



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº:45/2023

36ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 23.09.2022.

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3128/2019

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201821116

RECORRENTE: HAPVIDA ASSISTÊNCIA MÉDICA LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONSELHEIRO HENRIQUE JOSÉ LEAL JEREISSATI

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. 1. Recurso Ordinário conhecido e provido. 2. Modificada a decisão condenatória exarada em 1ª Instância para a improcedência da autuação por falta de amparo legal para o período autuado – abril de 2014 a fevereiro de 2015, tendo em vista que o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento da ADI 4628/DF, ao declarar a inconstitucionalidade do Protocolo ICMS nº 21/2011, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da concessão da medida liminar, deferida em 19 de fevereiro de 2014 e a Emenda Constitucional nº 87/2015 só teve vigência a partir de janeiro de 2016, com a edição do Convênio ICMS nº 93/2015. 3. Decisão por unanimidade de votos, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras Chave: ICMS – falta de recolhimento diferencial de alíquota. Falta de amparo legal. Improcedente.

Relatório

A peça inicial imputa à empresa autuada o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO AO DIFERENCIAL ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL. CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DOS PERÍODOS DE REFERÊNCIA DE ABR DEZ/2014, JAN E FEV/2015, CONFORME INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ANEXAS A ESTE AUTO DE INFRAÇÃO.”

O agente fiscal aponta como dispositivos infringidos os artigos: 73, 74, 589 a 593 do Dec. n. 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123 I “d” da lei 12.670/96 alterada pela Lei 13.418/03.

Nas Informações Complementares, o agente autuante esclarece:

Intimamos o contribuinte a apresentar as Notas Fiscais de operações interestaduais do período de 01/01/2013 a 31/08/2018. Após análise da documentação e consulta aos nossos sistemas corporativos, constatamos a falta de recolhimento do ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA do mês de referência de ABR A DEZ/2014, JAN E FEV/2015, das Notas Fiscais (anexas aos autos e relacionadas em anexo), no valor original de R\$ 16.748,81. Motivo pelo qual lavramos o presente Auto de Infração e aplicamos a multa de 50% conforme dispõe o art. 123, inciso I, alínea “d” da Lei nº 12.670/96 e suas alterações.

Trata a acusação de falta de recolhimento do ICMS referente ao diferencial de alíquotas interna e interestadual relativa a aquisições de bens de ativo e/ou de uso e consumo, durante o período de abril a dezembro de 2014 e janeiro e fevereiro de 2015, no valor de R\$ 16.748,81 de ICMS e R\$ 8.374,34 referente a multa.

Instruem os autos: Informações Complementares; Mandado da Ação Fiscal nº 2018.13123; Termo de Intimação nº: 2018.14491.

O contribuinte autuado ingressa com impugnação requerendo, em síntese:

Declarar a nulidade do auto de infração, sob a alegação de que a autuação está fundamentada em dispositivo amplo, incapaz de especificá-la, o que fulmina as teses de defesa da Empresa, violando os princípios do contraditório e ampla defesa;



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

No mérito, requer a improcedência o auto de infração, alegando o descumprimento dos requisitos formais do procedimento fiscal e a ausência de qualidade de contribuinte de ICMS, por parte da impugnante, sendo de responsabilidade do vendedor o recolhimento de todo o valor devido de ICMS, por se tratar de operação interestadual com não contribuinte;

Subsidiariamente, requer-se que seja reduzido, para 25% (vinte e cinco por cento), a multa aplicada, conforme entendimento pacificado do Supremo Tribunal Federal (STF).

O processo foi distribuído para julgamento em 1ª instância onde foi proferida decisão de Procedência do Auto de Infração, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

“EMENTA: ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA.

Acusação que versa sobre falta de recolhimento do diferencial entre as alíquotas interna e interestadual relativo a aquisições interestaduais de bens destinado ao ativo fixo e material de consumo. Constatada infringência aos artigos 3º, inciso XV, 25, inciso XI e 589, § 1º todos do Decreto 24.569/97, há de se aplicar a penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea "d" da Lei 12.670/96. Autuação PROCEDENTE. Defesa tempestiva.”

A autuada apresenta recurso ordinário reiterando os argumentos da impugnação e requerendo a nulidade do auto de infração por ausência de lei complementar que regulamente a cobrança do DIFAL no momento do fato gerador. Pede também a improcedência da autuação sob a alegação que a Recorrente/destinatária não é contribuinte do ICMS; que o imposto é de responsabilidade do vendedor.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer nº 2022/50 manifestando-se pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão singular de Procedência do auto de infração.

É o relatório.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

Voto do relator

Versa a acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS - Diferencial de Alíquota interna e interestadual relativa a aquisições de bens de ativo e/ou de uso e consumo. Verifica-se que os fatos geradores ocorreram no período de abril a dezembro de 2014 e janeiro e fevereiro de 2015, conforme consultas realizadas no sistema corporativo da SEFAZ – SITRAM e confronto com as respectivas notas fiscais. O crédito tributário é constituído de R\$ 16.748,81 de ICMS e R\$ 8.374,34 referente a multa.

A Recorrente requer que se declare a nulidade do auto de infração, diante da impossibilidade da cobrança do DIFAL-ICMS no caso em questão, por ausência de lei complementar regulamentadora no momento do fato gerador da obrigação, conforme decidido pelo STF, em sede de Repercussão Geral – Tema paradigma 1.093. A presente demanda solicitada, confunde-se com o mérito da questão.

Segundo artigo do Professor Alexandre Teixeira Jorge (Aspectos controvertidos do diferencial de alíquotas do ICMS: A questão da reserva de Lei Complementar), o diferencial entre as alíquotas interna e interestadual do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), foi introduzido no ordenamento jurídico brasileiro, pela constituição de 1988, que estabeleceu uma nova disciplina para o ICMS, com o propósito de corrigir as deficiências do sistema de alíquotas, conforme estabelece o art. 155, §2º da Carta Magna.

No âmbito infraconstitucional, nos termos do art. 34, § 8º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), foi disciplinado provisoriamente pelo Convênio ICM nº 66/1988 e posteriormente pela Lei Complementar nº 87/1996.

Deve-se considerar, ainda, que o Protocolo ICMS nº 21/2011, que vigorou de abril de 2011 a fevereiro de 2014, determinava a cobrança da diferença entre a alíquota interna e alíquota interestadual de ICMS pela Unidade Federativa destinatária, quando o destinatário final não fosse contribuinte do imposto.

Contudo, o Plenário do STF declarou a inconstitucionalidade do referido protocolo, na ADI 4628 e ADI 4713, sob os seguintes fundamentos: impossibilidade da bitributação, ofensa ao princípio do não-confisco, ultraje à liberdade de tráfego de bens e pessoas e vedação à guerra fiscal, alcançando o período de março 2014 a dezembro de 2015.

A Emenda Constitucional nº 87/2015, promulgada em 16 de abril de 2015, alterou as normas jurídicas regulamentadoras do ICMS nas operações destinadas ao consumidor final, em que



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

remetente e destinatário se encontrassem em diferentes estados da Federação. Ou seja, ampliou a cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS para as operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final, não contribuinte do imposto, conforme prevê o art. 14, §2º XII. In verbis:

Art. 14. Contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 2º Incluem-se entre os contribuintes do ICMS:

(...)

XII - qualquer pessoa indicada nos incisos anteriores que, na condição de contribuinte ou não, consumidor final, adquira mercadoria, bem ou serviço em operações interestaduais.

(Redação do inciso dada pela Lei Nº 15863 DE 13/10/2015, efeitos a partir de 01/01/2016).

Contudo, a Emenda supracitada somente teve vigência a partir de janeiro de 2016, com a edição do Convênio ICMS nº 93/2015, com a finalidade de dispor sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada.

Verifica-se, portanto, que a autuação em análise se refere ao período de abril de 2014 a fevereiro de 2015, período este em que o Protocolo ICMS/2021 já não estava em vigor e não existia norma que amparasse a autuação.

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dando-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar improcedente o feito fiscal, por falta de amparo legal para o período autuado, que é de abril de 2014 a fevereiro de 2015, haja vista que o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento da ADI 4628/DF, ao declarar a inconstitucionalidade do Protocolo ICMS nº 21/2011, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da concessão da medida liminar, a qual foi deferida em 19 de fevereiro de 2014 e a Emenda Constitucional nº 87/2015 só teve vigência a partir de janeiro de 2016, com a edição do Convênio ICMS Nº 93/2015. Decisão de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

Decisão

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente **Hapvida Assistência Médica Ltda** 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, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e **julgar improcedente o feito fiscal, por falta de amparo legal para o período autuado**, que é de abril de 2014 a fevereiro de 2015, haja vista que o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento da ADI 4628/DF, ao declarar a inconstitucionalidade do Protocolo ICMS nº 21/2011, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da concessão da medida liminar, a qual foi deferida em 19 de fevereiro de 2014 e a Emenda Constitucional nº 87/2015 só teve vigência a partir de janeiro de 2016, com a edição do Convênio ICMS Nº 93/2015. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de fevereiro de 2023.

Henrique José leal Jereissati
Conselheiro Relator

Maria Elineide Silva e Souza
Presidente