

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

RESOLUÇÃO Nº 135 /2021

37ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL: 15/12/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

RECORRIDO: FARMACE INDÚSTRIA QUÍMICO FARMACEUTICA CEARENSE LTDA

PROCESSO Nº: 1/4667/2018 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 201810846-0

CONSELHEIRO RELATOR: RAFAEL PEREIRA DE SOUZA

EMENTA: 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. 2. FDI. 3. Nulidade não reconhecida, pois a apuração se pautou por elementos declarados pelo contribuinte, mormente os dados de apuração e de CFOP, na forma do RICMS/97 arts. 59 e 425 (c/c Conv. ICMS 1970 s/n). 4. Conhecimento de parâmetros para realização do cálculo conforme Parecer CECON 475/2018. 5. Recálculo do valor do ICMS, para determinar a proporção do valor do imposto quanto a saídas que se não referem a saídas de produção própria, perante o valor do saldo devedor. 6. Requalificação da multa nos termos do art. 123, I, "d", tendo em vista que ocorreu a escrituração regular das operações. 7. Auto de infração parcialmente procedente. Decisão em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras chave: ICMS. FDI. MULTA.

Relatório

O processo versa sobre a infração de falta de pagamento de ICMS modalidade normal. A conduta narrada no Relato da Infração é a seguinte:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. A EMPRESA DEIXOU DE RECOLHER ICMS REFERENTE A APURAÇÃO DO TRIBUTO NO PERÍODO FISCALIZADO EM DECORRÊNCIA DE UTILIZAÇÃO DE CFOPS NÃO DESTINADOS A PRODUÇÃO DA EMPRESA NO CÁLCULO DO FDI E A UTILIZAÇÃO DE DÉBITOS REFERENTES A PRODUTOS DESTINADOS AO USO E CONSUMO, SEGUE INF.COMPL. E CD COM PLANILHAS.

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Constam nos autos, Mandado de Ação Fiscal nº 2017.14690, Termo de Início de Fiscalização nº 2018.01987 (ciência aos 28/02/2018, fls. 09), Termo de Intimação nº 2018.05942 (ciência aos 21/05/18, fls. 12) – no termo há remissão a um CD com planilhas.

Nas informações complementares consta a descrição da metodologia:

No caso em concreto, verificamos que, quando da apuração do ICMS a ser diferido, o contribuinte utilizou-se de cálculo não condizente, o qual deveria se restringir tão somente, para aplicação do benefício, às operações de produção própria (débitos de ICMS referente as operações de saídas de produtos industrializados estampadas no demonstrativo) e, ainda, outras operações de saídas com estas mercadorias propriamente industrializadas, cotejadas com os créditos fiscais. Assim, pois, ao incluir outras operações de saídas no cálculo de apuração, para o diferimento do ICMS (benefício do FDI), que não aquelas de industrialização, o contribuinte agiu de forma infratora, reduzindo o imposto devido aos cofres públicos.

Consta das planilhas a informação sobre as diferenças de apuração. Transcrevemos por amostragem o mês de janeiro de 2014:

CÁLCULO APURAÇÃO COM FDI REALIZADO PELO CONTRIBUINTE **CÁLCULO CORRETO APURAÇÃO COM FDI (AUDITORIA FISCAL)**

Mês	01/2014	Mês	01/2014
1. Débitos por Saídas	1.016.497,80	1. Débitos Oper. Saídas Mercadorias Indust. Própria (*)	1.016.497,80
2. Outros Débitos	12.946,81	2. Estorno de Crédito	19.634,36
3. Estorno de Crédito	19.634,36	3. Total de Débitos Oper. Saídas Mercad. Indust. Própria	1.036.132,16
4. Total de Débitos	1.049.078,97	4. Saldo Credor Anterior	0,00
5. Saldo Credor Anterior	0,00	5. Créditos pelas Entradas	481.675,39
6. Créditos pelas Entradas	481.675,39	6. Outros créditos	40.392,25
7. Outros créditos	40.392,25	7. Estorno de Débito	0,00
8. Estorno de Débito	0,00	8. Total de Créditos	522.067,64
9. Total de Créditos	522.067,64	9. Saldo Devedor Apurado (3 - 8)	514.064,52
10. Saldo Devedor (4 - 9)	527.011,33	10. Valor ICMS FDI Diferido (75%)	385.548,39
11. FDI benefício (75%)	393.557,90	11. ICMS a recolher Oper. Mercad. Ind. Própria (8 - 10)	128.516,13
12. (=) Saldo ICMS à vista / ICMS recolhido	133.453,43	12. Débitos Oper. Saídas Mercad. Não Incentivadas (**)	0,00
		13. Outros Débitos	12.946,81
		14. Total Débitos Oper. Saídas de Merc. Não Incentivadas	12.946,81
		15. Nova Apuração Vir. ICMS a recolher (10 + 13)	141.462,94
		16. Valor Recolhido	133.453,43
		17. Diferença (Falta de Recolhimento)	8.009,51

Na planilha da direita as observações marcadas têm a seguinte legenda:

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

(*) Operações realizadas com os seguintes CFOP's conforme o mês: 5101, 5116, 5118, 5201, 5910, 5927, 6101, 6107, 6116, 6118, 6201, 6401, 6910.

(**) Operações realizadas com os seguintes CFOP's conforme o mês: 5949, 6108, 6120, 6551, 6553, 6949.

Obs. Valores registrados nos CFOP's do SPED Fiscal.

O auto de infração descreve a cobrança de ICMS ao valor de R\$ 76.372,59 e multa de 100% sobre o valor do imposto decorrente da falta de pagamento, com base na regra prevista no art. 123, I, "c" da Lei Estadual nº 12.670/96, de seguinte teor:

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

I - com relação ao recolhimento do ICMS:

(...)

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;

O contribuinte apresentou defesa tempestiva contendo os seguintes argumentos:

a) De que não há informações sobre crítica aos dados informados pela empresa:

Cumprе destacar, ademais, que a fiscalização não efetuou quaisquer críticas aos dados informados pela empresa relativamente às suas operações (códigos fiscais de operações, volume de produção própria ou faturamento, por exemplo), e que o cerne da questão diz respeito exclusivamente à metodologia utilizada para o cálculo da parcela incentivada do ICMS dentro do âmbito da legislação do FDI e da parcela a pagar ao final do exercício mensal.

b) Que realiza uma etapa de cálculo inicial de indicar os débitos de ICMS, tal como previsto no art. 59 do RICMS/97 (no cálculo do contribuinte o valor dos débitos foi de R\$ 1.049.078,97, e no cálculo do auto de infração foi de R\$ 1.036.132,16);

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Ao calcular o valor de ICMS a ser pago no mês, a ora Impugnante primeiramente apura seus débitos e depois vai realizando o devido abatimento a partir dos créditos calculados e indicados na apuração.

Como nos **débitos** existem duas categorias distintas (*saídas e prestações com débito do imposto e valor total dos ajustes a débito do imposto*) e **NÃO HÁ QUALQUER NORMA QUE INDIQUE A ORDEM DO DÉBITO A SER COMPENSADO**, a ora Impugnante realiza primeiro o abatimento dos débitos na categoria "*valor total dos ajustes a débito do imposto*" (**ICMS Diferencial de Alíquota e outros, quando for o caso**), e, por fim, na categoria "*saídas e prestações com débito do imposto*" (**ICMS Normal**).

Pede perícia no sentido de sejam esclarecidos os quesitos, estes versando sobre a metodologia de cálculo prevista no art. 59 do RICMS, e das operações de saída de produção própria.

O processo foi objeto do Julgamento pela Célula de Julgamento de Primeira Instância nº 1.042/19 (fls. 63-72) no sentido da procedência do auto de infração. O argumento essencial é de que a parte requerida não comprovou que somente operações próprias de industrialização foram consideradas no cálculo do benefício fiscal.

E há o indeferimento da perícia em razão de que as respostas pretendidas constam das planilhas

A autuada interpõe recurso, aduzindo as razões semelhantes às alocadas em defesa, com os seguintes adicionais:

- a) Equívoco no julgado de Primeira Instância ao citar como fundamento regras do Decreto 32.438/2017, dado que não era vigente na época dos fatos;
- b) Nulidade do auto de infração por violação ao princípio da verdade material

A Assessoria Processual Tributária opinou no Parecer 250/2020 (fls. 96-99) pelo conhecimento do recurso, e pela decisão de nulidade do auto de infração. Essa conclusão vem nos seguintes argumentos:

- a) Existência de uma prática administrativa de cálculo do FDI:

Na verdade, tanto a empresa autuada quanto o agente fiscal calcularam erroneamente o ICMS devido, já que não observaram a orientação contida no parecer CECON nº 475/2018.

- b) Descreve qual seriam as etapas dessa metodologia:

Segundo consta do aludido parecer, após apurar o saldo devedor de ICMS, mediante confronto de todos os débitos gerados (operações de produção própria e não própria) com todos os créditos fiscais,

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

o contribuinte deverá calcular o percentual que os débitos de ICMS da produção própria representaram nos débitos totais e aplicá-lo sobre o saldo devedor, encontrando, então, o valor sobre o qual deverá ser calculado o imposto diferido. Do mesmo modo, será calculado o percentual relativo as operações não relacionadas as operações produção própria da empresa.

O saldo de ICMS a pagar será constituído então do valor não diferido (25%) mais o imposto calculado com base na aplicação do percentual obtido das operações de produção não próprias sobre o saldo devedor apurado.

- c) Descreve um erro na metodologia de cálculo utilizada no auto de infração:

No presente caso, o agente fiscal excluiu, equivocadamente, da apuração do saldo devedor os débitos das operações não próprias, quando o correto seria considerar todos os débitos de ICMS gerados na atividade da empresa e depois calcular a parcela do imposto diferido proporcionalmente aos débitos gerados nas operações de produção própria.

- d) Conclui que a correção de metodologia implica em refazer a acusação fiscal, situação que atrai a regra de nulidade prevista no art. 83 da Lei Estadual 15.614/2014.

É o relatório.

Coassinado digitalmente por UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE em 13/06/2021 às 11:37

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Voto

I – Nulidade

A regra sobre nulidade posta na Lei 15.614/14, art. 83, descreve a nulidade nas situações de ato praticado por autoridade incompetente ou preterição de garantias relativas a defesa:

Lei 15.614/14

Art. 83. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

Ao caso concreto a autuada conseguiu dispor seus argumentos de defesa sobre o tema. A planilha descreve a fonte dos dados como as informações da apuração fiscal e a informação de valores pelo CFOP.

Restam atendidas as disposições postas no Decreto nº 32.885/2018, art. 41, especialmente quanto ao seu § 2º:

DECRETO Nº 32.885 DE 21 DE NOVEMBRO 2018

Art. 41. O auto de infração a que se refere o artigo anterior será gerado por meio de sistema eletrônico corporativo e deve conter os seguintes elementos:

(...)

X – relato da infração;

XI – valor total do crédito tributário devido, especificando o imposto, multa, base de cálculo, quando for o caso, alíquota, ou percentual utilizado na apuração da infração;

(...)

§ 2º O relato da infração deverá conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado, fazendo-se acompanhar dos relatórios, planilhas, demonstrativos e demais levantamentos indispensáveis à comprovação do ilícito narrado produzidos em meio digital inclusive.

Quanto a menção no julgamento de primeira instância de normas acerca do decreto em vigência, o tema também, não impediu à parte sobre a compreensão da controvérsia.

Por essas razões, não reconheço a nulidade suscitada em recurso.

II – Mérito: Cálculo do valor do imposto que é objeto do FDI.

A regra do Decreto Estadual 29.183/2008 descreve:

Art. 17. O percentual de benefício, tendo por base o **ICMS relativo às operações da produção própria gerado pela sociedade empresária beneficiária**, na forma prevista na legislação de regência do Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará - FDI, não poderá ultrapassar 75% (setenta e cinco por cento).

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Art.23. Cada parcela do benefício, com os acréscimos previstos neste artigo, **será liquidada em uma só vez, no último dia útil do mês do vencimento, ao término do período de carência de 36 (trinta e seis) meses** contados a partir do desembolso.

Art.25. O contribuinte do ICMS beneficiário do FDI/PROVIN, por ocasião da apuração mensal, **deverá deduzir do saldo devedor apurado, o valor correspondente ao que seria o da parcela do empréstimo financeiro**, nos moldes do contrato de mútuo firmado com o órgão gestor do FDI.

§1º O contribuinte escriturará no Livro Registro de Apuração do ICMS, no campo "14 - Deduções", o valor correspondente ao que seria o da parcela do empréstimo, seguido da expressão: "ICMS diferido, nos termos da Lei nº13.377/2003", e a data prevista para o pagamento.

§2º O recolhimento do ICMS diferido será feito nas mesmas condições previstas no contrato de mútuo, firmado entre o contribuinte e o órgão gestor do FDI.

§3º **O valor do ICMS diferido corresponderá ao imposto relativo às operações da produção própria do contribuinte e terá como valor o percentual estabelecido em resolução do Conselho Estadual de Desenvolvimento Industrial - CEDIN.**

A metodologia posta no auto de infração conseguiu identificar o valor do ICMS relativo às operações que não estão acobertadas pelo incentivo fiscal. A planilha descreve na linha "12 Débitos Oper. Saídas Mercad. Não Incentivadas (**)". Nas observações consta escrito "(**) Operações realizadas com os seguintes CFOP's conforme o mês: 5949, 6108, 6120, 6551, 6553, 6949"

De fato os CFOPs 6108 e 6120 são relativas à revenda, e portanto, não se referem a produção própria:

6.108 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte

Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento, destinadas a não contribuintes. Quaisquer operações de venda destinadas a não contribuintes deverão ser classificadas neste código.

6.120 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros entregue ao destinatário pelo vendedor remetente, em venda à ordem

Classificam-se neste código as vendas à ordem de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento, entregues pelo vendedor remetente ao destinatário, cuja compra seja classificada, pelo adquirente originário, no código "2.118 - Compra de mercadoria pelo adquirente originário, entregue pelo vendedor remetente ao destinatário, em venda à ordem".

Os CFOPs 6551, 6553 são relativos a venda de ativos, também impertinentes à produção própria:

6.551 - Venda de bem do ativo imobilizado

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Classificam-se neste código as vendas de bens integrantes do ativo imobilizado do estabelecimento.

6.553 - Devolução de compra de bem para o ativo imobilizado

Classificam-se neste código as devoluções de bens adquiridos para integrar o ativo imobilizado do estabelecimento, cuja entrada foi classificada no código "2.551 - Compra de bem para o ativo imobilizado".

E os CFOPs 5.949, 6.949 são apropriados a "outras operações não especificadas", as quais não são, de plano, indicadores de que há saída de produção própria.

Nesse ponto, correto o entendimento em auto de infração.

Entretanto, mesmo mantendo-se esses dados, há uma impropriedade quanto ao cálculo, e tal como posto no Parecer da Assessoria Processual Tributária, no qual destaca uma metodologia diferente.

Tal metodologia posta no Parecer CECON 475/2018:

CELULA DE CONSULTORIA E NORMAS

PARECER CECON Nº 00475/2018

DATA: 10/09/2018

PROCESSO Nº 0994810/2016

(...)

II – DO PARECER:

Como se percebe, busca o **Consultante** resposta às suas indagações acerca de como deveria ser composto o critério quantitativo do ICMS a ser considerado para efeito de aplicação do benefício da Lei do FDI, relativamente à dedução de até 75% (setenta e cinco) do ICMS apurado em Conta Gráfica de cada estabelecimento das empresas beneficiárias.

(...)

4ª Indagação: caso entenda que o FDI somente seja aplicado sobre as operações de produção própria, conforme Decreto nº 29.183/2008, o contribuinte beneficiário poderá apurar em separado as operações de entrada e de saída destinadas à produção própria, evitando com isso as perdas financeiras dos créditos de mercadorias não destinadas às operações de produção própria? Caso seja positivo, como fazer essa apuração em separado, informando isso no SPED Fiscal?

Resposta: o contribuinte beneficiário deve apurar conjuntamente todos os créditos e débitos decorrentes do ICMS e ao final, constatado o saldo devedor, aplicar o percentual que a ele pertine, relativamente ao FDI, proporcionalmente ao ICMS gerado nas saídas de produção própria. Dessa forma, não há que se falar em apuração em separado. Esse é o procedimento, haja vista que não constam na EFD campos

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

próprios que permitam a segregação de todas as operações realizadas pelo contribuinte beneficiário do FDI, de maneira a possibilitar o desconto previsto em resolução CEDIN no saldo devedor apurado.

Impende ressaltar, aqui, pois que importante, que a concessão dos benefícios do FDI decorre de pleito dos contribuintes interessados. Uma vez concedidos os benefícios fiscais relativos ao ICMS, é dever dos contribuintes observar as formas e condições de apropriação desses benefícios.

A título de exemplo, pode-se indicar uma empresa que teria saldo credor relativo a operações comerciais (que não estão compreendidas no conceito de operação própria) no montante de R\$ 50.000,00. Nessa mesma hipótese, teria um saldo devedor relativo às suas operações próprias no valor de R\$ 150.000,00. No caso em tela, o saldo devedor, para fins de apuração do ICMS devido seria de R\$ 100.000,00 (saldo devedor de operações próprias – saldo credor de operação não enquadrada como própria). Isso seria diferente de se aplicar o benefício diretamente sobre o saldo devedor de R\$ 150.000,00. E aqui, não há que se falar em duas apurações, apenas a consideração conjunta de todos os créditos e débitos da empresa.

Por fim, do resultado obtido da diferença entre créditos e débitos (aqui considerado como saldo devedor efetivo), deve-se segregar a proporção do ICMS gerado nas saídas decorrentes de produção própria, com o ICMS total gerado pela empresa, chegando-se ao percentual que incidirá sobre a base total e, a seguir, sofrerá a aplicação da alíquota do benefício da empresa.

Compreendo que o Parecer em questão não é uma peça de inovação quanto a legislação, apenas aclara algo que era implementado por várias empresas beneficiárias.

A partir desses conceitos analisamos as planilhas geradas e sem muito esforço implementamos, a par dos dados já existentes, os ajustes. Segue um decalque quanto aos meses de janeiro e fevereiro de 2014:

1ª Etapa: a apuração gerada na forma do art. 59 do RICMS/97 e art. 48 da Lei Estadual 12.670/96, pelo contribuinte:

CÁLCULO APURAÇÃO COM FDI REALIZADO PELO CONTRIBUINTE

Mês	01/2014	02/2014
1. Débitos por Saídas	1.016.497,80	1.694.542,43
2. Outros Débitos	12.946,81	9.563,11
3. Estorno de Crédito	19.634,36	35.273,61
4. Total de Débitos	1.049.078,97	1.739.379,15
5. Saldo Credor Anterior	0,00	0,00
6. Créditos pelas Entradas:	481.675,39	501.504,37
7. Outros créditos	40.392,25	39.890,98
8. Estorno de débito	0,00	0,00
9. Total de Créditos	522.067,64	541.395,35
10. Saldo Devedor (4 - 9)	527.011,33	1.197.983,80
11. FDI benefício (75%)	393.557,90	895.652,27
12. (=) Saldo ICMS à vista / ICMS recolhido	133.453,43	302.331,53

2ª Etapa: Identificar as operações com CFOPs que não se referem à saídas de produção própria, e dos "outros débitos", que não devem compor o cálculo do FDI:

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Isso consta da planilha, com a informação:

26	CÁLCULO CORRETO APURAÇÃO COM FDI (AUDITORIA FISCAL)		
27			
28	Mês	01/2014	02/2014
40	12. Débitos Oper. Saídas Mercad. Não Incentivadas (**)	0,00	3.101,68

7 (*) Operações realizadas com os seguintes CFOP's conforme o mês: 5101, 5116, 5118, 5201, 5910, 5927, 6101, 6107, 6116, 6118, 6201, 6401, 6910.

3 (**) Operações realizadas com os seguintes CFOP's conforme o mês: 5949, 6108, 6120, 6551, 6553, 6949.

3ª Etapa: A par desses dados, determinar a base de cálculo do incentivo fiscal, e calcular a repercussão no recolhimento do imposto:

Mês	01/2014	02/2014
Proporção de "2. Débitos Oper. Saídas Mercadorias de Não Ind. Própria (**)" perante o total das saídas tributadas	0,00000%	0,12945%
Diferença para completar 100% = proporção de operações de industrialização própria perante o saldo devedor	100,00%	99,8705%
Aplicação da proporção do "2. Débitos Oper. Saídas Mercadorias de Não Ind. Própria (**)" perante total das saídas tributadas - Não Incentivado	-00	1.550,84
Aplicação da proporção sobre saídas com incentivo fiscal	514.064,52	1.186.882,23
75% sobre Incentivado	385.548,39	890.161,67
25% não Incentivado	128.516,13	296.720,56
A pagar (25% não Incentivado + outros débitos linha 3)	141.462,94	307.822,13
Quanto pagou	133.453,43	302.331,53
Diferença	8.009,51	5.490,60

Quanto a todos os períodos, temos os valores postos nas planilhas abaixo:

	2014											
Proporção de "2. Débitos Oper. Saídas Mercadorias de Não Ind. Própria (**)" perante o total das saídas tributadas	0,00000%	0,12945%	0,00000%	0,00000%	0,00426%	0,19858%	0,00639%	0,00000%	0,00000%	0,00000%	0,00000%	0,00000%
Diferença para completar 100% = proporção de operações de industrialização própria perante o saldo devedor	100,00%	99,8705%	100,00%	100,00%	99,99574%	99,80445%	99,99362%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
Aplicação da proporção do "2. Débitos Oper. Saídas Mercadorias de Não Ind. Própria (**)" perante total das saídas tributadas - Não Incentivado	-00	1.550,84	-00	-00	58,14	3.072,07	97,24	-00	-00	-00	-00	-00
Aplicação da proporção sobre saídas com incentivo fiscal	514.064,52	1.186.882,23	1.013.097,82	1.388.178,52	1.354.842,35	1.553.313,64	1.507.751,56	1.361.482,11	1.267.721,68	1.474.024,69	1.376.997,38	1.526.646,36
75% sobre Incentivado	385.548,39	890.161,67	759.823,37	1.041.133,89	1.016.131,76	1.164.985,23	1.130.813,67	1.021.119,08	950.791,28	1.105.518,52	1.032.748,04	1.144.984,77
25% não Incentivado	128.516,13	296.720,56	253.274,46	347.044,63	338.710,59	388.328,41	376.937,89	340.373,03	316.930,42	368.506,17	344.249,35	381.661,59
A pagar (25% não Incentivado + outros débitos linha 3)	141.462,94	307.822,13	261.192,68	355.358,98	349.506,05	405.984,55	392.474,99	349.969,61	324.945,59	380.863,39	350.599,79	397.536,94
Quanto pagou	133.453,43	302.331,53	257.192,08	350.749,92	342.941,30	394.826,26	382.357,97	344.303,81	318.934,21	371.545,48	345.836,96	385.630,43
Diferença	8.009,51	5.490,60	4.000,59	4.609,06	5.964,25	6.157,29	6.116,02	4.665,80	6.011,38	9.117,91	4.762,82	11.906,51

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

2015

Proporção de "2.Débitos Oper. Saídas Mercadorias de Não Ind. Própria (**)" perante o total das saídas tributadas	0,00000%	0,00000%	0,00000%	0,01989%	0,00000%	0,00000%	0,01077%	0,00056%	0,00711%	0,00000%	0,00388%	0,00000%
Diferença para completar 100% = proporção de operações de industrialização própria perante o saldo devedor	100,00%	100,0000%	100,00%	99,98%	100,00000%	100,00000%	99,98329%	100,00%	99,90%	100,00%	100,00%	100,00%
Aplicação da proporção do "2.Débitos Oper. Saídas Mercadorias de Não Ind. Própria (**)" perante total das saídas tributadas - Não incentivado	-00	-00	-00	281,06	-00	-00	318,92	7,92	1.521,81	-00	60,00	-00
Aplicação da proporção sobre saídas com incentivo fiscal	1.053.297,12	1.353.057,58	1.473.927,03	1.389.310,91	1.428.778,44	1.510.318,63	1.881.523,98	1.455.556,63	1.550.280,33	1.291.974,43	1.542.499,84	1.758.103,86
75% sobre incentivado	789.972,84	1.014.793,19	1.105.445,27	1.041.983,18	1.070.083,83	1.132.738,97	1.411.142,90	1.091.667,48	1.162.717,75	946.480,82	1.156.874,73	1.318.577,90
25% não incentivado	263.324,28	338.264,40	368.481,76	347.327,73	358.694,61	377.579,66	470.380,99	363.889,16	387.572,58	315.493,61	385.624,91	439.525,97
A pagar (25% não incentivado + outros débitos linha 3)	270.577,28	347.154,90	379.174,28	366.833,99	372.801,97	386.431,86	485.151,30	375.815,48	404.349,86	323.443,69	398.497,71	453.813,39
Quanto pagou	285.137,53	340.487,02	371.154,88	352.204,29	363.267,38	388.029,10	485.781,84	376.819,75	406.614,85	323.443,69	416.802,33	455.488,97
Diferença												9.213,84

Conforme a metodologia de fechamento lançada em fls. 27, temos os seguintes valores:

	2014	2015
1 Valor do ICMS FDI (calculado pelo contribuinte)	11.731.071,89	13.251.692,78
2 Valor recolhido na forma da Cláusula Quarta do contrato 33-0116/FDI (25% DE 1)	2.932.767,97	3.312.923,20
3 Valor do ICMS FDI (75%) calculado em auditoria fiscal	11.643.759,64	13.242.478,94
4 Valor que deveria ter sido recolhido na forma da cláusula quarta do contrato (25% de 3)	2.910.939,91	3.310.619,73
5 Valor recolhido pelo contribuinte a maior pelo contribuinte (2-4)	21.828,06	2.303,46
6 Falta de recolhimento na planilha FDI	87.312,25	9.213,84
7 Valor devido pelo contribuinte (6-7)	65.484,19	6.910,38
Valor 7º anterior no AI	68.219,45	8.153,14
Redução	2.735,26	1.242,76

III – Determinação do valor de multas

Ao caso concreto a metodologia colocada no auto de infração conseguiu extrair todos os dados necessários para identificar o valor recolhido a menor, a partir dos dados da apuração lançada pelo contribuinte.

Caso se entenda que há uma regular escrituração, aplica-se a penalidade posta na alínea "d" do item I do art. 123 da Lei 12.670/96, com multa de 50% do valor do imposto, ao invés de 100%:

Art. 123. (...)

I - com relação ao recolhimento do ICMS:

(...)

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

d) falta de recolhimento, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações, as prestações e o imposto a recolher estiverem regularmente escriturados: multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido;

Já a outra penalidade é posta no contexto de erro de escrituração, na forma da alínea "c" do mesmo inciso I do art. 123, de seguinte teor:

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;

É possível construir as etapas lógicas de ocorrência dos eventos que geram o dever de registro/escrituração, a efetiva escrituração, e a repercussão desses dados na apuração. E essa apuração resultou na determinação do saldo devedor do ICMS.

A controvérsia se instaura quanto a interpretação da legislação a partir de como se aplicaria o incentivo fiscal, o qual leva em conta a interpretação sobre critérios de redução do valor de comparação de débitos por saídas + outros débitos x créditos por entradas + outros créditos, na concepção do art. 48 da Lei Estadual 12.670/96.

Trata-se, pois, de uma controvérsia sobre o valor da dedução, quanto a um valor de imposto já apurado. De fato, a 1ª Etapa de cálculo, contempla o balanceamento entre débitos e créditos, vejamos:

- Art. 48.** O montante do ICMS a recolher resultará da diferença positiva, no período considerado, do confronto entre o débito e o crédito.
- § 1º Para efeito de aplicação deste artigo, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado, conforme previsto em regulamento.
- § 2º No total do débito, em cada período considerado, devem estar compreendidas as importâncias relativas a:
- I - saídas e prestações com débito;
 - II - outros débitos;
 - III - estornos de créditos.

Enfim, após essa operação de escrituração, o contribuinte deve fazer uma dedução, sobre a qual recaiu essa controvérsia:

Art. 23. A sociedade empresária beneficiária, contribuinte do ICMS, por ocasião da apuração mensal, devera deduzir do saldo devedor apurado, o valor correspondente ao da parcela do incentivo (ICMS diferido), nos moldes do Contrato de Mutuo de Execução Periódica ou Termo de Acordo CEDIN firmado com o agente financeiro do FDI.

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

§ 1º O contribuinte escriturara na apuração do ICMS da EFD, no campo **VL_TOT_DED, do registro E110**, e no campo **COD_AJ_APUR**, do registro E11, a informação com o código de ajuste CE040001 - dedução referente ao FDI.”

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário para dar-lhe parcial provimento no sentido de reduzir o valor do ICMS devido conforme metodologia acima, e reclassificar a capitulação da multa nos termos do art. 123, I, “d” da Lei Estadual 12.670/96.

Este é o voto.

Coassinado digitalmente por: UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE em 13/08/2021 às 11:42:37

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS ANO 2014	R\$ 65.484,19	PERCENTUAL
MULTA	R\$ 32.742,10	50%
TOTAL	R\$ 98.226,29	

ICMS ANO 2015	R\$ 6.910,38	PERCENTUAL
MULTA	R\$ 3.455,19	50%
TOTAL	R\$ 10.365,57	

Coassinado digitalmente por UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE em 13/08/2021 às 11:42:37

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

DECISÃO: A Câmara resolve por unanimidade de votos, conhecer do Reexame necessário e dar-lhe parcial provimento no sentido de determinar a parcial procedência, reduzindo o valor do ICMS devido, conforme cálculo efetuado, decorrente do pedido de vista do Conselheiro Henrique José Leal Jereissati e aplicando a penalidade prevista no art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/96, conforme o voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os Conselheiros Henrique José Leal Jereissati e Leilson Oliveira Cunha que se votaram pela parcial procedência, acatando a redução no valor do imposto devido, mas aplicando a penalidade prevista no art. 123, I, "c", da Lei nº 12.670/96, conforme manifestação oral do representante da Procuradoria geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Tiago Morais Almeida Vilar. **SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos de junho de 2021. Resolução lida na forma da Portaria CONAT nº 158/2020, arts. 14 e 15. 27/08/2021

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334

Assinado de forma digital por FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334
Dados: 2021.06.17 14:47:55 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva
Presidente

Rafael Pereira de Souza
Conselheiro

Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado
Ciente: ____/____/____

Coassinado digitalmente por UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE em 13/08/2021 09:11:37