



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**Contencioso Administrativo Tributário  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 287 /2016

Sessão: 082ª Sessão Ordinária de 20 de Setembro de 2016

Processo Nº 1/3325/2011

Auto de Infração Nº: 1/201109812

Recorrente: CEJUL e ELEVADORES ATLAS SCHINDLER S/A

Recorrido: AMBOS

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO ANTECIPADO. CONTRIBUINTE NÃO INDUSTRIAL QUE DESENVOLVE ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO, CONSERVAÇÃO E REPAROS EM ELEVADORES, ESCADAS E ESTEIRAS ROLANTES. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE PEÇAS PARA EMPREGO NOS SERVIÇOS CITADOS, IMPOSTO ANTECIPADO DEVIDO NÔ MÔMENTO DA ENTRADA DAS MERCADORIAS NO ESTADO. ALTERAÇÃO DO IMPOSTO ANTECIPADO DEVIDO E REDUÇÃO DA MULTA EM 50%. CONFORME JULGAMENTO MONOCRÁTICO. NOTAS FISCAIS REGISTRADAS NO SISTEMA COMETA, SÚMULA 06 DO CONAT. ICMS R\$ 80.638,91, MULTA R\$ 40.319,45. DISPOSITIVOS INFRINGIDOS: ART. 767, 768, 769 E 770 DO RICMS. PENALIDADE PREVISTA NO ART. 123, I, D DA LEI 12.670/96. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE.

## RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ANTECIPADO DECORRENTE DE AQUISICAO INTERESTADUAL DE MERCADORIA.  
CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER ICMS-ANTECIPADO REFERENTE MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA COMERCIALIZACAO SEM SOFRER QUALQUER PROCESSO DE INDUSTRIALIZACAO ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FERERACAO REFERENTE AO PERIODO DE 2007, CONFORME EXPLICITADO NAS INFORMACOES COMPLEMENTARES.

Imposto devido cobrado no valor de R\$ 81.265,33, com multa imputada no valor de R\$ 81.265,33. Artigo infringido art.767 do Dec. 24.569/97 com penalidade fixada nos termos do art. 123, I, c da lei 12.670/96.

Anexados ao auto de infração se encontram as informações complementares, atos designatórios, termos de início e conclusão, cópia do termo de intimação, cópia da declaração do contribuinte de que não faz industrialização, e procuração, cópia de consultas gerenciais de DAE's pagos, cópias de NF, cópia do livro de registro de entrada e planilha demonstrativa do ICMS Antecipado/Diferencial de alíquota, cópia de recibo de devolução de documentos fiscais e cópia do aviso de recepção (AR).

As informações complementares traz informação de que o contribuinte está cadastrado no código de atividade principal de fabricação de máquinas, equipamentos e aparelhos (CNAE 2822-4/01) e, ainda, como código de atividade secundária instalação e manutenção elétrica. Posto isso, o auditor fiscal fez intimação para que o contribuinte apresentasse o livro de registro de controle produção do estoque, livro este obrigatório para contribuintes industriais. Em visita *in loco*, o auditor constata que o ora autuado não industrializa, não realiza qualquer processo de beneficiamento ou rebeneficiamento em seus produtos, aduzindo que simplesmente faz a montagem de mercadorias quando de solicitação de clientes. Assim considerado, solicita declaração formal de não industrialização de produtos ou de não realização de qualquer processo de beneficiamento ou rebeneficiamento. O contribuinte, acatando ao termo de intimação, entrega declaração nesse sentido. Do exposto, o auditor fiscal afirma que o cadastramento da atividade do contribuinte encontra-se de forma indevida tendo como atividade real o comércio em face de revenda de mercadorias com prestação de serviço, e que neste caso, é objeto de incidência de imposto antecipado quando de operações interestaduais.

O contribuinte interpõe impugnação ao feito fiscal consignando resumidamente:

- a) Precariedade da auditoria fiscal realizada em face de haverem sido desconsiderados os registros contábeis, livros e notas fiscais do exercício de 2007, tendo a autuação se baseado apenas em uma declaração formal da empresa;
- b) Não se buscou identificar se houve ou não recolhimento do ICMS antecipado sobre as mercadorias adquiridas com origem interestadual, tendo-se presumido não haver escrituração e nem recolhimento de tributo, desconsiderando-se os recolhimentos efetuados pelo contribuinte;

- c) Que a filial atuada desenvolve atividade de prestação de serviços de manutenção, conservação e reparos em elevadores, escadas e esteiras rolantes e que ao prestar os serviços de manutenção nos equipamentos a filial atuada emprega partes e peças de elevadores sujeitas ao ICMS e que normalmente são provenientes de fábricas da própria recorrente situada em São Paulo e no Paraná e reitera que o ora atuado não desenvolve qualquer atividade industrial;
- d) Conforme consulta ao IBGE, o código de atividade 2822-4/01 é o adequado para as filiais, tendo em vista incluir a atividade de instalação, manutenção e reparação de equipamentos de transporte e elevação de pessoas quando executada pelo fabricante, razão a qual não cadastrou o contribuinte como contribuinte regular do ICMS antecipado;
- e) Que em face da impossibilidade de se adotar a modalidade de recolhimento antecipado de ICMS, a impugnante manteve a escrituração regular de todas as notas fiscais de entrada e saída e realizando a apuração normal do imposto;
- f) Ao não se considerar o recolhimento do imposto normal na apuração mensal, a fiscalização promove a cobrança em duplicidade do imposto e, ainda, que anexa os DAE's comprobatórios do recolhimento mensal, e ainda do abatimento dos valores recolhidos sob o código 1090 (ICMS – Diferencial de Alíquota), ou seja, deveria ser deduzido do montante do imposto antecipado cobrado no auto os valores do imposto de apuração mensal e os recolhidos a título de diferencial de alíquota;
- g) Não houve prejuízo ao erário pelo não recolhimento do imposto antecipado, tendo em vista que não gerou créditos a serem abatidos do imposto normal apurado mensalmente, e que a diferença entre o imposto antecipado e o recolhido mensalmente é tão somente o momento de recolhimento;
- h) Inexigibilidade de multa razão da não existência de crédito tributário, e mesmo que esse existisse dever-se-ia se imputar a multa de 50% fixada no art.123, I, D da Lei 12.670/96, em face da escrituração das operações e do imposto devido.
- i) Ao final, requer: 1) o cancelamento integral do auto de infração tendo em vista à precariedade do auto de infração e, ainda, em face do recolhimento integral do imposto devido conforme guias comprobatórias anexadas; 2) o abatimento de todos os valores recolhidos a título de diferencial de alíquotas e a redução da penalidade aplicada; 3) na hipótese de análise do mérito seja julgado totalmente improcedente com anulação do ICMS cobrado e da multa aplicada.

O curso do processo foi baixado em perícia, retornando-se com laudo pericial de fls. 486 a 494, não havendo manifestação acerca do citado laudo pelo contribuinte. Após, foi interposto pedido de reabertura de prazo para manifestação ao laudo efetuado, sendo indeferido pela autoridade julgadora monocrática, por extemporaneidade, com esteio nos arts. 73 e 74 da Lei 15.614/14.

Em julgamento inicial a primeira instância decidiu pela parcial procedência razão das exclusões efetuadas no laudo pericial e, ademais, com alteração da penalidade para aquela plasmada no art. 123, I, D da Lei 12.670/96, com esteio da súmula 06 do CONAT, visto as operações estarem cadastradas no Sistema Cometa. Adentrando-se nos termos da decisão, afirma a julgadora que em consulta ao sítio eletrônico do IBGE, verifica-se que ao contrário do que afirma a defesa, a nota explicativa sobre o



assunto relata que o grupo do CNAE 28.2 é de uso exclusivo para indústria não albergando atividade de instalação, manutenção e reparação, sob contrato, de elevadores e escadas rolantes, resultando, pois, em cadastramento errôneo do ora autuado, devendo ser o contribuinte enquadrado no CNAE 4329-1/03 o qual se refere àquelas mencionadas atividades realizadas por empresas especializadas, separando-se, destarte, as distintas operações.

Acrescenta, ademais, que o contribuinte somente alterou seu código de atividade após a fiscalização haver sido iniciada e da consequente autuação. Com efeito, ao se enquadrar em código de atividade diferente de sua atividade exercida, a empresa induziu a ausência de cobrança do imposto antecipado. Quanto à alegação de possível duplicidade de pagamento de antecipado com o imposto apurado mensalmente, a julgadora traz de forma fundamentada nos arts. 768, 769 e 770 do RICMS a obrigação do recolhimento do ICMS antecipado no momento da entrada de mercadorias em operações interestaduais com codificação própria (1023), enquanto que o imposto resultante da apuração normal, mediante codificação 1015, deve ocorrer nos termos do art. 74 do citado diploma legal. Posto isso, no mérito, como já afirmado decide pela parcial procedência decorrente dos trabalhos periciais, afastando-se as deduções requeridas pela empresa dado que nenhuma delas se refere a pagamento de imposto antecipado de operações objeto de autuação, todavia sendo excluídas operações apontadas na planilha do auditor que resultaram pagamentos em codificação de imposto por substituição tributária e diferencial de alíquota no valor R\$626,42, resultando pequena redução do montante de imposto devido por antecipação ultimada na quantia de R\$ 80.638,91, e com aplicação da multa de 50% do valor do imposto, importando em R\$ 40.319,45.

O contribuinte interpõe tempestivamente recurso fundamentando, em síntese, nos mesmos argumentos delineados na peça de impugnação requerendo o cancelamento ou improcedência do feito e, de mais a mais, pugna por nova diligência de perícia, com o fito de compensação do ICMS apurado mensalmente com o apontado na autuação, posto que o termo de entrega e o laudo fora enviado ao estabelecimento matriz em São Paulo, dado que a filial em Fortaleza não dispõe de departamento fiscal, a qual assinou recibo em 27/11/2015 e os encaminhou à filial com o fito de realizar a entrega à Secretaria da Fazenda da manifestação sobre o laudo. Em relação ao argumento utilizado na decisão singular de que a nota explicativa sobre a matéria relata que o grupo do CNAE 28.2 é de uso exclusivo para indústria não albergando atividade de instalação, manutenção e reparação, a defesa no recurso pugna que quando da época da autuação, 2007, o CNAE 2822-4/01 compreendia as atividades antes relatadas, e que a julgadora se utilizou de nova classificação adotada em 2010 que excluiu aquelas atividades da codificação citada e, ademais, aquela autoridade utilizou em sua decisão o CNAE 2822-4/02 (fabricação de elevadores para transporte e elevação de cargas) e, na verdade, seu CNAE se cinge no 2822-4/01 (fabricação de elevadores e escadas rolantes para transporte de pessoas).

A Assessoria Processual Tributária manifesta-se no sentido de que a técnica de tributação por antecipação se reveste em modalidade própria e autônoma de sorte a adimplência do tributo devido não pode vir a ser suprida por outra forma de recolhimento do imposto. Quanto ao aspecto cadastral da autuada, ressalta que a inaplicabilidade de cobrança do imposto antecipado se as mercadorias resultassem destinadas como insumo industrial, a teor do inciso I, § 1º do art. 767 do RICMS, sendo irrelevante o CNAE fiscal do ora autuado. Com efeito, opina pela parcial



procedência do feito fiscal nos termos da decisão monocrática, consubstanciada no laudo pericial realizado, ultimando-se, em consequência de tanto, na imposição de imposto devido em R\$ 80.638,91 e multa no importe de R\$ 40.319,45.

Parecer tributário acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Em apertada síntese, é o que se relata.



## **VOTO DO RELATOR**

Depreende-se do relato exposto que, a autuação se assenta na falta de recolhimento de imposto antecipado do contribuinte ora autuado (filial), em que este, mediante codificação de atividade equivocada de industrialização, de fato realiza operações de instalação, manutenção e reparação em elevadores, escadas e esteiras rolantes.

Para muito além da discussão da codificação realizada pelo contribuinte filial submetido ao procedimento fiscal, resulta como o cerne da questão a ser evidenciado é saber que atividade é operacionalizada pelo contribuinte e os fatos geradores por ele realizados. Ora, o próprio sujeito passivo em suas peças defensórias nos indica que tipo de atividade desenvolve e afirma, taxativamente que a filial autuada realiza atividade de prestação de serviços de manutenção, conservação e reparos em elevadores, escadas e esteiras rolantes e que ao prestar os serviços de manutenção nos equipamentos a filial autuada emprega partes e peças de elevadores sujeitas ao ICMS e que normalmente são provenientes de fábricas da própria recorrente situada em São Paulo e no Paraná e, de mais a mais, reitera que o ora autuado não desenvolve qualquer atividade industrial. Com efeito, resulta claro que há emprego de peças, recebidas de indústrias, as quais são empregadas nas atividades de reparo, manutenção e conservação de elevadores, esteiras, escadas rolantes de seus clientes. Dúvida não resta, aliada às atividades elencadas, de que há o fornecimento de mercadorias pelo qual indubitavelmente se subsumi em hipótese de incidência do ICMS. Alias, pelo próprio relato do contribuinte, se observa os procedimentos de creditamento fiscal, quando da entrada das mercadorias objeto de reposição, e os respectivos débitos quando do emprego daquelas nos serviços acima mencionados.

Nesse passo, espanque-se qualquer dúvida de que o emprego de tais mercadorias se adeque a procedimento de industrialização, ultimando-se, realmente, em comercialização de mercadorias. Assim considerado, é de conhecimento à farta que mercadorias oriundas de outros estados adentrando-se em território cearense é hipótese legal de pagamento de imposto antecipado no momento de passagem pelo posto fiscal. Note-se que a critério do fisco, utilizando-se de seu poder discricionário, o momento do recolhimento do referido débito pode se dar em data posterior, pelo qual em nada desconstitui o fato gerador daquela obrigação.

O imposto antecipado tem sede legal no âmbito da Carta Magna de 1988, que em comando singular, em sessão de limitações ao poder de tributar, concedeu permissivo constitucional instituindo possibilidade de cobrança antecipada do imposto. Vejamos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (grifei)

Depreende-se, cristalinamente, do comando supra permissão de instituição de cobrança de imposto antecipado. E seguindo orientação da Carta Ápice o estado do Ceará, utilizando-se de seu poder de tributar, nos exatos contornos constitucionais, instituiu, como hipótese de incidência, a cobrança de imposto antecipado nos exatos termos do art. 2º, inciso V, alínea A da Lei 12.670/96. Verbis:

Art. 2º São hipóteses de incidência do ICMS:

(...)

V - a entrada, neste Estado, decorrente de operação interestadual, de:

a) mercadoria sujeita ao regime de pagamento antecipado do ICMS na forma que dispuser o Regulamento; (grifei)

É da inteligência do retro mencionado dispositivo que o aspecto temporal do fato jurídico (fato gerador) que concretiza, no mundo dos fatos, a obrigação tributária se configura precisamente na entrada neste estado, vale dizer o momento que as mercadorias adentram em território cearense decorre a circunstância apta legalmente suficiente a caracterizar o dever de recolher o imposto antecipado, ou seja, quando da ocorrência do fato gerador este se subsumi a hipótese normativa de cogência. Ressalte-se que em termos de regulamento o imposto antecipado está disposto conforme dicção dos arts. 767 a 771 do RICMS.

Expostos os comandos normativos acerca do imposto antecipado e do tipo de operações praticadas pelo contribuinte, dúvidas não restam quanto à obrigatoriedade de recolhimento do referido imposto e que pelos fatos narrados em todo arcabouço da acusação fiscal resta pacífica a conduta infratora do ora autuado bem delineada pelo auditor fiscal. De logo, afaste-se os argumentos do contribuinte de duplicidade de pagamento e, ainda, de compensação do imposto antecipado com o imposto normal por ele recolhido. É indubitoso que se trata de fatos geradores autônomos e cada qual com seu aspecto temporal (momento de ocorrência) bem delineado. Se, como sabido, o imposto antecipado tem como momento de concretização do fato gerador a entrada de mercadorias no estado (art. 2ª, V, "a" da Lei 12.670/96), a incidência do imposto normal do ICMS tem como momento do fato concretizador as saídas das mercadorias (art. 2º. I, II e III da Lei 12.670/97), ultimando-se em momentos decisivamente distintos, diametralmente opostos. Daí ser juridicamente defeso e assimétrico, por decorrência legal, realizar pretensa compensação do imposto antecipado com o imposto normal. Ademais, ainda como proza de argumentação, ressalte-se que no caso de ocorrência de saldo credor fiscal no período de apuração do imposto, ausente, portanto, qualquer recolhimento nada haveria a compensar, o que só reforça a impossibilidade de se falar em compensação dos distintos fatos geradores previstos para o antecipado e o recolhimento normal.

É cediço que, os tribunais administrativos tributários, como sói acontecer ao Contencioso Administrativo Tributário do estado do Ceará é instância de jurisdição administrativa que tem prerrogativa legal de confirmar, ou não, no todo ou em parte o lançamento de ofício mediante auto de infração efetuado pelas autoridades fiscais, e para tanto dispõe de órgãos julgadores e administrativos com o fito de se buscar a pertinência da acusação fiscal, e dentre estes se evidenciam as unidades de perícia

as quais são instituídas principalmente com a missão de averiguação de matérias de fatos arguidas, quando devidamente fundamentado, quer pelas autoridades julgadoras como, ainda, aquelas requeridas pelos sujeitos passivos. Nesse passo, a Lei 15.614/14 pelo art. 42 traz a previsão de caber à Célula de Perícia (CEPED) esclarecer e dirimir dúvida de natureza contábil, fiscal e financeira no sentido de trazer subsídios às autoridades julgadoras para a firmação de seu juízo fundamentado de valor na averiguação das verdades dos fatos postos sobre controvérsia.

Com efeito, fora concedido ao contribuinte a realização de perícia, e do laudo expedido resultou em pequena mitigação do montante de imposto antecipado não recolhido, importando em R\$ 75.685,80, sendo revisto pela autoridade julgadora monocrática, em razão de não corresponder à subtração do total de valores a serem excluídos citados no próprio laudo pericial, ultimando-se em R\$ 80.638,91 o valor final do imposto antecipado não recolhido. Do exposto, em face de as operações estarem registradas no sistema Cometa faz incidir a Súmula 06 do CONAT, que reduz a multa em 50% do valor do imposto, importando em R\$ 40.319,45. Deste modo, pelo laudo exarado, conjuntamente ao trabalho fiscal encetado, e da ressalva posta pela instância *a quo* firmou-se a convicção do montante da infração praticada.

Quanto ao novo pedido do contribuinte de perícia por não residirem argumentos legais suficientes a ensejar nova realização e, de mais a mais, a não presença de novos elementos de provas a referendar seu ulterior pedido, inobservado o disposto no art.93, § 1º, II da lei 15.614/14, deve ser afastado. Com efeito, fora de dúvida, resta demonstrada a conduta infratora do contribuinte devendo-se acolher de forma parcial a acusação fiscal, e pelo que preconiza o art. 123, I, D da Lei 12.670/97, bem assim dos ditames extraídos da Súmula 06 deste CONAT, pressupõe, de exigência legal e vinculativa, a imposição da multa punitiva agora em nova dimensão quantitativa conforme se expõe a seguir.

#### CRÉDITO TRIBUTÁRIO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ANTECIPADO

ICMS: R\$ 80.638,91

Multa: R\$ 40.319,45

Pelo exposto, conheço do recurso ordinário e do reexame necessário, para lhes negar provimento, mantendo a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** exarada em primeira instância nos termos deste voto e conforme o parecer da Assessoria Processual Tributária acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**É como voto.**





## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: CEJUL e ELEVADORES ATLAS SCHINDLER S/A e Recorrido: AMBOS.

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer dos recursos interpostos, preliminarmente, ao pedido de nova perícia arguido pela recorrente, pedido de perícia afastado por unanimidade de votos, considerando que a perícia deve ser fundamentada consoante prevê art. 93, § 1º da Lei 15.614/14. No mérito resolve por unanimidade de voto negar provimento aos recursos interpostos, confirmando a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, com base em laudo pericial, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DA SESSOES DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 03 de 10 de 2016.

  
Manoel Marcelo Augusto Marques  
Presidente

  
Mateus Viana Neto  
Procurador do Estado

Ciente e m.  
03-10-16

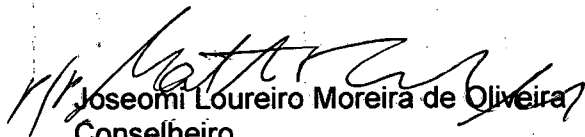
*pr*   
Antônio Wilson Aragão de Carvalho  
Conselheiro

  
Sandra Arraes Récha  
Conselheiro

  
Maria Elineide Silva e Sousa  
Conselheira

  
Jussara Dias Soares  
Conselheira

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
Joseomí Loureiro Moreira de Oliveira  
Conselheiro