



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

RESOLUÇÃO Nº: 142 /2022

81ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 19/11/2021

PROCESSO Nº 1/2133/2013

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201307247

RECORRENTE: CORDEIRO REMOÇÕES GUINDASTES E TRANSPORTES EIRELI

RECORRIDO: CEJUL

CONSELHEIRO RELATOR: WANDER ARAÚJO DE MAGALHÃES UCHÔA

**EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFAL. PARCIAL PROCEDÊNCIA.**

1. Acusação de falta de recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota relativo a operações de entradas interestaduais de mercadorias ou bens para o ativo fixo e materiais de uso e consumo, nos exercícios de 07/2011 a 12/2012.

2. O contribuinte logrou êxito em confirmar algumas operações com materiais de uso e consumo e dos bens adquiridos para o Ativo Imobilizado, cujas notas fiscais foram emitidas com alíquota interna do ICMS do Estado de origem e, portanto, sobre as mesmas não deve incidir a cobrança do diferencial de alíquotas.

3. Dispositivos infringidos: art. 73, 74, 589 a 594 do Decreto n.º 24.569/97 e penalidade nos termos do art. 123, I, "c", da Lei n.º 12.670/96.

5. Recurso Ordinário conhecido e dado parcial provimento, reformando-se a decisão condenatória exarada em 1ª Instância para parcial procedência da acusação.

6. Decisão à unanimidade de votos e de acordo com o parecer da assessoria tributária e manifestação oral do ilustre representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE:** ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – DIFAL.

## 01 – RELATÓRIO

---

O presente processo diz respeito a falta de recolhimento do ICMS referente ao diferencial de alíquota decorrente da aquisição de bens em outras unidades da federação e destinados a uso e/ou consumo do contribuinte nos exercícios de 07/2011 a 12/2012.

Em seu relato, o agente autuante imputa à empresa o cometimento de infração à legislação tributária conforme a seguinte transcrição: “FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. CONTRIBUINTE ADQUIRIU DIVERSOS MATERIAIS DESTINADOS AO USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS SEM EFETUAR O RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DEVIDO, CONFORME DETALHAMENTO CONTIDO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES AO PRESENTE.”

Apontada infringência aos arts. 73, 74 e 589 a 594 do Decreto 24.569/97, com imposição da penalidade preceituada no art. 123, I, 'c' da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/03.

**Demonstrativo do Crédito Tributário  
(R\$)**

ICMS	139.749,94
Multa	139.749,94
<b>TOTAL</b>	<b>279.499,88</b>

Segundo informações complementares (fls. 3 e 5), de acordo com o Mandado de Ação Fiscal nº. 2013.03844, foi realizada auditoria fiscal restrita no contribuinte, na qual foi expedido o Termo de Intimação nº. 2013.03320, com ciência em 15/02/2013, solicitando todos os livros e documentos fiscais necessários aos trabalhos.

Aduz o agente autuante que o contribuinte se encontrava inscrito no Regime de Recolhimento Outros, tendo adquirido, em operações interestaduais, diversos materiais destinados ao uso/consumo do estabelecimento. Tais operações foram albergadas pelas notas fiscais elencadas no quadro demonstrativo: FALTA DE RECOLHIMENTO – Diferencial de Alíquotas – Aquisição Bens Uso/Consumo.

Ressalta que os referidos documentos fiscais foram escriturados no Livro Registro de Entradas do Estabelecimento com o CFOP 2.556 (compra de material para uso ou consumo) e foram declarados nos arquivos layout DIEF (exercício de 2011) e arquivos EFD/SPED (exercício de 2012) transmitidos à SEFAZ/CE.

Dessa forma, constatou o agente fiscal a falta de recolhimento do ICMS – Diferencial de alíquotas devido, contrariando o disposto na legislação e motivando a lavratura do presente auto de infração.

Anexados ao auto de infração se encontram: Informações Complementares (fls. 03 e 05); Mandado de Ação Fiscal nº. 2013.03844 (fl. 06); Termo de Intimação nº. 2013.03320 (fl. 07); Termo de Intimação nº. 2013.05365 (fl. 08); Planilhas e demonstrativos (fls. 09 a 24); Livro



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Registro de Entradas (fls. 25 a 178); CD (fl. 179); Protocolo de Entrega de AI/Documentos nº. 2013.05130 (fl. 180).

Cientificada do lançamento, a ora Recorrente apresentou tempestiva impugnação ao auto de infração (fls. 188 a 200), alegando:

1. Que algumas notas fiscais são referentes à aquisição de bens do ativo imobilizado, as quais não poderiam sobre a cobrança do ICMS em razão da existência de liminar vigente nos autos da Ação Declaratória nº. 0130946-35.2011.8.06.0001 em trâmite na 4ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Fortaleza. Nesse sentido cita como exemplos as seguintes notas:

**BENS DO ATIVO IMOBILIZADO**

DATA EMISSÃO	NF	BENS	VALOR	PRINCIPAL	MULTA
26/05/2011	82	EMPENHO	120.000,00	6.000,00	6.000,00
27/01/2012	114614	CAMINHÃO	298.000,00	14.900,00	14.900,00
31/05/2012	200.123	CAMINHÃO	360.000,00	36.000,00	36.000,00
22/08/2012	11.656	GUINDASTE	101.000,00	10.100,00	10.100,00
<b>TOTAL</b>				<b>67.000,00</b>	<b>67.000,00</b>

2. Que está inserida do regime de recolhimento outros, não sendo possível a cobrança de ICMS diferencial de alíquotas caso o remetente emita nota fiscal com o imposto destacado com base na alíquota interna do seu estado, de acordo com o disposto no art. 725 do RICMS/CE;
3. Que os documentos foram escriturados, de modo que ao presente caso deveria ter sido aplicada a penalidade prevista no art. 123, I, "d" do RICMS/CE, no montante de 50% do imposto;
4. Que se faz necessária a realização de perícia, apresentando os seguintes quesitos:
  - a. Analisando-se as notas fiscais elencadas no relatório de fiscalização, quais delas referem-se à compra de bens do ativo imobilizado?
  - b. Analisando-se as notas fiscais elencadas no relatório de fiscalização, quais delas constata-se que o ICMS foi calculado com base na alíquota interna do estado de origem?
  - c. Considerando as respostas aos quesitos anteriores, qual o montante de ICMS diferencial de alíquotas cobrado indevidamente pelo auto de infração impugnado?



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

5. Que a multa aplicada tem caráter confiscatório, afrontando os princípios da proporcionalidade e da vedação ao confisco.

A Julgadora de 1ª Instância, às fls. 286 a 293, decidiu pela procedência da autuação, em decisão assim ementada:

**EMENTA: ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA.** A empresa fiscalizada deixou de recolher o ICMS referente ao diferencial de alíquota devido nas aquisições, em outras unidades da Federação, de bens destinados ao seu ativo permanente e consumo. Decisão amparada nos Artigos 155, §2º, VII, "a" e VIII, 589 a 594 do RICMS Decreto nº. 24.569/97 e como penalidade artigo 123, inciso I, alínea "c", da Lei nº. 12.670/96. **DECISÃO PROCEDENTE. DEFESA TEMPESTIVA.**

Em relação à existência de decisão judicial que teria determinado ao Estado do Ceará se abster de exigir e cobrar da empresa fiscalizada o pagamento do diferencial de alíquotas, assim manifesta-se a julgadora singular:

*“Verificamos que o Exmo. Juiz, de maneira clara se refere como cerne da questão a cobrança do “diferencial de alíquota de ICMS DAS EMPRESAS QUE LOCAM DE OUTROS ESTADOS BENS NECESSÁRIOS PARA COMPOR SEU ATIVO FIXO. Ocorre que nenhum dos documentos acima citados pelo impugnante possui como natureza da operação a locação de bens, mas aquisições de ativos imobilizados em outros Estados da Federação, com destaque de ICMS aplicando-se a alíquota interestadual.”*

Discordando da decisão de 1ª instância, a empresa apresentou, nos termos da nossa legislação processual, Recurso Voluntário. (fls. 327 a 338) repisando as alegações feitas na impugnação e renovando o pedido de perícia.

Às fls. 348 a 349, a assessora processual tributária converteu o curso do processo em perícia, apresentando os seguintes quesitos:

- 1 – Analisando-se as notas fiscais elencadas no relatório de fiscalização, quais delas referem-se à compra de bens do ativo imobilizado? Elaborar um quadro demonstrativo – Falta de Recolhimento – diferencial de alíquota – aquisição de bens do ativo imobilizado;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

- 2 - Analisando-se as notas fiscais elencadas no relatório de fiscalização, quais delas constata-se que o ICMS foi calculado com base na alíquota interna do estado de origem? Caso procedente excluir do levantamento demonstrando o novo imposto a recolher de Falta de Recolhimento – diferencial de alíquotas – aquisição de bens de uso e consumo;
- 3 - Considerando as respostas aos quesitos anteriores, qual o montante de ICMS diferencial de alíquotas cobrado indevidamente pelo auto de infração impugnado?
- 4 – Intimar como assistente pericial Danielle Ribeiro, contadora, com endereço profissional sito a rua João Alencar de Oliveira, 915 – Passaré – Fortaleza/CE;
- 5 – Intimar a Recorrente a efetuar o pagamento da Taxa de Solicitação de perícia (1000 UFIRCES), conforme estabelece a Lei 15.838, de 27/07/2015;
- 5 – Quaisquer outras informações elucidadoras da lide.

Atendendo ao despacho, foi realizada a perícia cujo Laudo Pericial encontra-se às fls. 361 a 366, tendo a seguinte conclusão:

“O trabalho pericial consistiu em analisar a Planilha “Falta de Recolhimento Diferencial de Alíquotas – Aquisição Bens Uso/Consumo (arts. 589 a 594 – RICMS/CS)” onde constatamos que nos documentos fiscais relacionados na citada planilha, com exceção das notas fiscais nºs. 34772. 43258, 48478. 22785, 13214 e 83604 que foram excluídas pela Perícia por terem sido emitidas com alíquota interna do ICMS do Estado de Origem, encontramos bens classificados para o Ativo Imobilizado, e que a Decisão Apreciadora de Pedido de Liminar de Antecipação de Tutela Jurisdicional da 4ª Vara da Fazenda Pública do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará determinou que tais medidas seja aplicadas somente para os bens utilizados para locação totalizando R\$980.835,14, com DIFAL de R\$73.737,38. Os outros bens para Ativo Imobilizado com outra destinação dada pelo contribuinte perfazem o total de R\$98.251,17 e DIFAL no valor de R\$8.336,95. As demais mercadorias foram classificadas para Uso e Consumo no valor de R\$766.475,61, com DIFAL de R\$57.675,61.

Portanto, após análise dos itens das notas fiscais, objeto da autuação, constatamos que da cobrança do DIFAL dos materiais para uso e consumo e dos bens adquiridos para o ativo imobilizado foi cobrado indevidamente apenas o valor de R\$45,34 (excluído pela Perícia) o restante no valor de R\$82.074,33 permanece na cobrança.”

Às fls. 455 a 458, a ora Recorrente apresentou manifestação ao laudo pericial argumentando que além da exclusão das notas fiscais que foram emitidas com base na alíquota



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento**

---

interna do Estado de origem, também deveria ter sido retirado do levantamento o montante do imposto referente aos bens de ativo imobilizado utilizados para locação, que perfazem o valor de R\$73.737,38, em razão da liminar vigente.

A Assessoria Processual Tributária, por sua vez, em seu parecer nº. 356/202 (fls. 460 a 462), opina pelo conhecimento do recurso ordinário, dar-lhe parcial provimento, para modificar a decisão de 1ª Instância para parcial procedência com a exclusão do valor de R\$45,34 do principal.

O processo então vem a essa Colenda Câmara para julgamento do Recurso Ordinário do contribuinte.

É o relatório.

## **02 – VOTO DO RELATOR**

---

Trata-se de Recurso Ordinário contra decisão de procedência proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A ação fiscal objeto do presente processo acusa a empresa autuada de falta de recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota em operações de entrada interestadual de mercadorias ou bens do ativo fixo ou materiais de uso e/ou consumo no valor de R\$139.749,94 (cento e trinta e nove mil, setecentos e quarenta e nove reais e noventa e quatro centavos), referente aos exercícios de 07/2011 a 12/2012. Foi aplicada penalidade de igual valor.

O julgador singular decidiu pela procedência da acusação por entender que a infração está devidamente demonstrada, conforme legislação que norteia a matéria.

Sem preliminares, passa-se a análise de mérito.

Inicialmente, ressaltamos que o agente do fisco se encontrava munido de Mandado de Ação Fiscal nos termos do art. 820 e 821 do Dec. nº 24.569/1997 e, quando da execução da ação fiscal, efetuou todos os procedimentos previstos no regulamento. Nesse sentido, verifica-se que o auditor fiscal pautou sua conduta dentro dos limites legais, obedecendo os princípios constitucionais, tendo disponibilizado toda documentação e informações necessárias ao autuado, que se defendeu dos fatos imputados, tendo exercido o seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Conforme consta nos autos, a empresa adquiriu mercadorias em operações interestaduais de compra de bem para o ativo imobilizado e de compra de material para uso



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

ou consumo. Para os citados exercícios, as aquisições listadas na planilha da fiscalização geraram um ICMS Diferencial de Alíquota no valor total de R\$139.749,94, o qual não teria sido recolhido aos cofres públicos.

A obrigação do recolhimento do imposto por diferencial de alíquota (ICMS DIFAL) para todas essas situações está prevista no art. 589 do Decreto nº. 24.569, que determina:

*Art. 589. O ICMS devido na operação e prestação com bem do ativo permanente ou de consumo, oriundo de outra unidade da Federação, será calculado com base na aplicação do diferencial entre as alíquotas interna e interestadual sobre o valor utilizado para cobrança do imposto na origem, observado o disposto no inciso XI do artigo 25.*

*§ 1º. O contribuinte obrigado a manter escrituração fiscal deverá recolher o ICMS de que trata o caput no prazo de recolhimento do imposto fixado na legislação.*

*§ 2º. O contribuinte não obrigado a escrituração fiscal e apuração do ICMS, deverá recolher o ICMS no momento da passagem do bem no primeiro posto fiscal de entrada neste Estado.*

*§ 3º. Excepcionalmente, mediante requerimento do contribuinte, o NEXAT de sua circunscrição fiscal, poderá autorizar que o recolhimento do ICMS a que se refere o parágrafo anterior seja feito na rede arrecadadora credenciada, até o 10º (décimo) dia após o término do mês em que ocorrer a entrada do bem neste Estado.*

A recorrente, em seu recurso, argumenta que algumas notas fiscais são referentes à aquisição de bens do ativo imobilizado, as quais não poderiam sobre a cobrança do ICMS em razão da existência de liminar vigente nos autos da Ação Declaratória nº. 0130946-35.2011.8.06.0001 em trâmite na 4ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Fortaleza.

Ocorre que a decisão limitar referida pela recorrente determina que a cobrança do diferencial de alíquota não poderá ser realizada quando a operação respectiva for referente a locação de bens de empresas sediadas em outros estados para a composição do ativo imobilizado, não sendo este o caso das operações constantes no levantamento dos presentes autos. Desse modo, não assiste razão.

Por outro lado, o argumento de que está inserida do regime de recolhimento outros, não sendo possível a cobrança de ICMS diferencial de alíquotas caso o remetente emita nota fiscal



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

com o imposto destacado com base na alíquota interna do seu estado, de acordo com o disposto no art. 725 do RICMS/CE, deve prosperar parcialmente.

Vejamos.

De acordo com o laudo pericial, após análise das Notas Fiscais, objeto da autuação, o perito constatou que da cobrança do DIFAL foi cobrado indevidamente apenas o valor de R\$45.34 (quarenta e cinco reais e trinta e quatro centavos). Assim, o referido valor deve ser excluído do levantamento.

Por fim, quanto ao reenquadramento da penalidade requerida pelo contribuinte, entendo que não subsiste o argumento. Isto porque, para a aplicação da penalidade solicitada pelo contribuinte, qual seja o art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/96 é necessário que toda a operação e o imposto devido estejam devidamente escriturados.

*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:*

*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;*

No presente caso, embora as operações estejam informadas na EFD, o imposto não foi regularmente escriturado, ou seja, ocorreu a omissão em lançar o referido imposto por parte do contribuinte, não cumprindo com a determinação acima mencionada.

Logo, há nos autos provas suficientes para demonstrar a conduta irregular praticada pelo contribuinte (falta de recolhimento do DIFAL). Portanto, entendo que tal conduta viola o disposto nos artigos 73, 74 e 589 a 594 do Decreto 24.569/97— RICMS.

Neste sentido, não resta outra alternativa a não ser afastar os argumentos recursais, já que a Recorrente não trouxe em seu recurso elementos concretos que pudessem afastar as conclusões do agente fiscal, deixando de desincumbir-se do ônus de provas a existência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do Fisco constituir o crédito tributário.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

De igual modo, entendo que deva ser mantida a aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, "c", da Lei nº 12.670/96.

Isto posto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para dar-lhe parcial provimento para reformar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar parcialmente procedente a acusação fiscal.

É como VOTO.

**Demonstrativo do Crédito Tributário  
(R\$)**

ICMS	139.704,60
Multa	139.704,60
<b>TOTAL</b>	<b>279.409,20</b>

**03 – DECISÃO**

**Processo de Recurso nº 1/2133/2013 – Auto de Infração: 1/201307247. Recorrente: CORDEIRO REMOÇÕES GUINDASTES E TRANSPORTES EIRELI. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator: Conselheiro WANDER ARAÚJO DE MAGALHÃES UCHÔA.**

*Decisão: A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe parcial provimento, para modificar em parte a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar parcialmente procedente o feito fiscal, excluindo da cobrança do ICMS DIFAL o valor de R\$ 45,34, relativo às operações com materiais de uso e consumo e dos bens adquiridos para o Ativo Imobilizado, cujas notas fiscais foram emitidas com alíquota interna do ICMS do Estado de origem, e mantendo a penalidade prevista no art. 123, I, "c" da Lei n.º 12.670/96, alterada pela Lei n.º 13.418/2003. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, a representante legal da Recorrente, Dra. Leticia Paraíso.*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, 28 de 04 de 2022

MARIA ELINEIDE SILVA  
E SOUZA:25954237387

Assinado de forma digital por  
MARIA ELINEIDE SILVA E  
SOUZA:25954237387  
Dados: 2022.05.05 15:01:45 -03'00'

**Francisco José de Oliveira Silva**  
**PRESIDENTE**

**André Gustavo Carneiro Pereira**  
**PROCURADOR DO ESTADO**

**Leilson Oliveira Cunha**  
**CONSELHEIRO**

**Jucileide Maria Silva Nogueira**  
**CONSELHEIRA**

WANDER ARAUJO  
DE MAGALHAES  
UCHOA

Assinado de forma digital por  
WANDER ARAUJO DE MAGALHAES  
UCHOA  
Dados: 2022.04.19 16:32:44 -03'00'

**Maria Elineide Silva e Souza**  
**CONSELHEIRA**

**Wander Araújo de Magalhães Uchôa**  
**CONSELHEIRO RELATOR**

**Henrique José Leal Jereissati**  
**CONSELHEIRO**

**Rafael Pereira de Souza**  
**CONSELHEIRO**