo de Barros Carvalho, nos seguintes termos:

“em todo o caso, o que quero ressaltar aqui é o papel histórico que os convênios têm apresentado; um papel extremamente positivo em termos de organização, porque hoje me parece patente que o ICMS não é um imposto privativo e exclusivo dos Estados, nem do Distrito Federal. É um imposto de coloração nacional. É um imposto que só pode ser implantado em termos nacionais. (Manual do ICMS, Tarsis Nametalam pg. 188).”

Importante alteração na estrutura dos incentivos aprovados por meio de convênios foi introduzida pela Emenda Constitucional 03/93, eis que passou a determinar que os benefícios fiscais a serem concedidos pelos Estados – e previamente entabulados nos Convênios – deveriam ser trazidos para normatividade estadual por meio de lei específica.

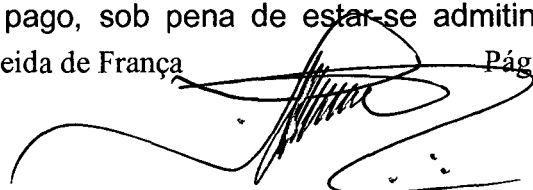
Acrescente-se que a redação do parágrafo único do art. 46, da Lei nº 12.670/96 sinaliza que o Estado do Ceará não considerará como legítimo o crédito fiscal destacado em documento fiscal oriundo de outras Unidades da Federação, quando esta conceder qualquer benefício fiscal em desacordo com a Lei Complementar Nº 24/75.

Com efeito, o imposto reclamado pelo estado do Ceará encontra amparo no art. 53, inciso IV, da Lei nº 12.670/96, o qual estabelece:

Art. 53. é vedado o crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento ou à prestação de serviços a ele efetuada: IV – cujo ICMS destacado no documento fiscal tiver sido devolvido, no todo ou em parte, pela entidade tributante, sob a forma de prêmio ou estímulo, salvo se esse benefício houver sido concedido nos termos de convênio celebrado com base em lei Complementar.

Por oportuno, esclarece-se que toda a legislação reguladora da concessão de benefícios e incentivos fiscais parte do princípio da isonomia entre os contribuintes do imposto e entre os entes federados tributantes, e de tal forma que, em relação a estes últimos, não fique um beneficiado sem a aquiescência dos demais.

Exatamente em razão disso que prevalece o princípio da territorialidade vinculado ao da não-cumulatividade, logo não é juridicamente admissível conceder-se crédito por imposto não pago, sob pena de estar-se admitindo o



enriquecimento sem causa, por parte do contribuinte, em detrimento da perda de receita pelo Estado da localização do destinatário.

Desta feita, não poderia ser concedido tal benefício, vez que o § 6º, do art. 150 da CRFB/88 deve ser interpretado em consonância com o art. 155, § 2º, XIII, alínea "g" da Carta Magna, como tem reiteradamente decidido o Supremo Tribunal Federal.

Em harmonia com todos esse preceitos, a Fazenda Pública cearense editou a Instrução Normativa nº 14/2004, que em seu art. 1º explicita que só será admitido o crédito do ICMS na mesma proporção em que o imposto tenha sido efetivamente recolhido à Unidade da Federação de origem.

E complementando a norma contida na Instrução normativa 14/2004, editou a Norma de Execução 05/2005 relacionando as empresas que teria glosa de crédito destacado nas Notas Fiscais emitidas pelas as mesmas, em razão de gozarem de benefícios fiscais concedidos à margem do que preceitua os Convênios CONFAZ, e que dentre estas consta a empresa remetente das Notas Fiscais objeto da lide.

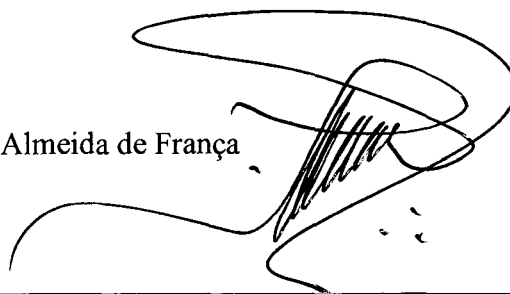
Observa-se que ainda, que o contribuinte foi devidamente intimado, Termo de Intimação 2006.32411 (fl. 07), a estornar o crédito referente as Notas Fiscais ali anexadas, em razão do que preceitua a IN 14/2004 e NE 05/2005, assim foi dado ao autuado a espontaneidade para que realiza-se o estorno dos créditos considerados indevidos, tendo o mesmo **não realizado** o estorno dos créditos.

Por fim, contrariamente ao argumento recursal segundo o qual a multa revela-se exorbitante, o STF já pronunciou-se no sentido de que "não se revela arbitrária a exigência das multas tributárias em severo percentual, não contrariando sua previsão normativa o princípio constitucional que proíbe, em matéria tributária, o confisco, considerando que o que se busca com a introdução de tal instituto é coibir o inadimplemento das obrigações, desestimulando o contribuinte de deixar de proceder ao pagamento espontâneo dos impostos, sendo certo que nem mesmo eventual boa-fé do particular pode inviabilizar a cobrança da multa, posto que a imposição de penalidade, como regra, prescinde da intenção do agente."

Após análise das questões levantadas pela recorrente, em obediência aos Princípios Constitucionais regentes da Administração Pública (art. 37, *caput*, da CF/88) e ao Princípio da Verdade Material, princípio este, norteador do Processo Administrativo Tributário, não detectamos no feito fiscal, nenhum vício seja formal ou material, mesmo não alegado pela recorrente, que pudesse invalidar tal ato.

Isto posto, conheço do recurso voluntario, nego-lhe provimento, para, após afastar as preliminares de nulidades arguida pela recorrente, reconhecer a **PROCEDÊNCIA** do feito fiscal proferida pelo julgador de 1ª Instância, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É como voto.



DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente **COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

RESOLVEM, os membros da Primeira Câmara do Conselho de Recursos Tributários, sob a presidência da Dra. Francisca Marta de Sousa, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para, após afastar as preliminares de nulidades arguidas pela recorrente, confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de MARÇO de 2013.

Francisca Marta de Sousa
Presidente

Matteus Viana Neto
Procurador do Estado

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

Sandra Arraes Rocha
Conselheira

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

Jose Gonçalves Feitosa
Conselheiro

Francisco Ivanildo de Almeida França
Conselheiro **Relator**

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira

Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

André Arraes de Aquino Martins
Conselheiro