



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
2ª Câmara de Julgamento

Resolução Nº 062 /2021

Sessão: 35ª Sessão Ordinária Virtual de 08 de dezembro de 2020

Processo Nº 1/175/2018

Auto de Infração Nº: 1/201719838

Recorrente: MARQUISE EMPREEDIMENTOS S/A – 06868947-0

Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

Ementa: ICMS. Obrigação Principal. ICMS Antecipado. Falta de Recolhimento. Operações interestaduais de aquisição de mercadorias. Contribuinte do ramo de hotelaria. Incidência de ICMS DIFAL.

1. A incidência de ICMS cobrado de forma antecipada se dá em operações interestaduais de aquisição de mercadorias que serão objeto de operação posterior de venda ou saída tributável. 2. Os arts. 767, 769 e 771 do Dec. 24.569/97 (RICMS) prescrevem para fins de incidência do ICMS antecipado que as operações subsequentes à aquisição das mercadorias devam ser tributadas de forma normal, que a alíquota a ser grafada deve se dar pela fixada para operações internas e pelo direito ao crédito na escrita fiscal para compensação com o débito na posterior saída da mercadoria. 3. Os produtos objeto de incidência do tributo devam se revestir de mercadorias objeto de comercialização em operações subsequentes às entradas. 4. Empresa cadastrada na atividade de hotelaria (CNAE 5510801) sob regime especial de tributação, em substituição a sistemática normal, fixado nos termos do art. 763 do RICMS. 5. Da análise das notas fiscais de aquisição contida às fls. 28/94 se constata que as mercadorias adquiridas se conformam bens para uso e consumo ou de ativo imobilizado utilizados na atividade fim da empresa com obrigação, além do imposto devido no seu regime de tributação, de recolhimento do imposto por diferencial de alíquota (ICMS DIFAL) nos termos do art. 589, excluindo-se a tributação nas aquisições interestaduais de bens de ativo conforme a regra do artigo 594-A, IX, do Dec. nº 24.569/97. 6. Ausentes nos autos elementos probatórios de comercialização das mercadorias em posteriores operações de venda. 7. Incidência do art. 112, incisos II e III do Código Tributário Nacional (CTN). 8. Auto de Infração **Improcedente**, por unanimidade, nos termos do voto do relator, em consonância ao parecer da assessoria processual tributária e da manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado e contrário à decisão monocrática.

Palavra Chave: ICMS. Antecipado. Falta de Recolhimento. Hotel. Improcedente.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre o seguinte teor:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ANTECIPADO DECORRENTE DE AQUISICAO INTERESTADUAL DE MERCADORIA, QUANDO O IMPOSTO A RECOLHER ESTIVER REGULARMENTE ESCRITURADO NOS LIVROS FISCAIS OU DECLARADO NA DIF/EFD CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O ICMS ANTECIPADO DAS OPERACOES INTERESTADUAIS DOS MESES DE REFERENCIA JAN, MAR A JUN E AGO/2014; DEZ/2016; JAN,MAR A JUL 2017 NO VALOR ORIGINAL TOTAL DE R\$41.635,62 CONF.INF.COMPL. EM ANEXO.

Auto de Infração cobrando imposto no valor R\$ 41.635,62 (quarenta e um mil, seiscentos e trinta e cinco reais e sessenta e dois centavos) e multa de R\$ 20.817,79. Período da infração: 01/14, 03 a 06/14, 08/14, 12/16 a 01/17, 03 a 07/17, tendo como dispositivos infringidos o art. 767 do Dec. 24.569/97 e penalidade no art. 123, I, D da Lei 12.670/96.

Nas informações complementares a autoridade fiscal afirma que ao fiscalizar a empresa supramencionada, intimou o contribuinte a apresentar as Notas Fiscais de Entrada Interestadual, compreendidas entre o período de 01/01/2014 a 31/07/2017 e após análise da documentação e consultas aos nossos sistemas corporativos, constatamos a falta de recolhimento do ICMS ANTECIPADO das referidas notas fiscais elencadas às fls. 28/94.

Impugnado o feito, em primeira instância a autoridade julgadora decide procedência deduzindo falta de recolhimento do ICMS antecipado de notas fiscais escrituradas, aludindo Infração aos arts. 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 e penalidade inserta do art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/96 com nova redação dada pela Lei nº 16.258/17 de 09.06.2017.

Razão da decisão de procedência exarada foi interposto tempestivo recurso ordinário em que, sucintamente, a recorrente alega:

- a) A Impugnante e uma empresa que se dedica a atividade de Hotelaria, tendo sua tributação de ICMS baseada no Decreto nº 27.426, de 20 de abril de 2004, que trata da apuração do ICMS no fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias;
- b) Que não caberia a cobrança de ICMS Antecipado para as notas fiscais elencadas, uma vez que tais notas fiscais se referem a aquisição de bens para compor o seu Ativo Imobilizado e para seu Uso e Consumo;
- c) Entendimento incorreto dos bens objetos da autuação não integrarem o Ativo Imobilizado da Recorrente, sendo facilmente demonstrado através da análise das características dos bens adquiridos, e que o julgador não analisou o mérito pertinente às aquisições de bens destinados ao uso e consumo da Recorrente, apenas negou a defesa em sua totalidade, alegando que as mercadorias não integrariam o ativo permanente, deixando de julgar os fatos relacionados aos bens destinados para o Uso e Consumo;
- d) Da relação de notas fiscais integrantes da autuação, verifica-se que 24 (vinte e quatro) notas fiscais se referem a bens de Informática

- destinados para o Ativo Permanente da Recorrente, essas notas fiscais, estando devidamente escrituradas no livro fiscal de entrada (Doc. 04), bem como na Contabilidade da Recorrente em seu Livro Razão da conta de Ativo Imobilizado (Doc. 05) – rol de notas fiscais elencadas às fls. 178/179;
- e) Que nos termos do art. 594-A do Dec. 24.569/97, fica dispensada de recolhimento do ICMS por diferencial de alíquotas razão de ter o CNAE de hotelaria (5510-8/01) nas operações de aquisição e bens de ativo;
 - f) Há no mesmo auto de infração 43 (quarenta e três) notas fiscais referentes a aquisição de bens para uso e consumo da Recorrente, como pode ser verificado pelas descrições dos tipos de bens contemplados em cada nota – rol de notas fiscais elencadas às fls.180/181;
 - g) O artigo 589 do Decreto 24.569/97 prevê ICMS Diferencial de Alíquotas na aquisição de bem do Ativo Permanente ou de Uso e Consumo oriundo de outra unidade da federação e que foi devidamente recolhido na apuração mensal do ICMS;
 - h) Pode ser verificado pela análise da escrituração dessas notas fiscais nos livros de entrada (Doc. 05), da composição do Diferencial de Alíquotas (Doc. 06) e dos comprovantes de Recolhimento do ICMS (Doc. 07) todos dos meses de Dezembro/2016, Março/2017, Abril/2017, Maio/2017, Junho/2017 e Julho/2017;
 - i) A nota fiscal nº 40079 (Doc. 08) se sujeita à do ISS (imposto sobre Serviço de qualquer natureza) e não do ICMS, emitida exclusivamente para acompanhar serviços gráficos contratados por encomenda pela Recorrente;
 - j) Ao final, requer a improcedência exceto pelo ICMS antecipado referente à Nota Fiscal nº 127887 de dezembro de 2016.

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela improcedência da autuação tendo em vista que ao analisar as cópias das Notas Fiscais (fls.28/94), objeto da presente ação fiscal, verificou que as mercadorias transportadas se referem a equipamentos de informática, conjunto cortinas, roupão, tapetes, lençóis e fronhas, divisórias, forno industrial, sabonete/produto higiene pessoal, ventilador e outros, portanto mercadorias essenciais a atividade fim da recorrente, estando sob o amparo do previsto no artigo 594-A do Dec. nº 24.569/97. Entende que para a empresa em questão (HOTEL) não há que se imputar a falta de recolhimento do imposto antecipado como exigido no presente AI, pois os produtos constantes nas referidas notas fiscais são para seu consumo inexistindo posterior saída dos mesmos. Aduz, ainda, que seria devido o diferencial de alíquotas para os produtos de informática e de uso e consumo conforme art. 589 do nosso RICMS, no entanto, a empresa (Hotel) foi autuada por Falta de Recolhimento do ICMS Antecipado referente a aquisições de bens do ativo permanente e produtos de uso e consumo.

Em sessão o representante da Procuradoria Geral do Estado se manifestou pela improcedência da autuação.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Consoante se colhe dos autos, a acusação fiscal na autuação consiste em infração decorrente de falta de recolhimento de ICMS antecipado em operações de aquisições interestaduais nos período de 01/14, 03 a 06/14, 08/14, 12/16 a 01/17, 03 a 07/17.

A tributação por antecipação tributária encontra amparo legal nos termos dos arts. 767 a 771 do regulamento do ICMS (RICMS- Dec. 24.569/97), dos quais se transcrevem alguns trechos que são importantes para a solução da presente lide.

Art. 767. As mercadorias procedentes de outra unidade federada ficam sujeitas ao pagamento antecipado do ICMS sobre a saída subsequente.

§ 1.º O disposto nesta Seção não se aplica à operação com mercadoria:

I - destinada para insumo de estabelecimento industrial;

II - sujeita ao regime da substituição tributária;

III - sujeita ao regime especial de fiscalização e controle;

IV - sem destinatário certo;

V - mel de abelha, quando destinado a estabelecimento industrial.

§ 2.º Nas hipóteses dos incisos II, III e IV do § 1.º, aplicar-se-á o disposto na legislação tributária específica.

§ 3.º As operações subsequentes com as mercadorias de que trata esta Seção serão tributadas normalmente.

§ 4.º O disposto nesta Seção não se aplica aos produtos derivados de farinha de trigo oriundos dos Estados signatários do Protocolo ICMS nº 46/00.

(...)

Art. 769. O ICMS a ser recolhido será apurado da seguinte forma:

I - sobre a base de cálculo definida no artigo anterior aplicar-se-á a alíquota vigente para as operações internas;

II - o valor a recolher será a diferença entre o imposto calculado na forma do inciso anterior e o destacado na nota fiscal de origem e no documento fiscal relativo à prestação do serviço de transporte, quando este for de responsabilidade do estabelecimento adquirente.

(...)

Art. 771. Somente será permitido o creditamento do imposto relativo à antecipação tributária de que trata esta Seção após o seu efetivo recolhimento. (grifos nossos)

Consoante análise do aparato legal acima mencionado, podemos compreender que para ser suscetível de incidência de ICMS cobrado de forma antecipada a operação deva se operar com mercadorias, vale dizer produtos que serão objeto de operação posterior de venda ou saída tributável. Não sem

razão são as prescrições legais de que as operações subsequentes à aquisição das mercadorias serão tributadas de forma normal, que a alíquota a ser grafada deve se dar pela fixada para operações internas e, ademais, pelo direito ao crédito na escrita fiscal para compensação com o débito na posterior saída da mercadoria. Portanto, depreende-se, indubitavelmente que os produtos objeto de incidência do tributo devam se revestir de mercadorias, vale dizer produtos objetos de comercialização em operações subsequentes às entradas.

Dito isto, cumpre-se, por bem, alinhar que a auatada se encontra cadastrada como empresa do ramo de hotelaria (CNAE 5510801) e cuja previsão normativa de incidência sob regime especial de tributação, em substituição a sistemática normal, se fixa nos termos do art. 763 do RICMS, que abaixo se transcreve.

Art. 763. Em substituição à sistemática normal de tributação, fica facultado aos estabelecimentos que exerçam atividade de fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias, em sistema coletivo ou em restaurante, churrascaria, pizzaria, lanchonete, bar, pastelaria, confeitaria, doçaria, bombonerie, sorveteria, casa de chá, loja de "delicatessen", serviço de "buffet", hotel, motel, pousada e assemelhados, a opção por regime de tributação simplificado, que consistirá na identificação do imposto devido mediante a aplicação do percentual de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) incidente sobre o total do faturamento bruto relativo à saída de alimentação e outras mercadorias fornecidas individualmente ou em pacote contratado pelo adquirente.
(GN)

Assim considerado, dúvidas não remanscem que a recorrente, pela opção da sistemática simplificada, não pratica operações, salvo provas em sentido contrário, objeto de recolhimento normal, portanto, sendo insuscetíveis de cobrança de antecipação estando obrigada ao recolhimento do ICMS conforme percentual (3,5%) incidente sobre o faturamento bruto.

Por outro lado, há de se ressaltar que da análise das notas fiscais de aquisição contida às fls. 28/94, como já explanado no parecer da assessoria processual tributária, se constata que as mercadorias adquiridas se conformam bens para uso e consumo ou de ativo imobilizado, tais e quais equipamentos de informática, conjunto cortinas, roupão, tapetes, lençóis e fronhas, divisórias, forno industrial, sabonetes, produtos de higiene pessoal, ventilador e outros, utilizados na atividade fim da recorrente (hotel), estando, pois, para além do adimplemento mensal de seu regime tributário, na obrigação do recolhimento do imposto por diferencial de alíquota (ICMS DIFAL) nos termos do art. 589, excluindo-se a tributação de diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de bens de ativo conforme a regra artigo 594-A, IX, do Dec. nº 24.569/97.

Nessa linha de ideias, defluiu compreensão de não haver que se imputar à recorrente falta de recolhimento do imposto antecipado como exigido na presente autuação, atribuindo-se à autoridade fiscal verificação de inadimplência de recolhimento de ICMS em diferencial de alíquotas nas operações objeto do presente lançamento fiscal, em face do recolhimento operado pela recorrente nos exercícios fiscais objeto da ação fiscal. Diga-se, nesse sentido, que o agente do fisco estava autorizado para tanto conforme se verifica do motivo inerente ao mandado de auditoria fiscal restrita.

Nem se cogite de se compreender que tais mercadorias adquiridas seriam objeto de comercialização pela recorrente (HOTEL) em possível loja de conveniência existente, visto que não se colacionou aos autos elementos probatórios nesse sentido, decorrendo, assim, a incidência da regra fixada no art. 112, incisos II e III do Código Tributário Nacional (CTN), de sorte que as circunstâncias materiais dos fatos tidos como infratores resultam interpretação mais favorável à recorrente quanto à autoria, imputabilidade da conduta ilícita lhe apontada na peça de acusação fiscal.

Do exposto, conheço do recurso ordinário para dar-lhe provimento, reformando-se a decisão monocrática, decidindo-se pela IMPROCEDÊNCIA da autuação fiscal nos termos desse voto.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: MARQUISE EMPREEDIMENTOS S/A – 06868947-0 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, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DA SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 05 de 05 de 2021.


Francisco José de Oliveira Silva
Presidente


Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado
Em ____ / ____ /2021

Henrique José Leal Jereissati
Conselheiro

Jucileide Maria Silva Nogueira
Conselheira

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

Wander Araújo de M. Uchôa
Conselheiro

LEILSON OLIVEIRA Assinado de forma digital por LEILSON
OLIVEIRA CUNHA 29724481387
CUNHA:29724481387 Dados: 2021.01.14 11:45:31 -03'00'

Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro

José Alexandre G. de Andrade
Conselheiro