



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

**Contencioso Administrativo Tributário**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 173 /2019

Sessão. 52ª Sessão Ordinária de 24 de julho de 2019

Processo Nº 1/1137/2017

Auto de Infração Nº. 1/201626135

Recorrente CEJUL E MARISOL VESTUÁRIO S/A – 06998043-8

Recorrido AMBOS

Conselheiro Relator. Leilson Oliveira Cunha

**Ementa: ICMS. Crédito Indevido. Destaque de ICMS em operações diferidas. Operações entre beneficiárias de FDI. Impossibilidade de aproveitamento de crédito.**

1. Preliminar de decadência parcial do mês de novembro 2011 com esteio no art 150, § 4º do CTN, não acolhida nos termos do art 173, I do referido diploma legal 2. Operações de remessa de mercadorias em consignação entre empresas do mesmo grupo econômico, ambas com benefícios fiscais previstos na legislação do FDI (Fundo de Desenvolvimento Industrial) 3. Operações alcançadas pelo instituto do diferimento nos termos do art 13, XII e XV do RICMS, não havendo possibilidade de escrituração de crédito fiscal na destinatária posto não haver tributação nas operações tais e quais as objetos da autuação 4. Vedação de destaque de imposto nos termos do art 132, § 2º do RICMS 5. O art 684 do RICMS exige o destaque do ICMS na operação de remessa em consignação somente quando devido, o qual nas situações da autuação se evidencia o não destaque do imposto dado as aludidas operações serem alcançadas pelo diferimento. 6. Realização de diferimento dos débitos referentes a vendas de mercadorias adquiridas de terceiros em violação ao previsto 7. Crédito indevido também por violação ao diferimento previsto legislação do FDI e de não realização de estorno de crédito quando das vendas de mercadorias adquiridas de terceiros Dispositivos infringidos os arts 57, 65, 132, § 2º do RICMS 8. Penalidade nos termos do art 123, II, "a" da Lei 12.670/96 9. Reexame Necessário conhecido e provido, Recurso Ordinário conhecido e não provido 10. Auto de Infração **Procedente** conforme voto do relator e parecer da assessoria processual tributária acolhido pela Procuradoria Geral do Estado

**Palavra Chave** ICMS Crédito Indevido FDI Diferimento Procedente

## RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

CRÉDITO INDEVIDO, ASSIM CONSIDERADO TODO AQUELE ESCRITURADO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO OU DECORRENTE DA NÃO-REALIZAÇÃO DE ESTORNO, NOS CASOS EXIGIDOS PELA LEGISLAÇÃO

CONTRIBUINTE APROVEITOU INDEVIDAMENTE ICMS ORIUNDO DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS EM OPERAÇÕES AMPARADAS PELO DIFERIMENTO DO ICMS, CONFORME DETALHAMENTO CONTIDO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES AO PRESENTE

Auto de infração com imposto e multa fixados, respectivamente, em R\$ 1 103.372,36 (um milhão, cento e três mil, trezentos e setenta e dois reais e trinta e seis centavos) Artigos Infringidos. arts. 57, 65, 132, § 2º do RICMS Penalidade fixada nos termos do art 123, II, A da Lei 12 670/96 Período da infração 11 a 12/11 e 06 a 07/12

Nas razões da autuação (informações complementares) o auditor fiscal consigna que no decorrer da ação fiscal verificou através da análise dos arquivos eletrônicos EFD/SPED transmitidos e confrontando com as notas fiscais de entrada, a empresa autuada fez transações comerciais regularmente com outra empresa do mesmo grupo (CGF 06372565-7) também beneficiária de FDI conforme termo de acordo FDI/PCDM nº 387/2009, em que a empresa remetente emitiu as respectivas notas fiscais com destaque do ICMS e por sua vez referido imposto fora lançado a crédito na empresa autuada/destinatária, violando assim o § 2º do art 132 e art 13, XII e XV ambos do RICMS. Informa que mediante pareceres de nºs 455/07 e 502/12 a Secretaria da Fazenda confirmou entendimento de impossibilidade de crédito fiscal nas operações alcançadas nos incisos XII e XV do art 13 anteriormente citados Aduz, ainda, que o crédito indevido fora totalmente aproveitado tendo em vista a empresa apresentar saldo devedor em todos os meses do período fiscalizado. Explana, ademais, que a empresa autuada detém benefício de diferimento de 100% (cem por cento) do valor ICMS devido mensalmente referente às suas operações com produção própria durante 120 meses

Irresignada com o feito fiscal, a autuada interpõe tempestiva impugnação tendo o julgador singular decidido pela parcial procedência (R\$ 178 756,57 respectivamente de ICMS e multa) excluindo o mês de novembro de 2011 (R\$ 924.615,79) razão de decadência nos termos do art 150, § 4º do CTN e afastando a possibilidade de aplicação do art 684 do RICMS, que trata de operações de remessa de operações em consignação tendo em vista que somente há hipótese de destaque do ICMS nas operações de consignação quando de não previsão de



diferimento de imposto e conclui afirmando que transpor a legislação para reconhecer a legalidade do aproveitamento do crédito no caso concreto significa enfrentamento de matéria no plano constitucional para a qual a instância administrativa não tem competência e se ocorrido pagamento indevido este seria objeto de repetição de indébito nos termos do art 166 do CTN

FI de nº 7 traz o Reexame Necessário interposto

O contribuinte comparece aos autos interpondo tempestivo Recurso Ordinário em que consigna resumidamente conforme abaixo:

- a) Nulidade razão de o levantamento fiscal não haver considerado o regime da não cumulatividade, não tendo verificado mês a mês o confronto de débitos e créditos,
- b) Que a legislação estadual (art 684 do RICMS) exige o destaque do ICMS na operação de remessa em consignação;
- c) Que a Recorrente tem direito ao crédito, uma vez que o valor de imposto destacado nos documentos fiscais listados pela auditoria é legítimo e de direito da Recorrente, em respeito ao princípio da não-cumulatividade, conforme art 155, §2º, inc I, da Constituição Federal, e o princípio da segurança jurídica,
- d) Cita decisões improcedência do CONAT nesse sentido RESOLUÇÃO 356/08 da 1ª Câmara e RESOLUÇÃO 644/13 da 2ª Câmara,
- e) Ao cabo, requer a nulidade por inobservância ao princípio da não cumulatividade e improcedência razão da legitimidade do direito ao crédito fiscal

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela procedência afirmando inicialmente pelo não acolhimento da decadência aventada pela recorrente, com esteio no art 173, I. No mérito, deduz que em razão de ambas serem beneficiárias do FDI estão subordinadas as condições de diferimento previstas nos incisos XII e XV do art 13 do Dec n 24 569/97, e que mesmo a regra da não cumulatividade estando prevista nos arts 57 a 59 do RICMS, todavia esta não se aplica quando o benefício fiscal do FDI é concedido para a empresa, constituindo-se exceção a sistemática de apuração normal desse tributo, com supedâneo no princípio da especialidade a qual revela que a norma especial afasta a incidência da norma geral, e ainda em face do critério cronológico pelo qual uma lei especial prevalece sobre uma lei geral sem necessidade de se declarar a sua invalidade Ressalta que, em optando por este benefício fiscal não poderá cometer ilícito a legislação do ICMS devendo proceder de conformidade com as regras estatuídas na legislação que rege a matéria Por essa razão ao realizar operações com a emitente da nota fiscal, que por sinal pertence ao mesmo grupo empresarial, está subordinada a condição prevista nos incisos XII e XV do citado art. 13 Declara, ainda, que o contrato (FDI) celebrado faz lei entre as partes, e o princípio *pacta sunt servanda* no qual ao se vincularem o Estado e o Contribuinte autuado em um contrato, assumem direitos e obrigações podendo exigir uma parte da outra a prestação prometida, sendo que a recorrente ao



assumir essa obrigação perante o Estado ficou responsável pelo fiel cumprimento de seus termos e se o contribuinte não se conduz de acordo com as condições, nasce, então, uma situação de responsabilidade da parte faltosa, submetendo a recorrente as regras estabelecidas na legislação tributária em vigor. Conclui ressaltando o Direito Tributário reger-se pelo princípio da legalidade e existe previsão legal que dispõe sobre a utilização de créditos e seus impedimentos, devendo o contribuinte observar tal comando, cumprindo o disciplinado no art. 13 XII e XV, art. 132 § 2º, todos do Dec. n. 24.569/97, daí como foram inobservados, o contribuinte ficará sujeito a penalidade gizada no art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96 em razão do crédito lançado ter sido aproveitado.

O Parecer queda-se acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Concessão de vistas ao Conselheiro Rafael Pereira de Souza quando da ocorrência da 52ª sessão ordinária de 24/07/2019. Manifestação apenas aos autos.

Em apertada síntese, é o que se relata



## VOTO DO RELATOR

Trata-se a presente acusação fiscal de crédito indevido decorrente de emissão de notas fiscais com destaque do ICMS por empresa beneficiária de incentivos fiscais FDI/PCDM em operações de remessa em consignação a atuada/destintária, também beneficiária de incentivos do FDI, tendo os impostos das referidas operações sido lançado como crédito fiscal violando assim o § 2º do art 132 e art. 13, XII e XV ambos do RICMS.

Calha por bem, antes de se adentrar nos aspectos de mérito tecer análise sobre preliminar de decadência aventada pela recorrente de decadência parcial, referente ao mês de novembro de 2011, com base no art 150, §4º, do CTN

Tenha-se presente que no caso que se cuida há que ser Afastada a preliminar aventada. Veja-se que a imputação consignada na autuação fora de crédito indevido do imposto em razão de operação diferida, atraindo assim a constituição de crédito tributário mediante lançamento de ofício nos termos do art 149, caput e incisos V e VI do Código Tributário Nacional, daí deflui compreensão de aplicação ao caso em questão da regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I. Ora, se há crédito indevido que ocasionou supressão de imposto a ser recolhido, de evidência certa que o imposto suprimido não fora suscetível de homologação e por conseguinte o prazo decadencial não se conta nos termos do §4º do art 140 do referido código. Nesse passo, tenha-se que o lançamento ora guerreado obedeceu ao prazo fixado no citado art 173, I

Passa-se a análise de mérito.

De plano, tenha-se presente que as operações de remessa em consignação se deu entre empresas de mesmo grupo econômico, tendo como remetente das mercadorias MARISOL COMERCIO ATACADISTA E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO LTDA (MARISOL CD) - CGF 06372565-7 beneficiária de FDI conforme termo de acordo FDI/PCDM nº 387/2009 e destinatária a indústria atuada MARISOL VESTUÁRIO S/A - 06998043-8 também favorecida por incentivos do FDI/PROVIN conforme termo de acordo 0-01/2005-FDI/PROVIN. Vale dizer, a atacadista distribuidora enviou mercadorias, que não serão objetos de industrialização pela destinatária, para revenda em consignação.

A legislação tributária do ICMS (dec 24 569/97), nos termos dos incisos XII e XV do art 13, que abaixo se transcreve, prevê diferimento de imposto em operações entre estabelecimentos beneficiados pelos incentivos do Fundo de Desenvolvimento Industrial - FDI sob qualquer modalidade de saída.



Art 13 Além de outras hipóteses previstas na legislação, fica diferido o pagamento do ICMS nas operações internas relativas a

(..)

XII - transferência entre estabelecimentos beneficiários do FDI,

(.)

XV - saída, a qualquer título, entre empresas interdependentes, quando o remetente e o destinatário forem beneficiários do FDI, exceto a saída do bem do ativo permanente

Da compreensão dos citados dispositivos, vislumbra-se a impossibilidade de incidência de ICMS, razão do diferimento previsto, e por conseguinte o destaque de imposto nas operações de remessa em consignação objeto da autuação que ensejou o creditamento indevido. Sim porque a definição de diferimento plasmada no art. 12 do Dec 24.569/97 deixa livre de dúvidas a transferência da tributação que seria devida na operação para etapa posterior não ocorrendo, desta forma, incidência de imposto a amparar crédito fiscal no destinatário, em perfeita simetria ao princípio da não cumulatividade fixado no art 57 do RICMS, posto que se não há imposto cobrado na operação anterior, como no caso das operações da autuação alcançadas pelo diferimento por expressa previsão legal do art 13, XII e XV do RICMS, não há que se falar em crédito fiscal

Ademais, na linha desse mesmo aparato legal, soa de devida legalidade a previsão de vedação de destaque de imposto em operações alcançadas pelo instituto do diferimento conforme teor do art 132, §2º do Dec. 24 569/97, em total sintonia com o princípio da não cumulatividade

Art 132 Quando a operação ou a prestação estiver beneficiada por isenção ou amparada por imunidade, não-incidência, diferimento ou suspensão de recolhimento do IPI ou do ICMS, essa circunstância será mencionada no documento fiscal, indicando-se o dispositivo legal respectivo

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos casos de substituição tributária e de redução de base de cálculo

§ 2º Nos casos de isenção, diferimento ou suspensão, é vedado o destaque do imposto no documento fiscal, devendo constar no campo, a este fim destinado, as expressões "Isento", "Diferido" ou "Suspenso", conforme o caso

Também não merece prosperar o argumento trazido pela recorrente de que



o art 684 do RICMS exige o destaque do ICMS na operação de remessa em consignação, porquanto o inciso I do citado artigo traz comando expresso de que se impõe a necessidade de destaque de imposto nas operações a título de consignação mercantil somente quando devido, o qual nas situações da autuação se evidencia o não destaque do imposto dado as aludidas operações serem alcançadas pelo diferimento

De mais a mais, em arremate da infração praticada, compulsando sua escrituração fiscal digital nos meses da autuação (11, 12 de 2011 e 06, 07 de 2012) observa-se que a recorrente nos cálculos de sua apuração do imposto incluiu indevidamente as operações de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros (CFOP 5102, 6102) como beneficiárias do diferimento previsto no Termo de Acordo nº 0-01/2005-FDI/PROVIN, diferindo 100% do saldo devedor quando somente seria suscetível do benefício o diferimento do imposto os débitos resultantes de suas operações de industrialização próprias, de sorte que também atrairia o dever de estorno fixado no inciso I do art 66 do RICMS, o que efetivamente não ocorreu, tonando, por mais esse motivo, o crédito lançado na escrita fiscal como indevido

Assim considerado, restou apta e suficiente materializada a infração praticada pela recorrente de sorte a se creditar indevidamente como apontado na inicial acusatória, em notória violação aos dispositivos legais Infringidos, quais sejam os arts 57, 65, 132, § 2º do RICMS

Ante o exposto, conheço do Reexame Necessário para lhe dar provimento e do Recurso Ordinário negando-lhe provimento, reformando a decisão exarada pela instância singular, declarando a **PROCEDÊNCIA** do feito fiscal nos termos deste voto.

### **CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS: R\$ 1 103 372,36

Multa: R\$ 1 103 372,36

**É como voto.**

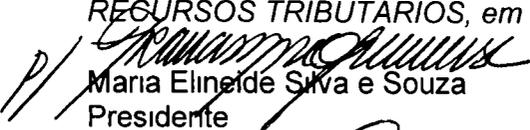


## DECISÃO

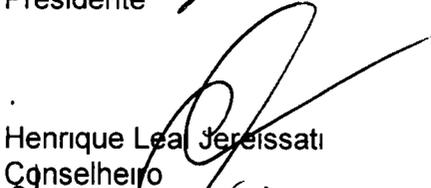
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente CEJUL E MARISOL VESTUÁRIO S/A e Recorrido: AMBOS.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários após conhecer por unanimidade de votos do Recurso Ordinário e do Reexame Necessário, passa a deliberar nos seguintes termos: **1. Quanto à alegação de decadência parcial, referente ao mês de novembro de 2011, com base no art. 150, §4º, do CTN** – Afastada por voto de desempate da Presidente, sob o entendimento de que se aplica ao caso em questão, a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, combinado com o art. 149, inciso V, ambos do CTN Vencidos os Conselheiros José Alexandre Goiana de Andrade, Filipe Pinho da Costa Leitão e Marcus Mota de Paula Cavalcante, que acataram a decadência **2. Quanto à alegação de nulidade por inadequação do método utilizado pela fiscalização** – Considerando que os representantes legais da recorrente, por ocasião da sustentação oral, abdicaram desta preliminar, a Câmara não se manifestou acerca deste pedido **3. No mérito**, por voto de desempate da Presidente, a 2ª Câmara resolve dar provimento ao Reexame Necessário e negar provimento ao Recurso Ordinário, para modificar a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª Instância e julgar Procedente a acusação fiscal, conforme o voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado Vencidos os Conselheiros José Alexandre Goiana de Andrade, Filipe Pinho da Costa Leitão e Marcus Mota de Paula Cavalcante que se pronunciaram pela improcedência da acusação, considerando que as operações de que tratam o Auto de Infração não estavam albergadas pelo benefício do FDI PROVIN, sendo correta a utilização do débito e crédito, na forma utilizada pela empresa autuada Estiveram presentes para sustentação oral, os representantes legais da autuada, Dr Gustavo Beviláqua e Dr Igor Azevedo

SALA DA SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de 10 de 2019

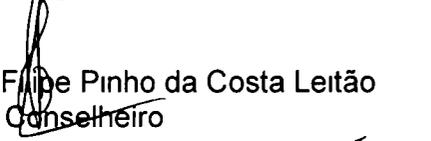
  
Maria Elaine de Silva e Souza  
Presidente

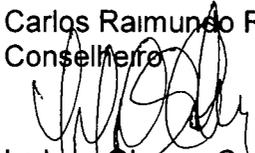
  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado  
Em 14/10/2019

  
Henrique Lea Jereissati  
Conselheiro

  
Marcus Mota de Paula Cavalcante  
Conselheiro

  
Carlos Raimundo Rebouças Gondim  
Conselheiro

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
José Alexandre Goiana de Andrade  
Conselheiro