



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA

RESOLUÇÃO Nº: 86 / 2010

SESSÃO DE: 02.12.2009

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/5454/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200815643

AUTUANTE: Maria Cristina Moreira Dias

RECORRENTE: CGE Ceará distribuidora de Energia S/A

RECORRIDO: Célula De Julgamento De 1ª Instância

RELATORA: Ana Maria Martins Timbó Holanda

EMENTA: ICMS - 1. FALTA DE RECOLHIMENTO -
BAIXA CADASTRAL - A empresa deixou de
recolher o imposto referente as saídas de
mercadorias para Manaus. Recurso voluntário
conhecido e provido. Auto de Infração julgado
IMPROCEDENTE, por unanimidade de votos, ante
a não caracterização da incidência do imposto
na operação. Reformada a decisão de
Procedência da ação fiscal exarada pela
instância singular. Decisão amparada no
Princípio da Segurança Jurídica com
fundamento no Convênio ICMS nº. 73/01,
prorrogado pelo Convênio ICMS nº. 127/01,
ratificado e incorporado à legislação
tributária cearense pelo Decreto nº.
26.363/01.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração denuncia a acusação abaixo descrita:

"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 o ICMS no valor de R\$ 1.141.876,00 (um milhão, cento e quarenta e um mil e oitocentos e setenta e seis reais) referente as saídas de mercadorias para Manaus-Am., no período de maio a agosto de 2004."

O agente fiscal indicou os dispositivos legais infringidos e como penalidade sugeriu o artigo 123, I, "c" da lei 12.670/96, alterado pela lei nº 13.418/03.

Na informação complementar, a auditora ratifica a acusação fiscal e esclarece que as saídas objeto da acusação fiscal foram realizadas com isenção do ICMS, supostamente amparadas pelo Parecer nº 36/2004, emitido pela SEFAZ-CATRI em 06.02.2004. para comprovação dos seus dizeres anexa aos autos os documentos de fls.08/237.

Preliminarmente, alega que o auto de infração é nulo por contrariar a Instrução Normativa 33/93.

No tocante ao mérito da lide, afirma em sua defesa, que a CGE é uma sociedade com propósito específico, isto é, produção independente de energia elétrica, mediante a exploração de centrais de geração de energia elétrica. Devido ao seu objeto

social, a impugnante celebrou contrato com a empresa pública federal CBEE, criada para sanar a crise de energia de 2001, dessa forma, diante do caráter emergencial da situação, sentiu a necessidade de importar geradores, sem similar no País, para a implantação de suas usinas de geração de energia. Assim, a fim de realizar testes com os equipamentos, a filial recebeu inicialmente 6 (seis) geradores, que entraram no país sob o regime de admissão temporária, para posterior aquisição mediante importação, tendo como endereço de entrega justamente o da filial fiscalizada, aludiu que essa remessa está comprovada pelos anexos "conhecimentos de transporte", expedidos pela empresa Daniel Transportes Ltda. Assim sendo, firmou, com o Estado do Ceará, Protocolo de Entendimento que concedeu à contribuinte o benefício do diferimento do ICMS nas operações de importação dos geradores, bem como adjudicou isenção da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais do ICMS incidente nas operações com equipamentos e instalações adquiridos em outras unidades da Federação. Neste azo, a autuada importou 82 grupos de geradores para compor seu ativo imobilizado, que na operação de entrada na empresa teve o seu ICMS diferido, de acordo com o referido Protocolo de Entendimento. Vale ressaltar que o diferimento foi obtido através do Convênio ICMS 73/01 que autorizava, ainda, a isenção do ICMS nas operações de importação de grupos geradores sem similar no País, ou seja, os geradores importados pela CGE. Tal Convênio foi ratificado pelo Decreto 26.363/01, posteriormente o Convênio ICMS 127/01, prorrogou o prazo do Convênio anterior para 31/12/02. Explanou, dessa maneira, que a isenção foi concedida sem condição ou prazo certo, possibilitando a circulação das mercadorias sem a exigência do destaque do imposto, aludindo sobre a isenção do tributo, que diferentemente da não-incidência,

necessita de uma norma para sua regularização, transcrevendo, assim, o art. 175 do CTN.

A defendente aludiu, ainda, que os bens remetidos para a filial de Manaus têm entrada comprovada na filial autuada, esses referidos bens compõem o ativo permanente da empresa, portanto a operação foi de transferência de bem do ativo permanente para outra filial da mesma contribuinte, que se enquadra nas hipóteses do art. 591-A do RICMS, isto é, não implica em exigência do ICMS. Asseverou, ainda, acerca da alegação dos agentes de que a autuada não apresentou todas as notas de entrada das mercadorias transferidas para Manaus, afirmando que estes agiram de maneira equivocada, pois não tinham fundamentos para tal assertiva, sendo visível a incompletude do dever da busca material pelos autuantes, uma vez que a empresa possui desde as notas de entradas de remessa para teste dos 6 grupos de geradores para a filial fiscalizada. Quanto às notas fiscais de saída desses geradores da filial fiscalizada para a filial em Manaus, como também notas de remessa de equipamentos da mesma filial para a de Manaus, tudo mediante operação de transferência de bem do ativo permanente. Transcreveu, em seguida, os números das notas fiscais referentes ao código de cada um dos 6 geradores de testes remetidos à filial em Manaus, para elucidar que os geradores remetidos à Manaus têm a mesma identificação daqueles que foram inicialmente recebidos pela filial autuada, explanando que é incondizente a assertiva da fiscalização de que a contribuinte teria desconsiderado a autonomia de cada estabelecimento. Esclareceu, ainda, que todas as notas fiscais de remessa de bens estavam representadas não apenas pelos grupos de geradores em si, mas também por acessórios, partes e pelas integrantes do grupo gerador, em virtude de se tratar de equipamentos compostos de diversos outros itens, como ainda

destacou que no corpo das notas de saídas consta que a remessa ocorreu como transferência de bem, o que se comprova pelo lançamento do CFOP 6.552 destacado em cada um dos documentos fiscais. Destarte, a fiscalização não teve o devido cuidado ao analisar o fato em questão, autuando apenas em uma presunção de omissão de entrada, o que não é verídico.

Afirma que todas as notas fiscais de remessa desses equipamentos, para a filial de Manaus, houve o destaque com referência ao Parecer da CATRI nº 36/2004 de 14.01.2004, de modo a comprovar que aquela remessa se amparava nos fundamentos esposados no referido parecer.

Além de deferir o pedido de conversão do diferimento do ICMS pelo da isenção, o Parecer de nº 36/2004, tratou, ainda, de esclarecer que as demais prestações posteriores vinculada a esses equipamentos estariam sujeitas à sistemática própria do ICMS.

Assim, a remessa dos bens para a filial de Manaus não constituiu operação de circulação de mercadorias, primeiro porque aqueles bens não se caracterizam no conceito de mercadoria (são bens do ativo imobilizado, não destinado à venda), segundo porque para haver circulação de mercadorias pressupõe mudança de propriedade das mesma, o que é incompatível com a transferência de bens do ativo imobilizado entre estabelecimentos do mesmo titular.

Apóia seus argumentos com doutrinas e jurisprudências do STF e STJ.

Prosseguiu, em sua impugnação, asseverando que ocorreu a infringência ao princípio da verdade material, em conformidade

com o art. 30 do Decreto Estadual 25.46/99. Neste azo, os agentes fiscais devem ser imparciais na fiscalização, formando sua convicção na análise de todo o conjunto probatório, o que não se verificou, uma vez que os auditores basearam-se em presunções e elucubrações a pretensa infração, não se admitindo o processo administrativo como um mero instrumento da realização do interesse financeiro do Estado, discorrendo, posteriormente, a respeito do tema do ônus da prova em matéria fiscal, correlacionando a lição de Paulo de Barros Carvalho, como também o entendimento manifestado pela 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, no acórdão 103-20.360. Explanou que o crédito tributário não pode ser caracterizado com base apenas na existência de indícios ou presunções legais (*juris tantum*), pois não fornecem ao julgador certeza necessária para alicerçar o crédito tributário. Por fim, rogou a defendente pelo julgamento **IMPROCEDENTE** da ação fiscal, como consequência, a exclusão da cobrança de ICMS e da multa aplicada, bem como solicitou a realização de perícia técnica. Alternativamente, requereu a procedência da impugnação ainda que para redução da multa aplicada consoante art. 123, I "d" da Lei 12.670/96.

Requereu mais, que todas as intimações e notificações fossem encaminhadas ao endereço do patrono devidamente identificado.

Submetido à apreciação na instância singular, o feito fiscal foi julgado procedente.

Insatisfeita com a decisão da instância singular, a empresa apresentou recurso voluntário. Repisou os argumentos da impugnação no tocante a nulidade suscitada na impugnação, acrescentando que o

juízo julgamento considerou e apontou descumprimentos de obrigações acessórias para justificar e sustentar a cobrança da obrigação principal, contudo esclareceu que as operações realizadas constituem em hipóteses de não-incidência do ICMS, conforme a legislação estadual, dessa maneira, solicita, preliminarmente, perícia para comprovar o alegado. Aludiu acerca dos quesitos de perícia dispostos nos artigos 57 e 59 do Decreto 25.468/99, combinado com o art. 60 do referido decreto, que regulamenta a Lei 12.732/97, asseverando que é cabível tal pedido de produção da prova pericial na operação realizada, oportunizando à recorrente a posterior apresentação dos quesitos pertinentes. Elucidou que o erro ocasional no preenchimento da nota fiscal não descaracteriza a operação realizada, porém apenas imputa penalidades ao infrator por descumprimento de obrigação acessória. Esclareceu, ainda, sobre a propriedade dos bens, afirmando que a empresa é única, isto é, mesmos acionistas, sócios, diretores, portanto, na transferência de seus próprios bens entre suas filiais, os geradores não podem ser considerados como mercadorias. A posteriori, explanou que a argumentação do julgador acerca da ausência do registro das NF's nº. 40 e 41 no livro de Registro de Entradas de Mercadorias é equivocada, já que as referidas notas foram emitidas no mês de março/02. Aduziu que essa exigência de registro no livro próprio nos meses de julho e agosto de 2004 deveria restringir-se às notas fiscais de saída dos equipamentos do estabelecimento fiscalizado para a filial em Manaus, fato este que foi constatado pela fiscalização. Ressaltou a anexação dos documentos na impugnação das notas de entradas de remessa para teste dos 8 grupos de geradores para a filial fiscalizada em março/2002, como também da exibição do documento Conhecimento de Transportes, comprovando que os geradores relativos às NF's 41 e 42 foram entregues no endereço da filial autuada. A contribuinte

anexou cópia da escrita contábil, consubstanciada no *Livro Razão Analítico* nº. 02, referente ao exercício de 2002, para comprovar que quando foi concluído o processo de importação, a empresa internalizou como de sua propriedade os grupos de geradores que posteriormente foram destinados às suas filiais, assim sendo assegurou que não deve prosperar a alegação de ausência de prova da entrada dos geradores no estabelecimento autuado.

Elucidou, ainda, que o julgador monocrático equivocou-se ao concluir erroneamente sobre o Parecer 36/04, explicando a recorrente que o referido Parecer concluiu pela substituição do diferimento do ICMS pelo instituto da isenção, porém referindo-se à operação de importação dos grupos de geradores, e não à remessa para a filial de Manaus, explanando ainda que, em conformidade com o RICMS, a contribuinte poderia remeter equipamentos para sua filial em Manaus, sob o amparo do instituto do comodato, o que não constitui hipótese de incidência do ICMS, entretanto a empresa findou por optar pela remessa com base no CFOP 6.552, uma vez que os equipamentos integravam o ativo imobilizado. Contudo, ponderou que a alusão ao Parecer, nos dados adicionais colocados no corpo das notas fiscais de saída, foi somente com o objetivo de atender ao comando do art. 519-A do RICMS, devido ao fato de que foi conferida a substituição do diferimento do ICMS pelo da isenção. Discorreu que tais dados adicionais visam tão-somente acrescentar algum dado da operação ou com ela relacionada, clareando que a caracterização da natureza da operação está presente no cabeçalho, isto é, nas informações lançadas no campo próprio da NF, que no caso em tela está expresso, claramente, que se trata de remessa à título de transferência de bem. Repisou, a posteriori, os argumentos já mencionados na impugnação, isto é, reiterou sobre a finalidade específica da empresa, ressaltou ainda sobre os grupos

de geradores adquiridos, que foram destinados ao seu ativo permanente, não se enquadrando no conceito de mercadoria, elucidou novamente no que tange à boa-fé da contribuinte, relembrando acerca do Parecer CATRI 36/04, discorreu ainda sobre a violação, no caso em tela, do princípio da verdade material, que rege o procedimento e o processo administrativo tributário, para clarear que a autuação foi baseada em presunções, colacionando todos esses temas, já debatidos pela autuada anteriormente, com os mesmos entendimentos jurisprudenciais e doutrinários. Por fim, rogou a contribuinte pela reforma integral do julgamento de 1ª instância, culminando na **IMPROCEDÊNCIA** da autuação, com a conseqüente exclusão da cobrança de ICMS e da multa aplicada. Subsidiariamente, caso não seja acolhida a improcedência do ilícito, requereu que se afaste a atuação acerca da obrigação principal e da respectiva multa, para aplicar a penalidade pertinente à obrigação acessória descumprida, reiterando o pedido de perícia, para o exame da escrita fiscal e contábil da empresa. Requereu mais, que todas as intimações e notificações fossem encaminhadas ao endereço do patrono devidamente identificado.

A Consultoria Tributária apresentou o Parecer 309/09, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, opinando pela confirmação a decisão de **PROCEDENCIA** exarada na 1ª instância.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Com o devido consentimento da conselheira Camila Borges Duarte que proferiu decisão de Improcedência no processo de nº 1/4321/2007, Resolução Nº 768/2009 da 1ª Câmara De Julgamento, cuja acusação fiscal guarda perfeita identificação com o fato infracional relatado nos autos presentes, portanto, acosto-me aos fundamentos exarados no voto da ilustre conselheira como a seguir transcrito, fazendo ressalva tão somente quanto à numeração dos documentos e excluindo trechos do voto da relatora que se referem à preliminar de nulidade suscitada pela empresa recorrente bem como pedido de realização de perícia, haja vista a renúncia do representante da empresa, durante a sessão de julgamento dos autos em apreço:

"Trata-se do recurso voluntário interposto por **CGE CEARA GERADORA DE ENERGIA S/A** em face da **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, através do qual, a recorrente, por intermédio do representante legal, regularmente constituído, se insurge contra a Decisão proferida pela julgadora singular.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada por **falta de recolhimento do imposto**, no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, resultante da saída de mercadorias sem destaque do ICMS, no montante de 1.141.876,00.

Para um melhor entendimento do *meritum causae*, faz-se mister discorrer acerca da alegação da contribuinte sobre a transferência de bem do ativo imobilizado de uma filial à outra, conforme passo a expor.

A autuada celebrou contrato com a empresa pública federal CBEE - Comercializada Brasileira de Energia Emergencial, criada para sanar a crise de energia de 2001, dessa forma, diante do caráter emergencial da situação, sentiu a necessidade de importar geradores, sem similar no País, para a implantação de suas usinas de geração de energia. Portanto, para a importação de tais geradores, realizou consulta junto ao órgão fiscal competente, onde obteve como resposta o Parecer 36/04 CATRI, que informou a isenção relativa à ICMS no que concerne a operação de importação com fundamento no convênio ICMS nº. 73/2001, prorrogado pelo Convênio ICMS nº. 127/2001, ratificado e incorporado à legislação tributária cearense pelo Decreto nº. 26.363/2001, *in verbis*:

"Em verdade, o caso em apreciação vislumbra-nos demasiadamente simples, posto tratar-se de remessa de bens do ativo permanente - grupos geradores - , a título de comodato, para estabelecimento filial da empresa remetente.

(...)

Originalmente, como se observa nos autos do presente Processo, a empresa Requerente, quando da importação, do exterior, dos grupos geradores, solicitou o diferimento do ICMS relativamente à referida operação, nos termos da Cláusula Quinta do Protocolo de Intenções celebrado entre a Requerente e o Estado do Ceará.

(...)

Portanto, nada obsta a que o pleito da empresa Requerente seja atendido, substituindo o instituto do diferimento, anteriormente concedido para a importação, do exterior, de equipamentos de grupos de geradores, pelo da isenção, com fundamento no convênio ICMS nº. 73/2001, prorrogado pelo Convênio ICMS nº. 127/2001, e ratificado e incorporado à legislação tributária cearense pelo Decreto nº. 26.363/2001, até porque a importação em questão ocorreu na data de 16/10/2002, consoante Comprovante de Importação.

(...)

Ante todo o exposto, somos pelo DEFERIMENTO do pleito da empresa Requerente, relativamente ao pedido da substituição do instituto do diferimento do pagamento do ICMS pelo da isenção, bem como da caracterização da não-incidência do imposto na operação de remessa, a título de comodato, de grupos geradores para sua filial localizada em Manaus, Capital do Estado do Amazonas."

Desta feita, o Parecer alterou a natureza jurídica da tributação nas operações de importação dos bens objetos da infração para isenção, fato esse que exonera a importação independentemente das operações subseqüentes. A isenção, de acordo com o art. 175 do CTN, é caracterizada com dispensa legal do pagamento de tributo devido, sendo causa de exclusão do crédito tributário.

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - A isenção;

Ora, é cediço que a consulta realizada pela contribuinte junto à Administração Pública não consiste apenas em um ponto de vista da autoridade fiscal, uma vez que a Fazenda fica obrigada a adotá-la como orientação oficial sobre o caso consultado, portanto tem força vinculante, para o Poder Público, se favorável à contribuinte. Depreende-se, desse modo, que a consulta atua como uma garantia jurisdicional, em vista da obrigação da Administração de pronunciar-se mediante um ato administrativo e uma forma de aplicação do princípio da segurança jurídica, propiciando a contribuinte conhecer a interpretação oficial da Fazenda Pública e evitar a aplicação de eventuais sanções.

Neste diapasão, vale ressaltar acerca do Princípio da Segurança Jurídica, entendido como princípio da proteção à confiança, no direito brasileiro contemporâneo. Tal princípio reveste-se de suma importância no atual contexto social do nosso país, já que segundo ele a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, exposto no artigo 5º, XXXVI da CF.

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada; (grifos acrescidos).

Desta feita, toda sociedade deverá possuir uma ordem jurídica, estando o Princípio da Segurança Jurídica, implícito ao seu valor de justiça. Em matéria tributária, o princípio da segurança jurídica funciona como uma proteção da confiança do cidadão no Estado, ou Administração Pública, ou seja, protege o cidadão no intuito de que os atos praticados pela administração pública não serão alterados de forma repentina. Nesse sentido, conclui o mestre Humberto Ávila:

... das condutas necessárias para garantia ou manutenção dos ideais de estabilidade, confiabilidade, previsibilidade e mensurabilidade normativa: quanto à forma, a moralidade constitui uma limitação expressa (art. 37), e a proteção da confiança e a boa-fé com limitações implícitas, decorrentes dos sobreprincípios do Estado de Direito e da segurança jurídica, sendo todas elas limitações materiais, na medida em que impõe ao Poder Público a adoção de comportamentos necessários à preservação ou busca dos ideais de estabilidade e previsibilidade normativa, bem como de eticidade e confiabilidade.¹

Cumpre salientar ainda que com a análise acurada da documentação anexada aos autos, comprova-se que a operação realizada entre as empresas, filial e matriz, se caracteriza como transferência de

¹ Ávila, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário*, 2ª edição, 2006, editora Saraiva, São Paulo.

bem. Destarte, no caso em tela o imposto não incide, conforme art. 4º do Decreto 24.569/97, transcrito abaixo:

Art. 4º. *O ICMS não incide sobre:*

(...)

VI - operações de transformação de sociedade e as operações decorrentes da transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, não alcançadas as hipóteses de baixa cadastral;

Para melhor entendimento da demanda, importante analisar sobre o que se entende por ativo imobilizado, para, assim, compreender o porquê da não-incidência do ICMS quando há transferência desse bem de uma empresa à outra. O ativo imobilizado é formado pelo conjunto de bens e direitos necessários à manutenção das atividades da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial, caracterizados por apresentar-se na forma tangível (edifícios, máquinas, etc.) como na forma intangível (marcas, patentes, etc.). De acordo com entendimento contábil, para que um bem se classifique como ativo fixo, deve concomitantemente possuir como características uma vida útil superior a um ano, deve ter utilidade nos negócios da empresa e não pode ser destinado à venda.

Isto posto, depreende-se que as operações realizadas pela empresa estavam legalmente acobertadas pelo Parecer supracitado, como também restou clarividente que a transferência foi de bens do ativo imobilizado, destarte frente à apresentação destes elementos, observa-se que a conclusão mais consentânea com a

justiça fiscal é declarar que não merece subsistir a autuação em comento. "

Isto posto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, em razão de não restar caracterizada a incidência do imposto na operação, em conformidade com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

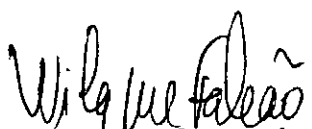
É o VOTO.

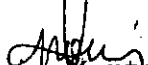
DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CGE CEARA GERADORA DE ENERGIA S/A** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

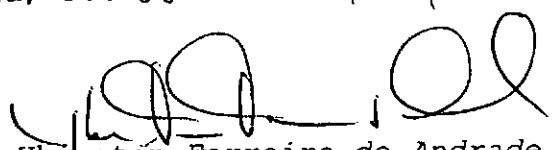
A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento para modificar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar **improcedente** a acusação fiscal, uma vez que as operações foram comprovadas através das Notas Fiscais de números 40 e 41, constantes dos autos, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com a manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente, o representante legal da recorrente, Dr. Francisco Evandro Paz, que por ocasião da sustentação oral declinou das preliminares de nulidade e do pedido de perícia constantes do recurso voluntário.

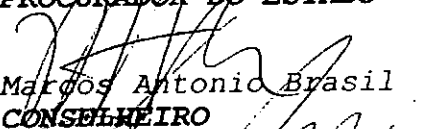
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 08 de *Março* de 2010.

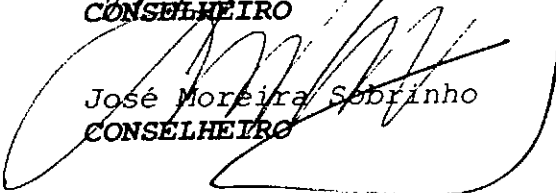

José Wilame Falcão de Souza
PRESIDENTE


Ana Maria Martins Timbó Holanda
CONSELHEIRA


Francisca Marta de Sousa
CONSELHEIRA


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Marcos Antonio Brasil
CONSELHEIRO


José Moreira Sobrinho
CONSELHEIRO

P/Maf Delly J.
Silvana Carvalho Lima
Petelinkar
CONSELHEIRA

Sandra Maria Tavares Menezes de
Castro
CONSELHEIRA

P/Pet/MH
Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias
CONSELHEIRA

Sebastião Almeida Araújo
CONSELHEIRO