



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**Contencioso Administrativo Tributário**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 040 /2020

Sessão: 98ª Sessão Ordinária de 16 de dezembro de 2019

Processo Nº 1/3396/2016

Auto de Infração Nº: 1/201617472

Recorrente: AMPLIATTO IND. DE MÓVEIS LTDA – 063791935

Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância

Conselheiro Relator Original: Marcus Mota de Paula Cavalcante

Conselheiro Designado: Leilson Oliveira Cunha (voto vencedor)

**Ementa: ICMS. Crédito Indevido. Destaque de ICMS em operações diferidas. Operações entre beneficiárias de FDI. Transferências de mercadorias. Impossibilidade de aproveitamento de crédito.**

1. Preliminar de decadência parcial com esteio no art. 150, § 4º do CTN, não acolhida nos termos do art. 173, I do referido diploma legal. 2. Não acolhidas preliminares de nulidade da decisão monocrática e de inadequação de método fiscal utilizado na glosa dos créditos indevidos 3. Operações de remessa de transferências de mercadorias entre empresas do mesmo grupo econômico, ambas com benefícios fiscais previstos na legislação do FDI (Fundo de Desenvolvimento Industrial) 4. Operações alcançadas pelo instituto do diferimento nos termos do art. 13, XII e XV do RICMS, não havendo possibilidade de escrituração de crédito fiscal na destinatária posto não haver tributação nas operações tais e quais as objetos da autuação. 5. Desnecessário refazimento da conta gráfica tendo em vista saldo devedor nos meses de julho, novembro e dezembro e, ainda, ante o fato de que nos meses de agosto, setembro e outubro, que apresentaram saldos credores, com a exclusão dos créditos indevidos informados resultariam saldo devedor do ICMS nos citados períodos evidenciando a redução do tributo levada a efeito. Ainda, que em razão do saldo devedor apresentado na EFD do mês de novembro, período imediatamente aos citados meses de saldos credores, demonstra o aproveitamento total do crédito indevido dentro do exercício fiscal que fora objeto do mandado fiscal (exercício de 2011). 6. Dispositivos infringidos os arts. 57, 65, 132, § 2º do RICMS e penalidade nos termos do art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96. 7. Recurso Ordinário conhecido e não provido. 8. Auto de Infração **Procedente** conforme voto do relator, julgamento singular e parecer da assessoria processual tributária acolhido pela Procuradoria Geral do Estado.

**Palavra Chave:** ICMS. Crédito Indevido. FDI. Diferimento. Transferência.

## RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

CRÉDITO INDEVIDO, ASSIM CONSIDERADO TODO AQUELE ESCRITURADO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO OU DECORRENTE DA NÃO-REALIZAÇÃO DE ESTORNO, NOS CASOS EXIGIDOS PELA LEGISLAÇÃO.

CONSTATAMOS ESCRITURAÇÃO DE CRÉDITO INDEVIDO RELATIVO A TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS BENEFICIADOS PELO FDI, TENDO EM VISTA TRATA-SE DE OPERAÇÃO COM ICMS DIFERIDO CONFORME ART. 13, XII DO DEC. 24.569/97 DO DEC. 24.569/97. ANEXO INF. COMPL.

Auto de infração com imposto e multa fixados, respectivamente, em R\$ 893.798,50 (oitocentos e noventa e três mil, setecentos e noventa e oito reais e cinquenta centavos). Artigos Infringidos: arts. 57, 65 do RICMS. Penalidade fixada nos termos do art. 123, II, A da Lei 12.670/96. Período da infração: 07 a 12/11.

Nas razões da autuação (informações complementares) o auditor fiscal consigna que a indústria é beneficiária do FDI (FDI/PROVIN 05/11) e se creditou do imposto em operações (CFOP's 1151 e 1152) de transferência dos contribuintes Indústrias Reunidas de Móveis do Nordeste Ltda – CGF 06263823-8 (Contrato FDI-PROVIN nº 330324/2002) e CGF 06696822-4 (Contrato FDI-PROVIN nº 330050/1995), que em tais operações são objeto de diferimento nos termos do art. 13, XII do Dec. 24.569/97.

Irresignada com o feito fiscal, a autuada interpõe tempestiva impugnação tendo o julgador singular afastado seus argumentos contidos na impugnação, decidindo pela procedência do lançamento.

O contribuinte comparece aos autos interpondo tempestivo Recurso Ordinário em que consigna resumidamente conforme abaixo:

- a) Nulidade do julgamento singular razão de não analisou de forma fundamentada os pontos levantados na impugnação;
- b) Que a autoridade fiscal ao realizar o lançamento com a glosa do crédito deixou de atentar para o fato de que deveria também ter sido cancelado o débito correspondente à geração do crédito;
- c) Com advento da LC 87/96, razão do princípio da não cumulatividade, somente autorizaria a cobrança do ICMS decorrente da glosa de crédito do estabelecimento que recebeu a transferência se o débito gerado no estabelecimento de origem estiver também sido cancelado;
- d) Que a escrituração indevida de crédito do ICMS não pode ser considerada descumprimento de obrigação principal a ensejar o pronto lançamento de ofício para exigir exatamente o montante do crédito glosado como imposto

- devido, sem refazer toda escrita fiscal a fim de constatar a falta de recolhimento do imposto;
- e) Inexistência de prejuízo material ao Fisco mas apenas a suposto descumprimento de uma apuração de débito e crédito aplicável a contribuintes beneficiados pelo FDI;
  - f) Revisão da multa aplicada (100% estipulada no art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96);
  - g) Ao cabo, requer a nulidade ou improcedência razão da legitimidade, e alternativamente recapitulação da multa.

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela procedência afirmando inicialmente pelo não acolhimento da preliminar de nulidade razão de não apreciação pelo julgador monocrático dos pontos levantados na impugnação, haja vista a decisão singular ter analisado os argumentos da impugnação, estando assim fundamentada. Em relação ao argumento de necessidade de cancelamento do débito que deu origem ao crédito indevido, se manifesta pela não previsão legal que dê suporte a esta alegação, afirmando que o diferimento do ICMS nas operações objeto da autuação está previsto no art. 13, XII e XV do RICMS, não podendo as partes realizarem negócios em desobediência ao determinado na legislação ainda que não decorresse prejuízo ao erário, tendo a considerar que no caso das remetentes terem se debitado indevidamente nas referidas operações, caberia a solicitação da devida restituição.

No tocante a necessidade de refazimento da contra gráfica, conclui o parecerista que observando a EFD da recorrente e os créditos tidos como indevidos, observa-se facilmente que, com a exclusão dos referidos créditos, todos meses apresentarão saldo devedor do ICMS e que mesmo antes da exclusão dos créditos informados na autuação já havia saldo devedor nas contas gráficas de julho, novembro e dezembro restando claro o aproveitamento de todo o crédito durante o período a que se refere a ação fiscal (exercício de 2011). Assevera, ainda, que mesmo na hipótese de não sido aproveitado todo crédito fiscal referido na autuação, se tornaria obrigatório o estorno do crédito da parte não aproveitada conforme disposto no art. 123, § 5º, II, "b" da Lei 12.670/96.

Em outra linha de argumentação, quanto ao argumento de não redução de imposto recolhido ao estado por se tratar de operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, opina o parecerista, que não se pode afastar a obrigação decorrente do descumprimento efetivo de normas tributárias dado que as infrações à legislação tributária são imputadas de maneira objetiva pelo que dispõem os artigos 136 do CTN e 877 do Dec. 24.569/97. E por último, não acolhe a redução da multa pleiteada visto que não há na legislação dispositivo que mitigue a aplicação do art.123, II, "a" da Lei 12.670/96.

O Parecer queda-se acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Em apertada síntese, é o que se relata.

## VOTO DO RELATOR

Trata-se a presente acusação fiscal de crédito indevido na escrita fiscal da destinatária decorrente de emissão de notas fiscais com destaque do ICMS por empresa beneficiária de incentivos fiscais FDI/PCDM em operações de transferências de mercadorias, operações estas objeto de diferimento, a autuada/destinatária, também beneficiária de incentivos do FDI violando assim o § 2º do art. 132 e art. 13, XII e XV ambos do RICMS.

De início, convém esclarecer quanto ao pedido de decadência parcial aventada oralmente em sessão. De pronto, tenho presente que não deve ser acolhida tal pretensão. Veja-se que a imputação consignada na autuação fora de crédito indevido do imposto em razão de operação diferida, atraindo assim a constituição de crédito tributário mediante lançamento de ofício nos termos do art. 149, caput e incisos V e VI do Código Tributário Nacional, daí deflui compreensão de aplicação ao caso em questão da regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I. Ora, se há crédito indevido que ocasionou supressão de imposto a ser recolhido, de evidência certa que o imposto suprimido não fora suscetível de homologação e por conseguinte o prazo decadencial não se conta nos termos do §4º do art. 140 do referido código. Nesse passo, tenha-se que o lançamento ora guerreado obedeceu ao prazo fixado no citado art. 173, I.

Convém, ainda, enfrentar a preliminar trazida pela parte em seu recurso de nulidade da decisão de primeira instância por não ter a autoridade julgadora apreciado pontos aventados na impugnação em sua decisão. De pronto, não há que se acolhida tal pretensão. Há que se ressaltar não haver obrigatoriedade de a autoridade julgadora enfrentar todos os argumentos trazidos pelas partes, sob pena de suas razões de decidir se transformarem em mero rebate de argumentos postos, desde que a exposição de seu raciocínio jurídico evidenciada na decisão prolatada afaste, mesmo que de forma indireta, as principais argumentações trazidas que poderiam modificar seu entendimento na análise do caso concreto. Com efeito, mediante análise da decisão proferida não se vislumbra vício algum de sorte a macular o julgamento exarado na primeira instância vez, que não se evidenciou ausência de fundamentação, dado que identifica-se claramente, em suas razões de decidir, a necessária conexão entre os fatos e as normas jurídicas que regem a matéria alinhavados em seu raciocínio jurídico que fundamentaram a decisão prolatada. Assim posto, não acolho a preliminar suscitada de insuficiência de fundamentação, ou de não apreciação de pontos defensório de sua impugnação, da decisão da instância de piso.

Afasto, ademais, o pedido de nulidade aventado oralmente em sessão por inadequação do método utilizado para apuração do imposto. Induvidoso se configura que para imputação de crédito indevido tão somente se impõe sua detecção e sua fundamentação de invalidade na legislação, e, empós, sua exclusão da escrita fiscal no período de apuração. Portanto, não há que se falar em metodologia inadequada, porquanto é ínsita à forma de apuração do ICMS o cotejamento de créditos fiscais, legalmente aptos a tanto – e débitos na apuração



do imposto conforme previsto nos arts. 46 a 48 da Lei 12.670/96 e não sendo legítimos tais créditos fiscais devem os mesmos serem expugados da escrita fiscal, cobrando-se o imposto devido e sua multa respectiva.

Passa-se a análise de mérito.

Calha por oportuno, esclarecer que a matéria em tablado já fora enfrentada por este relator em votos anteriores, os quais dão suporte para a decisão a ser proferida nesse voto. Ante tal consideração traço o mesmo raciocínio que adiante se reproduz.

A legislação tributária do ICMS (Dec. 24.569/97), nos termos dos incisos XII e XV do art. 13, que abaixo se transcreve, prevê diferimento de imposto em operações entre estabelecimentos beneficiados pelos incentivos do Fundo de Desenvolvimento Industrial – FDI sob qualquer modalidade de saída.

Art. 13. Além de outras hipóteses previstas na legislação, fica diferido o pagamento do ICMS nas operações internas relativas a:

(...)

XII - transferência entre estabelecimentos beneficiários do FDI;

(...)

XV - saída, a qualquer título, entre empresas interdependentes, quando o remetente e o destinatário forem beneficiários do FDI, exceto a saída do bem do ativo permanente.

Da compreensão dos citados dispositivos, vislumbra-se a impossibilidade de incidência de ICMS, razão do diferimento previsto, e por conseguinte o destaque de imposto nas operações de transferência objeto da autuação que ensejou o creditamento indevido. Sim, porque a definição de diferimento plasmada no art. 12 do Dec. 24.569/97 deixa livre de dúvidas a transferência da tributação que seria devida na operação para etapa posterior, não ocorrendo, desta forma, incidência de imposto a amparar crédito fiscal no destinatário, em perfeita simetria ao princípio da não cumulatividade fixado no art. 57 do RICMS, posto que se não há imposto a ser cobrado na operação anterior, como no caso das operações da autuação alcançadas pelo diferimento por expressa previsão legal do art. 13, XII e XV do RICMS, não há que se falar em crédito fiscal. Ora, a inobservância da legislação tributária, a prática ilegal não pode se travestir de qualificação de legalidade no cumprimento de obrigações tributárias.

Ademais, na linha desse mesmo aparato legal, soa de devida legalidade a previsão de vedação de destaque de imposto em operações alcançadas pelo instituto do diferimento conforme teor do art. 132, §2º do Dec. 24.569/97, em total sintonia com o princípio da não cumulatividade.

Art. 132. Quando a operação ou a prestação estiver beneficiada por isenção ou amparada por imunidade, não-incidência, diferimento ou suspensão de recolhimento do IPI ou do ICMS, essa circunstância será mencionada no documento fiscal, indicando-se o dispositivo legal respectivo.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos casos de substituição tributária e de redução de base de cálculo.

§ 2º Nos casos de isenção, diferimento ou suspensão, é vedado o destaque do imposto no documento fiscal, devendo constar no campo, a este fim destinado, as expressões "Isento", "Diferido" ou "Suspenso", conforme o caso.

O Art. 11, § 3º, inciso II da Lei Complementar 87/96 (seguido do art. 13, II da Lei 12.670/96 e art. 19 do Dec. 24.569/97) consagra o princípio da autonomia no âmbito da legislação do ICMS, determinando-se autonomia de cada estabelecimento do mesmo titular no que diz respeito ao cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias, de sorte que não que serve como argumentação a ser levada em consideração o aspecto de que por se tratarem de operações de transferências entre empresas de mesmo titular, ao final, não decorrerá prejuízo ao erário quando cotejadas os valores recolhidos pelas empresas que praticaram tais operações. Ora, na apuração do imposto cada estabelecimento deve se conduzir conforme os ditames inseridos na legislação e cumprir com suas obrigações tributárias conforme prescrito legalmente, não havendo margem de discricionariedade de ação mediante sua compreensão sobre determinados fatos.

Importa também alinhar que, face aos princípios da legalidade e da autonomia, se decorrerá recolhimento indevido na emitente dos documentos fiscais de transferências de mercadorias razão de destaques indevidos de imposto nas operações alcançadas pelo incentivo do FDI, caberia, nos termos da legislação, e somente nesses termos, o pedido de restituição como consequência de recolhimento indevido conforme fixado nos arts. 89 a 91 do RICMS (Dec. 24.569/97), e tal fato não poderia sequer ser objeto de apreciação pela autoridade fiscal visto que o mandado fiscal lhe deferido se cingira a procedimentos fiscais tão somente na destinatária. Impende, ademais, trazer a lume, que mais gravoso é o fato de que a irregularidade apontada na acusação fiscal se dera entre empresas do mesmo grupo empresarial, com plena consciência de que os estabelecimentos praticantes das operações de transferências eram incentivadas pelo FDI e, portanto, objeto do instituto do diferimento o qual desautoriza a prática escritural de débitos e créditos nas citadas operações conforme levado a efeito pela autuada. Vale dizer, leva-se a conclusão de que as empresas intervenientes das operações tinham perfeita ciência que estavam a cometer as irregularidades apontadas na autuação.

Outro ponto da peça recursal a ser objeto de apreciação é quanto a obrigatoriedade de refazimento da escrita fiscal, não tendo o auditor do fisco tomado esta providência quando da autuação conforme alegado. Nesse ponto, se dá por igual nossa compreensão em mesmo teor trazido pelo parecer da assessoria processual tributária. Da análise da EFD da recorrente, deflui raciocínio indelével que os meses de julho, novembro e dezembro por apresentarem saldo devedor já indicam de forma indubitosa que ocorrera aproveitamento total do crédito fiscal irregular, evidenciando redução do valor de imposto a ser recolhido. Quanto aos meses de agosto, setembro e outubro, os quais apresentaram saldos credores em sua escrita fiscal (EFD), observa-se com a exclusão dos créditos indevidos informados em sua escrita fiscal, que resultarão saldo devedor do ICMS nos citados períodos, evidenciando a redução do tributo levada a efeito. Assevere-se, ademais, que razão do saldo devedor apresentado na EFD do mês de novembro, período este imediatamente aos citados meses de saldos credores, demonstra o aproveitamento total do crédito indevido dentro do exercício fiscal que fora objeto do mandado fiscal (exercício de 2011), reduzindo-se, como já mencionado, o valor de tributo a ser recolhido nos citados meses de agosto, setembro e outubro. Ainda como arremate ao anteriormente citado, que persistiria os créditos indevidos decorrência, mesmo se não tivessem sido aproveitados os créditos fiscais referidos na autuação, e o foram como descrito anteriormente, do não estorno da parte não aproveitada dos citados créditos conforme disposto no art. 123, § 5º, II, "b" da Lei 12.670/96.

Ao final, não acolho o pedido de revisão da multa aplicada ante a constatação de que a sanção (art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96) aplicada se encontra em perfeita sintonia com a infração praticada, em exata simetria aos princípios da legalidade e tipicidade fechada.

Assim considerado, restou apta e suficiente materializada a infração praticada pela recorrente de sorte a se creditar indevidamente como apontado na inicial acusatória, em notória violação aos dispositivos legais infringidos, quais sejam os arts. 13, XII e XV; 57, 65 e 132, § 2º do RICMS.

Ante o exposto, conheço do Recurso Ordinário negando-lhe provimento, confirmando-se a decisão exarada pela instância singular, declarando a **PROCEDÊNCIA** do feito fiscal nos termos deste voto.

#### **CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS: R\$ 893.798,50

Multa: R\$ 893.798,50

**É como voto.**

## DECISÃO

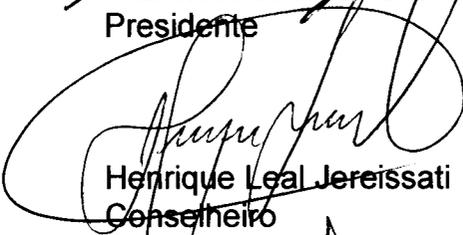
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: AMPLIATTO IND. DE MÓVEIS LTDA – 063791935 e Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância.

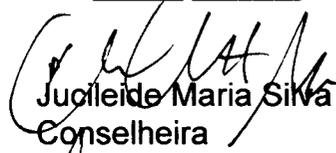
A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar nos seguintes termos: **1. Quanto à alegação de nulidade por inadequação do método utilizado para apuração do imposto** – Afastada por unanimidade de votos, considerando que o método utilizado na fiscalização é válido e seguro para apontar a infração denunciada no auto de infração. **2. Com relação ao pedido de decadência parcial, relativamente às operações ocorridas no mês de julho de 2011, nos moldes do art. 150, §4º, do CTN** – Foi afastada por voto de desempate do Presidente, com base no art. 173, I, do CTN. Vencidos os dos Conselheiros Jucileide Maria Silva Nogueira, José Alexandre Goiana de Andrade e Wander de Araújo de Magalhães Uchôa, que acataram o pedido da parte. **3. No mérito**, por voto de desempate do Presidente, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do primeiro voto divergente e vencedor, proferido pelo Conselheiro Leilson Oliveira Cunha, que ficou designado para lavrar a Resolução e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os Conselheiros Jucileide Maria Silva Nogueira, José Alexandre Goiana de Andrade e Wander Araújo de Magalhães Uchôa, que se pronunciaram pela improcedência da autuação, considerando a inexistência de prejuízo para o Fisco, nos termos da manifestação decorrente do pedido de vista feito pela Conselheira Alice Gondim Salviano de Macedo, constante dos autos. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Francisco Itaércio Bezerra Filho.

SALA DA SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de 02 de 2020.

  
Francisco José de Oliveira Silva  
Presidente

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado  
Em 13/02/2020

  
Henrique Leal Jereissati  
Conselheiro

  
Jucileide Maria Silva Nogueira  
Conselheira

  
Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheiro

  
Wander Araújo de Magalhães Uchôa  
Conselheiro

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
José Alexandre Goiana de Andrade  
Conselheiro