



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**

Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 345 /2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

170ª SESSÃO ORDINÁRIA DE: 18.12.2014.

PROCESSO Nº 1/3598/2009 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200908472

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: R. DE F. MELO MOTOS

AUTUANTE: ANTONIO RIBAMAR P. LIMA

RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA.

EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. Indicação de infringência aos arts. 65 VI, 435 II “b” e § 7º do Dec. nº 24.569/97. Penalidade sugerida: alínea “a” do inciso II do artigo 123 da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.481/2003. O crédito fiscal, objeto da autuação, decorreu de operações relativas ao retorno em demonstração, importação e serviços de transporte rodoviário de cargas. Sujeito passivo exercia, à época, atividade industrial, segundo denota espelho de pesquisa no sistema de cadastro da SEFAZ/CE. Na hipótese, em face das condições sobreditas, a regra de substituição incide na saída, motivo por que a imputação não resto caracterizada. Recurso ordinário conhecido e provido. Auto de infração julgado improcedente, em desacordo com o parecer da Consultoria Tributária e em conformidade com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão por unanimidade de votos.

RELATO

Versam os presentes autos acerca do ilícito fiscal crédito indevido, decorrente da utilização, a título de crédito fiscal, do ICMS grafado em notas fiscais cuja natureza das operações é retorno de demonstração, importação e conhecimentos de transporte rodoviário de cargas, conclusão a que cegou o agente atuante por se tratar de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, uma vez que se referem aos produtos motocicletas, pneumáticos e câmaras de ar e o sujeito passivo, a pesar de cadastrado na condição de industrial, na verdade, era apenas comerciante.

Com objetivo de fundamentar a autuação o atuante acostou, à peça de lançamento, cópia do livro registro de entradas.

Em sede de defesa, da atuada contesta o feito, sob o fulcro que os dispositivos normativos citados como infringidos referem-se a álcool hidratado, divergente ao tipo infracional relatado pela peça inicial, reconhece haver importado mercadorias sem o recolhimento do ICMS substituição tributária, por orientação de agente da SEFAZ/CE segundo alega, que orientara a proceder da forma ordinária – débito/crédito, razão pela qual creditou-se na entrada e debitou-se na saída, por isso entende que, se não é válido o crédito na entrada, também não há débito na saída.

Declina vasta argumentação acerca do regime de tributação substituição tributária, oportunidade que cita e colaciona o § 7º do art. 150 CF de 88 e, ao final, pugna pela improcedência da atuação.

Aportados os autos à Célula de Julgamento de Primeira Instância foi requerida uma perícia, com vistas a que se acostasse cópia dos documentos basilares da autuação, pleito prontamente atendido pela referida unidade de trabalho, em cujo laudo pericial foram todas mencionadas e se fez acompanhar de cópias, exceto em relação a oito notas fiscais que não foram apresentadas.

Em manifestação relativa ao laudo pericial, comenta que a apresentação do documentos solicitados por si só caracteriza a improcedência da autuação, em especial porque este não conclusivo no sentido de ratificar a imputação, m termos em que requer a nulidade ou a improcedência do feito.



No julgamento singular, restou decidido pela improcedência da autuação com esteio no fato de dos créditos fiscais não serem originados de mercadorias adquiridas e sujeitas a sistemática de substituição tributária, mas de operações de retorno e devolução de mercadorias com direito ao crédito conforme determinada os artigos 673 e 682 inciso I, alíneas “a” e “b”, ambos do Decreto nº 24.569/97.

Na manifestação da Consultoria Tributária, foi reconhecido que parte do crédito fiscal é legítimo, especialmente no que se a aquisição de câmaras de ar, por se tratar de insumo para a recorrente, entretanto, concordo com o autuante em relação a uma nota fiscal de importação, sob o entendimento que o ICMS substituição tributária era devido na entrada, conforme cláusula primeira do Convênio ICMS nº 52/93, portanto, sem direito ao creditamento, assim como o imposto grafados em conhecimentos de transporte rodoviário de cargas.

Em conclusão, mantém o lançamento sobre parte das mercadorias, de sorte que a pretensão ficou reduzida a R\$ 24.867,17 de ICMS e igual valor a título de multa, termos opina pelo conhecimento do recurso ordinário com vista a que seja dado provimento e modificada a decisão singular para parcial procedência, parecer adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Posta a julgamento na 97ª Sessão Ordinária de 8 de setembro de 2014 foi concedido vista à Conselheira Mônica Maria Castelo, que se pronunciou em doze laudas, com ênfase em aspectos de ordem prática para discordar do laudo pericial, em face do lapso temporal decorrido entre a autuação e a providência saneadora, assevera que o ICMS na operação de importação não fora recolhido, assim como traz à colação o **caput** e inciso I e II do 682 do Decreto nº 24.569/97 e concluiu que 90,86% do crédito fiscal objeto do lançamento é indevido, contudo, não fez nenhuma demonstração mais detalhada.

Na 156ª Sessão Ordinária, realizada em 3 de dezembro de 2014, os auto foram objeto vistas da Lúcia de Fátima Calou de Araújo, que externou suas considerações oralmente nessa sessão, sem trazer fatos novos.

É o relato.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke extending to the left.

VOTO DO RELATOR

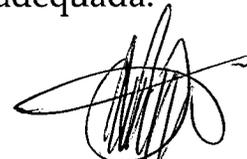
O direito subjetivo ao aproveitamento do valor do ICMS destacado em documento, sob a rubrica crédito fiscal, é regra que tem nascedouro em vertentes constitucionais, à medida que a Lei maior prevê a não cumulatividade do aludido tributo (alínea “c” do XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal de 1988), preceito, entretanto, ao qual não se pode atribuir o escopo de ordenamento absoluto, mas de caráter geral, à vista que remete a norma infraconstitucional (lei complementar) o poder/dever de disciplinar o regime de compensação do imposto.

Cumpre discorrer, inicialmente, acerca dos aspectos que se vislumbra essenciais à compreensão e deslinde da questão posta nos autos.

De introito, cumpre aduzir que no período fiscalizado a recorrente encontrava-se cadastrada sob a égide de atividade industrial, fabricação de peças e acessórios para motocicletas, segundo evidencia espelho de pesquisa realizada no sistema Cadastro de Contribuintes do ICMS, procedida em 28 de junho de 2012, fls. 105, circunstância vital à formulação do entendimento a ser manifestado, posto que um dos fundamentos norteadores da autuação, baseia-se na afirmação, segunda a que a atividade efetivamente explora era apenas comercial e à vista do regime de tributação tributária a que se sujeitam as mercadorias, motocicletas, pneumáticos e câmaras de ar, não aferiam direito ao creditamento do ICMS grafados nos documentos fiscais.

Nesse contexto, urge anotar que o procedimento fiscal concretizou-se em meados de 2010, relativamente a fatos geradores ocorridos em 2007, por conseguinte, não se vislumbra segurança inferir se no período fiscalizado a recorrente não praticava a industrialização. Não há provas nos autos que permita firmar este entendimento.

Nesse contexto, ainda que confirmada a hipótese suscitada, inócuo seria cogitar-se a possibilidade de se sobrepor ao fato de a recorrente estar cadastrada para a prática industrial, por conseguinte, não havia como afastá-la da fruição das prerrogativas inerentes à mencionada sistemática fiscal, sem prévia alteração cadastral, com destaque para a não-incidência da substituição tributária, quando da aquisição, providência que deveria ter sido denunciada a quem de direito e, até sancionada, mediante a cominação adequada.



O fundamento normativo dessa premissa está assente nas regras gerais relativas ao instituto da substituição tributária, a teor do disposto no inciso III do artigo 434 do Decreto nº 24.569/97, que assim verbera:

Art. 434. A Substituição Tributária, salvo disposição em contrário, não se aplica:

(...)

III – às operações que destinem mercadoria para ser empregada como matéria-prima ou insumo no processo de industrialização, exceto açúcar e madeira.

Não é outra a concepção plasmada na regra específica de substituição que contempla o produto motocicletas, na dicção da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 52/93. Vejam.

Cláusula primeira. Nas operações interestaduais com veículos novos motorizados, classificados na posição 8711 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento **importador** e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS **devido na subsequente saída** ou entrada com destino ao ativo imobilizado. (destacamos).

Ao exame da norma supra, impende assinalar que não exige esforço exegética para se concluir que o ICMS sob a rubrica substituição tributária é devido por ocasião da saída subsequente promovida pelas pessoas nela indicadas, no caso, pelo importador, portanto, não havia mesmo que falar em recolhimento do tributo no momento da importação, motivo por que correta foi a orientação do agente fiscal ao indicar que a recorrente deveria proceder, nas entradas, da forma ordinária, em que é permitido o lançamento, a título crédito fiscal, do ICMS recolhido e grafado nos documentos de entradas.

Ad argumentadum, para fins meramente didáticos, na hipótese concreta, o importador, quando das saídas, procede a dois cálculos. Um decorrente da apuração do ICMS da própria operação o relativo a ST, fato que



5

assegura o creditamento do ICMS nas aquisições de qualquer origem, sob pena de violação ao mais elementar princípio estrutural do imposto, qual seja, a não-cumulatividade e o outro relativo à substituição tributária.

Expostas essas digressões de escopo geral, lastreadas essencialmente em aquisições convencionais, cumpre aduzir que se prestar o contextualizar o caso concreto ao nicho normativo de regência da espécie, fato que impõe analisar mais de perto a situação fática de que cuida os autos.

As operações cujo creditamento do ICMS foi considerado indevido, são, na suma maioria, decorrente de retornos e demonstração e devolução de vendas da mercadoria motocicletas.

Como dantes evidenciado, em que pese o fato de componentes do tipo pneumáticos, câmaras de ar e o próprio produto final motocicletas sujeitarem ao regime de substituição tributária, a condição de estabelecimento industrial mitiga o momento em que essa sistemática de tributação sobre eles incide, qual seja, nas saídas do estabelecimento importador, portanto, antes desse evento, exceto disposição normativa em contrário, todos os produtos estão sob o crivo do binômio débito/crédito.

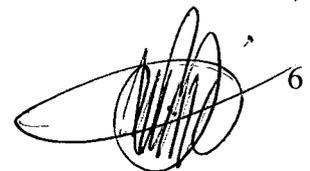
Por ocasião do voto vistas proferido pela Conselheira Mônica Maria Castelo sob a forma escrita, peça que demonstra perspicácia depurada na abordagem do caso concreto à luz das norma disciplinares da espécie, consubstanciada na colação dos dispositivos normativos, em que chama a atenção o relevo atribuído ao artigo 682 do Decreto nº 24.569/97 (RICMS/CE), que se reproduz a seguir:

Art. 682. Na operação interna com mercadoria remetida para demonstração serão adotados os seguintes procedimentos:

I - pelo remetente:

a) na saída, emitirá nota fiscal, com destaque do ICMS, no mínimo, pelo custo de aquisição ou produção mais recente, que deverá ser escriturada no livro "Registro de Saídas" na forma do artigo 270;

b) no retorno, se efetuado por pessoa física ou jurídica não obrigada a emissão de documento fiscal, ou ainda, pelo próprio remetente, será emitida Nota Fiscal Avulsa, com destaque do imposto exclusivamente para efeito de crédito do remetente,



6

constando número, série e data de emissão da nota fiscal originária;

b) na devolução, emitir nota fiscal na forma da legislação vigente, com destaque do ICMS, exclusivamente para fins de crédito do remetente originário, constando no seu corpo número, série e data da emissão da nota fiscal referida na alínea "a" do inciso I, devendo ser escriturada na forma do artigo 270.

II - pelo destinatário:

a) na entrada, a nota fiscal deverá ser escriturada no livro "Registro de Entradas", na forma do artigo 269, **sem aproveitamento, como crédito fiscal, do ICMS nela destacado;**

b) na devolução, emitir nota fiscal na forma da legislação vigente, com destaque do ICMS, exclusivamente para fins de crédito do remetente originário, constando no seu corpo número, série e data da emissão da nota fiscal referida na alínea "a" do inciso I, devendo ser escriturada na forma do artigo 270. (destaque do voto vistas).

Assinale-se, por oportuno, que o excerto digno de destaque pela autora do voto, cinge-se a vedação ao aproveitamento do crédito pelo destinatário, ou seja, a apessoa que recebe a mercadoria em demonstração e não o remetente em seu retorno, aspecto, todavia, que não insta expender-se digressões mais consistentes, ao entendimento que não se trata do móvel da autuação, entrementes, aduzido a título de fundamento para confirmar a invalidade do crédito em questão.

Anote-se que, ao lançar-se vistas no acervo probatório, ao fim de analisar a tese de mérito, ascende a convicção que, as menções tangenciais, na peça de lançamento e no voto vistas, acerca do ausência de recolhimento do ICMS devido em decorrência da importação e substituição tributária, também falece competência a esta instância judicante expender manifestação em torno delas, assim como o fato de algumas operações de retorno de demonstração, haverem se processado em nível interestadual, acompanhadas de notas fiscais emitidas pela recorrente, pelo mesmo motivo, ou seja, a imputação não versou acerca dessas premissas, por conseguinte, margear tais contornos implicaria inovar o feito, pretensão inadmissível no âmbito judicante administrativo.

Enfim, a premissa que se impõe reside no fato de o ilícito fiscal apontado indicar a apropriação de crédito indevido, proveniente dos



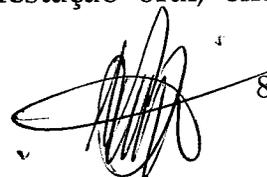
operações sobreditas, seara em torno da qual deve cingir-se a manifestação conclusiva, sem que isso implique que a cognição ora plasmada deixe de reconhecer os aspectos periféricos irregulares evidenciados, a exemplo das notas assentadas precedentemente, conquanto, inconceptível a cogitação de admitir o tipo mencionado a título infracional, nos termos consignado na autuação, pela ausência de comprovação da efetiva materialidade de conduta ilícita, motivo por que não se encontra espaço que conduza a outro entendimento senão pela insubsistência da feito.

Posto isto, vê-se que a imputação não pode prosperar, uma vez demonstrado que a condição de estabelecimento industrial é fator determinante na admissibilidade do aproveitamento do imposto sob a forma de crédito fiscal, nas operações objeto da autuação, inobstante a ocorrência de eventuais inobservâncias de aspectos formais que, se houvessem motivado a increpação haviam de produzir efeitos, entretanto, restaram renegados a segundo plano, à medida que o núcleo da controvérsia se restringe a alegação que estariam sujeitas ao regime de substituição tributária, por ocasião das entradas, sob os auspícios que a recorrente, a rigor, era estabelecimento cuja atividade explorada era o comércio e não indústria, contudo, o sistema cadastro depõe em contrário, termos em que voto pelo conhecimento do recurso ordinário, dou-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida em primeira instância, para julgar improcedente a imputação fiscal, em desacordo com o parecer da Consultoria Tributária, de acordo com a manifestação oral prolatada em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto

DECISÃO

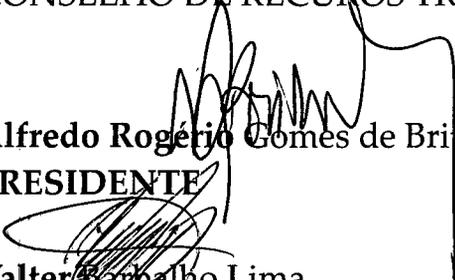
Vistos, discutidos e examinados os presente autos, em que é **RECORRENTE**: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e **RECORRIDO**: R. DE F. MELO MOTOS. Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão exarada em 1ª Instância, de **improcedência** do feito fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral, em



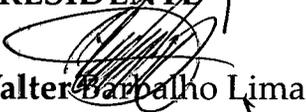
8

sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado. Estiveram presentes para sustentação oral, os representantes legais da recorrente, Dra. Elaise Moreira Landim, Dr. James Pimenta e Dr. Daniel Landim.

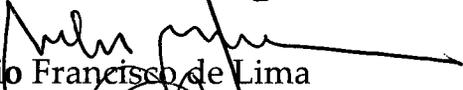
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, 11 de 02 de 2015.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

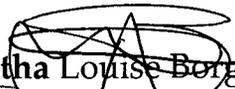

Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO