



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento**

**RESOLUÇÃO Nº: 158 /2017**

**46ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 20/06/2017**

**PROCESSO Nº: 1/1253/2016**

**AUTO DE INFRAÇÃO nº 1/2016.03265-5**

**RECORRENTE: AGROPAULO AGROINDUSTRIAL S/A CGF Nº 06.198.201-6**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ SIDNEY VALENTE LIMA**

**EMENTA: ICMS-FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. MATERIAL DE CONSUMO. PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PERCENTUAL DE AGREGAÇÃO EXCLUÍDO DO CÁLCULO DO IMPOSTO.**

Ilícito fiscal constatado mediante cruzamento das informações constantes dos documentos fiscais, escrituração fiscal digital, portal da nota fiscal eletrônica e dos sistemas RECEITA, SITRAM e COMETA. Auto de infração julgado PARCIAL PROCEDENTE, em virtude da exclusão de percentual de agregação referente aos produtos disciplinados pelo Dec. nº 28.326/2006. Decisão por unanimidade de votos. Infringência aos nos arts. 2º, inciso V, alínea “b” e 3º XIV da Lei nº 12.670/96 e arts. 73 e 74 do Dec. nº 24.569/97 c/c os Decretos 27.667/04 e 28.326/06, com penalidade prevista no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96. Reformada, por unanimidade de votos, a decisão de primeiro grau, em conformidade com a manifestação oral do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, que se posicionou contrário ao entendimento esposado pela Assessoria Processual Tributária. Recurso Ordinário conhecido e provido em parte.

**PALAVRAS CHAVE: ICMS. Diferencial de alíquota. Material de consumo. Substituição tributária. Percentual de agregação.**

**RELATÓRIO**

Consta da inicial do presente processo que a empresa autuada deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 62.718,59, referente as aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo, sujeitas ao regime de substituição tributária, promovidas nos exercícios de 2013 e 2014.

Complementando o relato da infração, o agente fiscal informa o seguinte:

1. Que a empresa autuada é estabelecimento filial, inscrito no CNAE 1931400, (Fabricação de álcool) e estava enquadrada no regime NORMAL de recolhimento nos exercícios de 2013 e 2014.
2. Que é signatária do Termo de Acordo CEDIN nº 043/2006, que habilita a empresa aos incentivos concedidos no âmbito do FDI.
3. Que foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização nº 2015.14955, ocasião em que foi solicitada a apresentação dos livros fiscais, notas fiscais de entradas, Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica entre outros documentos.
4. Que foi lavrado o Termo de Intimação nº 2015.16213 e anexo, solicitando a comprovação do pagamento do ICMS – diferencial de alíquota, sendo apresentada, em resposta ao citado termo, alguns DAE's e os respectivos comprovantes de pagamento do ICMS-substituição tributária sobre aquisições interestaduais.
5. Que a partir do confronto dos documentos entregues pelo contribuinte com os registros contidos em sua escrituração fiscal digital, notas fiscais eletrônicas, informações dos sistemas RECEITA e SITRAM/COMETA, detectou, em relação a materiais adquiridos e destinados a uso e consumo, sujeitos ao regime de substituição tributária, que o ICMS devido não foi recolhido em algumas operações realizadas no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2014, conforme detalhado no relatório de itens das notas fiscais eletrônicas de entrada interestadual sujeito a substituição tributária.

6. Que o auto de infração refere-se a falta de recolhimento do ICMS-ST, referente as mercadorias destinadas a consumo, cujo recolhimento deveria ter sido efetuado no momento da entrada da mercadoria no Estado do Ceará.
7. Que o objeto do presente auto de infração são os produtos sujeitos a sistemática de tributação disciplinada pelo Decreto nº 27.667/2004 (peças, componentes e acessórios) e Dec. nº 28.326/2006 (calçados).
8. Que a fiscalização tomou o cuidado de incluir no cálculo do ICMS substituição tributária somente os produtos que, por sua natureza, destinavam-se a uso e consumo do estabelecimento, sujeitos aos decretos acima mencionados, sendo excluído do cálculo os produtos cujo imposto já havia sido recolhido na entrada interestadual ou retido pelo remetente da mercadoria.
9. Que no presente caso foi aplicada a regra prevista no art. 431, § 3º do Dec. nº 24.569/97, que atribui ao substituído a responsabilidade pelo pagamento do ICMS-ST não retido pelo substituto.

O processo é instruído com MAF nº 2015.15089, Termo de Início de Fiscalização nº 2015.14955 e anexo, Termo de Intimação nº 2015.16213 e anexo, Relatório de Notas Fiscais Eletrônicas Destinadas ao Contribuinte e não Registradas no SITAM, Termo de Conclusão nº 2016.03299, Termo de Disponibilidade de Documentos Fiscais, CD contendo todas as planilhas que deram suporte ao levantamento fiscal e AR's referente as intimações dos diversos atos processuais.

Tempestivamente a empresa autuada impugnou o feito fiscal, alegando a improcedência do auto de infração, sob o argumento de que não deixou de cumprir a exigência fiscal nele reclamada, já que recolheu o imposto devido por substituição tributária.

Alega que as referidas notas fiscais dizem respeito as aquisições submetidas ao regime jurídico previsto na Resolução CEDIN/PROVIN nº 187/2006, que lhe assegura o direito ao diferimento do ICMS relativamente ao diferencial de alíquotas.

Aduz que em momento algum adquiriu peças automotivas ou artigos de couro para revenda, não podendo ser aplicado qualquer percentual de agregação para fins de cálculo de eventual ICMS devido na condição de diferencial de alíquota.

Na instância de primeiro grau, a julgadora acatou a exigência contida no auto de infração em decisão ementada da seguinte forma:

**“EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO. ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. O contribuinte adquiriu bens destinados ao uso/consumo em operações interestaduais. Produtos sujeitos a substituição tributária. Notas**

***fiscais informadas na EFD- Escrituração Fiscal Digital do contribuinte. Exercícios 2013 e 2014. Decisão amparada nos arts. 2º, V, b e 3º XV, 73 e 74 do Dec. nº 24.569/97 c/c o Decreto 27.667/04 e o Decreto 28.326/06. Penalidade prevista no art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03. DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.***

Inconformada com a decisão de primeiro grau, a empresa autuada dela recorre, utilizando-se dos mesmos argumentos defendidos na peça impugnatória, alegando, ainda, que é indiscutível a impossibilidade de se sustentar a falta de recolhimento do ICMS – Diferencial de alíquota, sem a apresentação de provas que demonstrem a ocorrência de tal ilícito.

Alega ainda que os autuantes, de modo omissivo, deixaram de trazer aos autos a comprovação da ocorrência da infração por eles descrita e requer, por fim, a realização de exame pericial na documentação utilizada para fundamentar a ação fiscal, a fim de que reste devidamente comprovada a inexistência do ilícito fiscal denunciado na inicial.

A Assessoria Tributária, em parecer que repousa as fls. 270/274, afastou a alegação de falta de prova defendida pela recorrente, com fundamento na planilha elaborada a partir da análise do SPED do contribuinte autuado, cujos arquivos constam do CD-rom anexado ao processo. Esclarece ainda que os produtos regidos pelo Dec. nº 27.667/2004 não foi aplicado o percentual de agregação quando do cálculo do ICMS-diferencial de alíquota, procedimento apenas utilizado para os produtos regidos pelo Dec. nº 28.326/06.

Consta ainda do referido parecer que o incentivo fiscal concedido na Resolução CEDIN/PROVIN nº 187/2006 destina-se as aquisições de máquinas, equipamentos e estruturas metálicas para compor o ativo permanente da empresa, não alcançando as aquisições de bens de uso e consumo.

Por fim, entende a assessora tributária que os elementos de prova contidos nos autos são suficientes para a formação do seu convencimento, razão pela qual entende ser descabido o pedido pericial solicitado pela recorrente e sugere a confirmação da decisão singular.

A Douta Procuradoria Geral do Estado, através de seu representante, acatou o fundamentos do parecer da Assessoria Tributária, referendando o aludido parecer.

É o relatório.

## VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso ordinário interposto em face da decisão de primeira instância, que julgou procedente o auto de infração nº 1/2016.03265, lavrado em desfavor da empresa autuada.

Segundo consta do referido auto de infração, a empresa fiscalizada deixou de recolher o ICMS referente ao diferencial de alíquota incidente sobre as aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo, sujeitas ao regime de substituição tributária, promovidas nos exercícios de 2013 e 2014, no valor total de R\$ 62.718,59.

A constatação do ilícito fiscal se deu através do cruzamento de informações oriundas dos documentos fiscais disponibilizados pelo contribuinte, bem como da escrituração fiscal digital, portal da nota fiscal eletrônica e dos sistemas Receita, SITRAM e COMETA, em que se observou a falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquota sobre as aquisições de materiais destinados a consumo, conforme explicitado no relatório de fls. 21/50.

De acordo com o citado relatório, as mercadorias objeto do presente auto de infração tratavam-se de peças, componentes e acessórios como correia, rolamento, retentor, farol, engrenagem, etc. e artefatos de couro como botas diversas.

Conforme consta das informações complementares ao auto de infração, a cobrança nele efetuada diz respeito aos materiais de uso e consumo, sujeitos ao regime de substituição tributária, cujo imposto não foi recolhido no momento da entrada das mercadorias no território cearense, sendo excluído do cálculo os produtos cujo imposto já foi recolhido ou retido pelo remetente da mercadoria.

A obrigação de recolher o diferencial de alíquota encontra-se prevista no art. 2º, inciso V, "b", art. 3º, inciso XIV da Lei nº 12.670/96 e art. 589 do Dec. nº 24.569/97, *in verbis*:

***Art. 2º. São hipóteses de incidência do ICMS:***

***V- a entrada, neste Estado, decorrente de operações interestaduais, de:***

...

***b) mercadoria, bem ou serviço destinados a contribuinte do ICMS, para serem utilizados, consumidos ou incorporados ao ativo permanente;***

***Art. 3º. Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:***

...

**XIV- da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundo de outra unidade da Federação, destinado a consumo ou ativo permanente.**

**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 internas e interestaduais sobre o valor utilizado para cobrança do imposto na origem, observado o disposto no inciso XI do artigo 25.**

Como se vê, o contribuinte do ICMS estará sujeito ao pagamento do ICMS atinente a diferença entre a alíquota interna e interestadual, sempre que adquirir, em outra unidade federada, bens destinados ao consumo da empresa.

Conforme se observa nos autos, o objeto do presente auto de infração são os produtos sujeitos ao Dec. nº 27.667/2204, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com peças, componentes e acessórios e Dec. nº 28.326/2006, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com calçados, artigos de viagem e de artefatos diversos de couro.

No que se refere aos produtos regidos pelo Dec. nº 27.667/2004, existe a determinação expressa em seu art. 1º, parágrafo 1º, para a cobrança do ICMS do diferencial de alíquota sobre as mercadorias destinadas a uso e consumo:

**Art. 1º Nas operações internas e nas interestaduais, com os Estados signatários dos Protocolos ICMS nºs 36/04 e 22/08, fica o estabelecimento industrial fabricante e o importador responsáveis, na condição de contribuintes substitutos, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas saídas subseqüentes, com peças, componentes e acessórios, classificados nas posições da NBM/SH, relacionadas no Anexo único a este**

**§1º Nas operações interestaduais de produtos destinados ao uso ou consumo do estabelecimento destinatário, o contribuinte substituto também deverá fazer a retenção e o recolhimento do ICMS.**

Com relação aos produtos disciplinados pelo Dec. nº 28.326/2006, apesar de não haver determinação expressa para cobrança do ICMS-ST, a cobrança do diferencial de alíquota é devida, já que as mercadorias foram destinadas a consumo do estabelecimento, devendo o ICMS ser cálculo de acordo com o art. 589 do Dec. nº 24.569/97, isto é, sem a inclusão do percentual de agregação previsto para os referidos produtos.

No que se refere as razões de recurso interpostas pela autuada, não merece acolhida o argumento segundo o qual as mercadorias estariam sujeitas ao regime jurídico previsto na Resolução CEDIN/PROVIN nº 187/2006, já que o diferimento do ICMS referente ao diferencial de alíquota nela prevista diz respeito apenas as aquisições de importações de máquinas, equipamentos e estruturas metálicas para compor o ativo imobilizado da empresa, não se estendendo tal benefício aos produtos adquiridos para consumo.

Todavia, assiste razão a recorrente quando alega ser descabida a aplicação da margem de agregação prevista na aquisição de produtos sujeitos a sistemática de substituição tributária, visto que tais produtos não seriam destinados a revenda, mas a consumo, devendo, portanto, ser excluído do cálculo do diferencial de alíquota o percentual de agregação.

Importante ressaltar que o agente fiscal aplicou a margem de agregação somente no cálculo dos produtos sujeitos ao Dec. nº 28.326/2006 que, uma vez excluído, apontou uma redução no valor de R\$ 3.826,99, de modo que o crédito tributário devido no presente caso passou a ser de R\$ 58.891,60.

No tocante a falta de comprovação do ilícito fiscal, os relatórios apenso as fls.21/50, elaborado com base nas informações constantes dos documentos fiscais disponibilizados pela empresa autuada e nos sistemas corporativos SEFAZ, demonstram de forma indubitável a falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquota atinente as aquisições documentadas nas notas fiscais nele especificadas.

Por fim, no tange ao pedido perícia solicitado, o representante legal da autuada, por ocasião da defesa oral em sessão, abdicou do referido pedido, tendo em vista a concordância dos membros desta câmara em atribuir ao relator a tarefa de refazer os cálculos com exclusão do percentual de agregação de 55% (cinquenta e cinco por cento) sobre os produtos sujeitos ao Dec. nº 28.326/2006.

Isto posto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, negando-lhe provimento em parte, a fim de reformar a decisão condenatória de primeira instância, decidindo-se pela parcial procedência do auto de infração.

É o voto.

### DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (R\$)

Mês/ Ano	Valor ICMS (R\$)	Multa (R\$)	TOTAL (R\$)
Jan/2013	236,83	236,83	473,67
Fev/2013	66,22	66,22	132,44
Mar/2013	964,53	964,53	1.929,06
Abr/2013	659,63	659,63	1.319,26
Mai/2013	3.997,92	3.997,92	7.995,85
Jun/2013	3.104,44	3.104,44	6.208,88
Jul/2013	2.281,92	2.281,92	4.563,84
Ago/2013	7.502,78	7.502,78	15.005,56
Set/2013	491,24	491,24	982,47
Out/2013	2.442,25	2.442,25	4.884,50
Nov/2013	3.205,98	3.205,98	6.411,96
Dez/2013	1.465,94	1.465,94	2.931,88
<b>TOTAL</b>	<b>26.419,68</b>	<b>26.419,68</b>	<b>52.839,37</b>

Mês/ Ano	Valor ICMS (R\$)	Multa (R\$)	TOTAL (R\$)
Jan/2014	372,00	372,00	744,00
Fev/2014	1.048,91	1.048,91	2.097,82
Mar/2014	539,71	539,71	1.079,42
Abr/2014	1.318,33	1.318,33	2.636,66
Mai/2014	3.571,84	3.571,84	7.143,68
Jun/2014	1.609,03	1.609,03	3.218,06
Jul/2014	1.412,32	1.412,32	2.824,64
Ago/2014	1.087,93	1.087,93	2.175,86
Set/2014	1.804,28	1.804,28	3.608,56
Out/2014	17.136,66	17.136,66	34.273,32
Nov/2014	1.916,74	1.916,74	3.833,48
Dez/2014	654,17	654,17	1.308,34
<b>TOTAL</b>	<b>32.471,92</b>	<b>32.471,92</b>	<b>64.943,84</b>

**ICMS: R\$ 58.891,60**

**MULTA: R\$ 58.891,60**

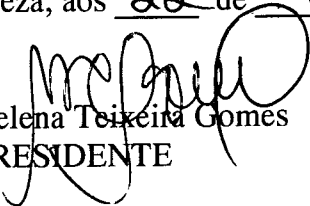
**TOTAL ; R\$ 117.783,20**



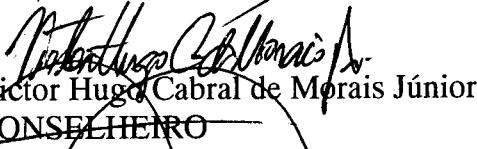
**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **AGROPAULO AGROINDUSTRIAL S/A** e Recorrido Célula de Julgamento de 1ª Instância, resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe parcial provimento, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e julgar **parcial procedente** o feito fiscal, excluindo da base de cálculo do lançamento o percentual de agregação de 55% (cinquenta e cinco por cento) referente ao produto couro, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que em sessão modificou o Parecer anteriormente adotado. Estiveram presentes para sustentação oral, os representantes legais da recorrente, Dr. Carlos César Sousa Cintra e Dr. Thiago Mattos, que em sessão abdicaram do pedido de perícia constante do recurso ordinário, razão pela qual esta Câmara não se manifestou acerca do referido pedido.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 22 de 08 de 2.017.

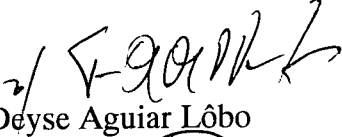
  
Antônia Helena Teixeira Gomes  
PRESIDENTE

  
José Sidney Valente Lima  
CONSELHEIRO RELATOR

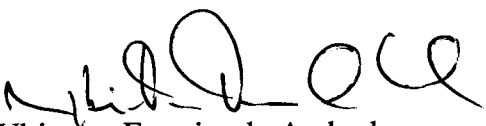
  
Victor Hugo Cabral de Moraes Júnior  
CONSELHEIRO

  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
CONSELHEIRO

  
Agatha Louise Borges Macedo  
CONSELHEIRA

  
Déyse Aguiar Lôbo  
CONSELHEIRA

  
Pedro Jorge Medeiros  
CONSELHEIRO

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO