



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

RESOLUÇÃO Nº 483/2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

97ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 14/05/09

PROCESSO Nº. 1/85/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200715239-9

RECORRENTE: M G F DISTRIBUIDORA LTDA

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: José Elias Oliveira de Araújo

MATRÍCULA: 064.105-1-0

RELATOR: Conselheiro Vito Simon de Moraes

REVISOR: Conselheiro José Sidney Valente Lima

EMENTA: ICMS – 1. FALTA DE RECOLHIMENTO – 2. Contribuinte realizou operações de remessas para industrialização sem comprovação dos respectivos retornos. Recurso voluntário conhecido e não provido. **3.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, haja vista a redução do valor do crédito tributário, por força da exclusão da nota fiscal nº. 817, uma vez restar devidamente escriturada, com destaque do imposto devido na operação. Tratando-se de “venda de industrialização de estabelecimento”, com CFOP 6101 e não de remessa para industrialização por encomenda, com CFOP 5901. Confirmada a decisão parcialmente condenatória proferida na instância originária, conforme parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado em Sessão. **4.** Infringidos os artigos 688, 690 e 695 do Decreto 24.569/97. **5.** Penalidade prevista no art. 123, I, alínea “c” da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03. Inexistência de recurso de ofício em decorrência de o valor originário ser inferior a 5.000 Ufirce’s, consoante art. 44, I da Lei 12.732/97.

RELATÓRIO

A presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por *falta de recolhimento* detectada em virtude da contribuinte ter realizado operações de remessa para industrialização sem os respectivos retornos. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.28476, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/02 a 31/12/05, junto à empresa *M G F Distribuidora Ltda*, que exerce atividade de *comércio atacadista e varejista de roupas em geral*, consoante atividade inscrita na consulta ao CNPJ. Auto de infração em 06/12/07, lavrado com fulcro nos arts. 73 e 74 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 11/10/07, através do termo de início de fiscalização nº. 2007.24642, por via postal, consoante cópia do AR acostada aos autos às fls. 07, nos termos do art. 34 do Decreto 25.468/99.

A increpação fiscal, originalmente, foi instruída com a ordem de serviço nº. 2007.28476, termo de início de fiscalização nº. 2007.24642, termo de conclusão de fiscalização nº 2007.28885, planilha demonstrativa de operações internas de remessa para industrialização com análise dos respectivos retornos de fls. 09, planilha demonstrativa de operações internas de remessa para industrialização sem análise dos respectivos retornos de fls. 10, cópias das notas fiscais nºs. 817, 846, 949, 952 e 954, cópia da consulta do *Cadastro de Contribuintes do ICMS*, cópia dos avisos de recebimentos (AR's) termo de juntada e termo de revelia. O auto de infração descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. O CONTRIBUINTE REALIZOU OPERAÇÕES DE REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO (SAÍDAS) SEM OS RESPECTIVOS RETORNOS (ENTRADAS), OPERAÇÕES ESTAS EM CONFRONTO COM O REGULAMENTO DO ICMS. INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES EM ANEXO. PLANILHA DEMONSTRATIVA EM ANEXO.” (sic).

Às informações complementares, o autuante elucidou que o presente auto de infração originou-se da análise das operações de remessa para beneficiamento e os respectivos retornos, conforme preceitua o regulamento do ICMS. O agente fiscal listou na planilha em anexo as operações de remessa para beneficiamento sem os respectivos retornos. Ademais, o autuante informa ter auferido o total de 05 operações de remessa para beneficiamento sem os respectivos retornos, no período de novembro/04 a agosto/05. Por fim, auferiu a base de cálculo do referido levantamento em **R\$ 12.420,20**.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

O agente fazendário sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, I, alínea "c" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a uma vez o valor do imposto. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	RS 12.420,20
Alíquota	17%
ICMS (principal)	R\$ 2.111,43
Multa (100%)	R\$ 2.111,43
TOTAL	RS 4.222,86

A contribuinte tomou ciência do auto de infração pelo correio em 07/12/07, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, consoante termo de juntada de fls. 18.

Foi lavrado termo de revelia em 03/01/08, determinando encaminhamento dos autos para as devidas providências no CONAT. Ocorre que a atuada protocolou em 28/12/07 um pedido de dilação de prazo, sendo, por sua vez, deferido. Desta feita, tornou o presente termo de revelia sem efeito, tendo em vista a fixação do novo prazo.

A contribuinte, decorrido novo prazo, apresentou defesa intempestiva confeccionada pela própria empresa fls. 24/28, onde afirmou que o Tribunal Regional Federal da 1ª Região sentenciou que "a prova de autoria e responsabilidade pela prática do auto irregular há de ser concreta, objetiva, imune a dúvidas". Desta feita, o fisco não poderia condenar a contribuinte que agiu de boa-fé, com base apenas na presunção da ilicitude. Arguiu ainda, que as operações que se referem à remessa de mercadorias para a industrialização, não geraram débito e nem crédito de ICMS, não acarretando nenhum prejuízo para a contribuinte nem para o fisco. Em decorrência dos princípios que regem a administração pública, a contribuinte alegou que a autoridade fiscal não pode configurar uma conduta ilícita, fundamentada apenas em indícios, sob pena de violação ao Direito Constitucional Brasileiro. Isto posto, requereu o arquivamento do auto de infração.

A julgadora singular, após análise minudente dos autos, ponderou que em se tratando de operações interestaduais de remessa de mercadorias para industrialização, objeto da presente autuação ocorre o diferimento do imposto, devendo o retorno dessas mercadorias ocorrer no prazo de 180 dias, o que no caso em comento não foi comprovado pela empresa atuada, devendo, portanto, ser efetuado o recolhimento do imposto devido. Caindo por



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

terra assim, a alegação da contribuinte de que as operações que se referem à remessa de mercadorias para industrialização não geram crédito nem débito de ICMS. Quanto ao argumento da empresa, de que inexistem nos autos elementos de provas que atestam a autoria do cometimento da infração, atribuindo à contribuinte a presunção da ocorrência do ilícito tributário, afirmou que os trabalhos realizados pelo preposto fazendário fora baseados em análise das operações de remessa para beneficiamento e retornos, cujas cópias das notas fiscais foram apenas aos autos, as fls. 11 a 15, não sendo cabível, portanto a tese de que a autuação realizou-se por mera presunção por parte do agente do fisco. Muito embora, reconhecendo a ocorrência do ilícito tributário, destacou que em relação a nota fiscal nº 817, esta não foi devidamente caracterizada, pois ao se analisar a GIM – mês 11/04 e a cópia deste documento fiscal, às fls. 11 e 38, bem como as informações constantes no livro de registro de saídas e no *Sistema DIEF*, verifica-se que a operação refere-se a *Venda De Produção De Estabelecimento*, de CFOP 6101 e não à *Remessa Para Industrialização Por Encomenda* com CFOP 5901, estando devidamente escriturada e apresentando destaque do imposto devido na operação. Em sendo assim, restou caracterizada a não comprovação do retorno das mercadorias descritas nas notas fiscais n.ºs. 846, 949, 952 e 954. Desta feita, julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o feito fiscal, intimando a atuada a recolher, aos cofres do Estado, no prazo de 20 (vinte) dias, a contar da ciência desta decisão, a importância de R\$ 3.179,74, ou interpor recurso em igual prazo, ao Conselho de Recursos Tributários.

Base de Cálculo	R\$ 9.352,20
ICMS (principal)	R\$ 1.589,87
Multa (100%)	R\$ 1.589,87
TOTAL	R\$ 3.179,74

A atuada foi notificada, pelos correios, em 12/09/08, do julgamento **PARCIALMENTE PROCEDENTE** da ação fiscal e, querendo, interpor recurso voluntário ao Conselho de Recursos Tributários, onde ocorrerá a decisão definitiva. Ressaltando, desta forma que embora configurando-se em decisão parcialmente contrária aos interesses do Fisco Estadual, deixa-se de recorrer ao conselho de recursos tributários, em decorrência do valor originário exigido pelo auto de infração em questão ser inferior a 5.000 Ufircés, conforme disposto no art. 44, I, da Lei 12.732/97.

A atuada, irresignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário, meio através do qual reiterou os argumentos apresentados em sua defesa, pugnando pela nulidade do auto de infração lavrado ou que fosse declarada sua improcedência



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do parecer 13/09, esclareceu que a contribuinte foi devidamente intimada, via AR, fls.7, da ordem de serviço nº. 2007.28476 e do termo de início de fiscalização nº. 2007.24642, bem como do auto de infração nº. 2007.15239, das informações complementares, das planilhas e do termo de conclusão nº. 2007.28885. Nas atribuições dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, a contribuinte apresentou sua impugnação, peça em que deveria ter juntado prova inequívoca da não-realização de remessa de mercadorias para industrialização sem o respectivo retorno, o que não o fez. Destacou por fim, que conforme fls. 33 dos autos, a operação constante na nota fiscal nº 817 é divergente da operação das notas fiscais acima citadas, pois se refere à remessa para industrialização por encomenda e não à venda de produção de estabelecimento. Isto posto, opinou pelo sugeriu pelo conhecimento do recurso voluntário interposto, negando provimento, no sentido de manter a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** proferida em primeira instância.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 54/56.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **M G F DISTRIBUIDORA LTDA** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, concernente ao auto de infração sob o nº. **1/200715239-9**, através do qual, a recorrente, utilizando-se de seu direito *jus postulandi*, se insurge contra a Decisão proferida pela julgadora singular. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O processo *sub examine* originou-se de uma diligência fiscal onde restou constatada a realização de operações de remessa para beneficiamento sem comprovação dos respectivos retornos, ocasionando a falta de recolhimento do imposto.

A autuada, ao se insurgir contra a decisão condenatória da instância singular, suscitou, em síntese, a impossibilidade da condenação da contribuinte pelo fisco, ante a existência de boa-fé no tocante a sua conduta, além do que a acusação fiscal se respalda apenas na presunção da ilicitude. Argüiu ainda, que as operações relativas à remessa de mercadorias para a industrialização, não geraram débito e nem crédito de ICMS, não acarretando nenhum prejuízo



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

para a contribuinte e para o fisco. Sob este enfoque, defendeu que conforme os princípios que regem a administração pública, a autoridade fiscal não pode configurar uma conduta ilícita, fundamentada apenas em indícios, sob pena de violação ao Direito Constitucional Brasileiro. Isto posto, requereu o arquivamento do auto de infração.

Importante inicialmente elucidar, que o instituto do diferimento do ICMS refere-se a um regime diferenciado de cobrança do imposto instituído pelo fisco, consistente na postergação do recolhimento daquele tributo. No sentido de que no momento da saída de produto ou mercadoria, ocorre o fato gerador do imposto, mas, o lançamento deste e a responsabilidade do respectivo recolhimento são transferidos para a operação subsequente, ou seja, para o adquirente, que o recolherá quando da respectiva saída da mercadoria ou produto industrializado.

Neste contexto, como bem explicitado através do parecer da *Consultoria Tributária*, o ICMS por ser um imposto de grande complexidade, não se ajusta perfeitamente às diversas e distintas operações econômicas, desse modo, se fazem necessárias a elaboração de específicas técnicas para arrecadação com o intuito de desonerar determinados setores econômicos que restam impossibilitados à aplicabilidade do princípio da não-cumulatividade do referido tributo, pois produzem primariamente produtos com insignificante valor agregado, ou até mesmo sem quaisquer valores, não podendo se creditar do imposto para deduzirem em operações posteriores.

A exegese consubstanciada no referido parecer se traduz na redação abaixo transcrita:

“exemplo clássico desta situação são as operações realizadas pelos produtores rurais. Com exceção de grandes produtores, a maioria não agrega valores à sua produção, ou quando o faz, são de diminuto valor, como a simples embalagem ou acondicionamento para transporte. Quanto às suas aquisições, estas são esporádicas e sazonais, geralmente insumos e implementos agrícolas”.

Assim como estes, outros departamentos merecem aplicação específica da legislação nesses aspectos, que decorre de política fiscal e da equiparação econômica na cobrança dos tributos a diferentes setores, ligados a diversos fatos geradores. Consoante o princípio da capacidade contributiva, previsto no art. 145 § 1º da Constituição Federal:



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Art 145. (...)

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Por essa razão é que o Estado concede isenções, reduções de base de cálculo, suspensões e aplicação de diferimento do imposto em questão, sempre na busca da efetividade do Princípio da Igualdade, que impõe ao legislador a distinção das disparidades, como bem esclarece o Ilustre Sacha Calmon.

Além, de trazer relevantes benefícios para o próprio fisco, visto que se torna exaustivamente complicada a fiscalização desses múltiplos setores da economia, hoje cada vez mais globalizada. Desta feita, aplica-se o instituto do diferimento, como já explicitado, para desonerar as etapas primárias de produção, concentrando o recolhimento em poucos contribuintes, que geram o produto final, facilitando a cobrança e obedecendo aos princípios supramencionados.

A situação ora ventilada remonta ao preceituado pelo legislador no art. 687 e 688 do RICM/Ce, senão vejamos.

Art. 687. Nas operações internas de remessa e retorno de mercadoria para conserto, reparo, beneficiamento ou industrialização, fica diferido o pagamento do ICMS, independente de prévia solicitação, desde que:

I - a mercadoria retorne ao estabelecimento remetente no prazo de 90 (noventa) dias contados da data da saída, prorrogável por igual período, a critério do órgão local da circunscrição fiscal do contribuinte;
(...)

Art. 688. Na remessa interestadual de produtos destinados a conserto, reparo, industrialização, fica suspenso o pagamento do



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

ICMS, desde que retornem ao estabelecimento de origem no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da respectiva saída, prorrogável por igual período, admitindo-se, excepcionalmente, uma segunda prorrogação de igual prazo, ambas a critério do órgão local da circunscrição fiscal do contribuinte.

(...)

Pode-se afirmar que o caso em tela cuida de uma obrigação tributária principal que surge com a ocorrência do fato gerador, tendo como objeto o pagamento do tributo decorrente da saída interestadual de produtos. Uma vez que, como bem alude os artigos retos, em se tratando de operações de remessa de mercadorias para industrialização, o cerne da presente ação, ocorre o diferimento do imposto, entretanto, deve-se comprovar o retorno das aludidas dentro do prazo legal de 180 (cento e oitenta) dias, o que em epígrafe não ocorreu.

Objetivando ilustrar o presente núcleo da ação, cabe recordar o conceito de obrigação tributária, aqui prelecionado por *Cláudio Borba*, *in verbis*:

“A relação jurídica que tem por objeto uma prestação, positiva ou negativa, prevista na legislação tributária, a cargo de um particular e a favor do Estado, traduzida em pagar tributo ou penalidade ou em fazer alguma coisa no interesse do fisco ou ainda em abster-se de praticar determinado ato, nos termos da lei”.

Nessa consonância, *in hoc casu*, percebi no compulsar dos autos, que as provas carreadas deixaram integralmente comprovadas a ocorrência da infração legal, nos termos do art. 123, I alínea “c” da Lei 12.670/96,

c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas “d” e “e” deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto;

Nesse interim, em análise minuciosa aos fôlios processuais, se depreende a parcial procedência do feito fiscal, em virtude da redução do valor do crédito tributário, eis que em relação à nota fiscal nº. 817, e em análise a GIM – mês 11/04 e a cópia deste documento fiscal, às fls. 11 e 38, bem como as informações constantes no *Livro de Registro de*



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*Sai*das e no sistema DIEF, verifica-se que a operação presente na referida nota trata-se de “*venda de produção de estabelecimento*”, de CFOP 6101 e não à “*remessa para industrialização por encomenda*” com CFOP 5901, estando devidamente escriturada e apresentando destaque do imposto devido na operação.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão monocrática pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, tendo em vista a redução do valor do crédito tributário, nos termos do parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 9.352,20
ICMS (principal)	R\$ 1.589,87
Multa (100%)	R\$ 1.589,87
TOTAL	R\$ 3.179,74

É o VOTO.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **M G F DISTRIBUIDORA LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Não compareceu à Câmara, para apresentação de defesa oral, o representante legal da recorrente.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos _____ de _____ de 2009.

Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE

Eliane Resplande Figueredo de Sá
Conselheira

Camila Borges Duarte
Conselheira

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

João Fernandes Fontenelle
Conselheiro

Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira

Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira

José Sidney Valente Lima
Conselheiro Revisor

Vito Simon de Moraes
Conselheiro Relator

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

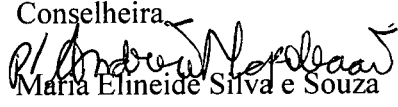
DECISÃO


Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **M G F DISTRIBUIDORA LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Não compareceu à Câmara, para apresentação de defesa oral, o representante legal da recorrente.

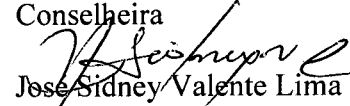
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de 07 de 2009.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE

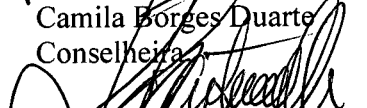
Eliane Resplande Figueredo de Sá
Conselheira


Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

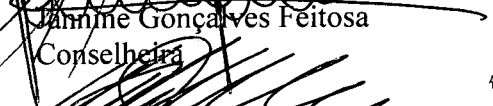

Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira

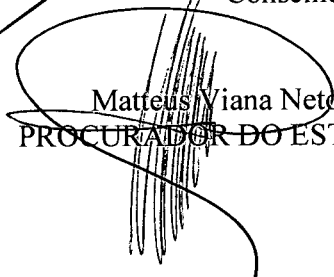

José Sidney Valente Lima
Conselheiro Revisor


P. R. Camila Borges Duarte
Conselheira


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vito Simon de Morais
Conselheiro Relator


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO