

1.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

1.

**2. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

□

RESOLUÇÃO Nº 163 /2015
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
161ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 10/12/2014
PROCESSO Nº 1/4413/2012
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201211686
RECORRENTE: ESPLANADA BRASIL S/A. LOJAS DE DEPARTAMENTOS
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.
AUTUANTE: CRISTINA VILA NOVA KASSOUF
MATRÍCULA: 105.804-1-2
DESIGNADO: Conselheiro Samuel Aragão Silva

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE EMPRESAS BENEFICIÁRIAS DO FDI. Afastadas as preliminares de mérito. O contribuinte se apropriou de créditos de ICMS sem observar os requisitos para o diferimento do imposto, nos termos do art. 13, inciso XXI, parágrafos 14, 15 e 16 do RICMS. Aplicação do princípio da não-cumulatividade. É direito do contribuinte creditar-se do imposto destacado nos documentos fiscais de aquisição de mercadorias. Recurso voluntário conhecido e provido. Reformada a decisão exarada na instância singular para declarar a **IMPROCEDÊNCIA**, por maioria de votos, em desconformidade com o parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão amparada no conjunto probatório dos autos.

RELATÓRIO

O auto de infração, do presente Processo Administrativo Tributário, relata a seguinte acusação fiscal:

"LANCAR CREDITO INDEVIDO DO ICMS, NA HIPOTESE DE O MESMO NÃO TER SIDO APROVEITADO.

1.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

1.

**2. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

O CONTRIBUINTE APROVEITOU CREDITO INDEVIDAMENTE DE AQUISICOES DE EMPRESAS BENEFICIARIAS DO FDI, NAO INFORMANDO A CONDICAO DE PREPONDERANCIA INTERESTADUAL REFERENTES AS SUAS SAIDAS. APUROU-SE SALDO CREDOR NOS PERIODOS DEMONSTRADOS NA PLANILHA "REAPURACAO DO ICMS" ANEXA A INFORMACAO COMPLEMENTAR."

DEMONSTRATIVO

Principal	R\$ 468.796,78
Multa	R\$ 93.759,36
Total a Pagar	R\$ 562.556,14

Dispositivos infringidos: Artigos 65, 66 e 69 todos do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: Art. 123, inciso II, alínea "a" c/c parágrafo 5º, inciso I todos da Lei nº 12.670/96 com as alterações da Lei nº 13.418/03.

A agente fiscal detalhou a legislação que embasou o AI e os procedimentos adotados no decorrer da fiscalização, conforme se verifica às fls. 03 a 06 dos autos.

Instruem os autos: Mandado de Ação Fiscal nº 2012.15011 (fls. 07); Termo de Início de Fiscalização nº 2012.13061 (fls. 08); Cópia do Aviso de Recebimento do Termo de Início (fls. 09); Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2012.26841 (fls. 10); Cópia do Processo de Consulta nº 08464782-5 e Termo de Acordo FDI/PCDM nº 633/2006 (fls. 11 a 37); Planilhas de Apuração do Crédito Indevido (fls. 38 e 39); Extratos da DIEF (fls. 40 a 63); Protocolo de Entrega de AI/Documentos nº 2012.12224 (fls. 65); e Cópia do AR do Auto de Infração (fls. 67).

O contribuinte, após pedido de prorrogação do prazo (fls. 70), apresentou impugnação para questionar o lançamento (fls. 73 a 109).

Em primeira Instância, o Julgador Singular declarou a **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração em face do entendimento de que as operações da forma como foram realizadas não dariam direito ao crédito de ICMS por expressa vedação legal (fls. 111 a 117).

1.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

1.

**2. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

A empresa autuada, cientificada da decisão de primeira instância, apresenta o competente Recurso Voluntário visando a modificação do julgamento (fls. 124 a 143).

A Consultoria Tributária por meio do Parecer nº 147/2014 (fls. 147 a 152) opinou no sentido de confirmar a decisão proferida em primeira instância para reconhecer a sua PROCEDÊNCIA, nos termos do parecer referendado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

Manifestação da empresa autuada com a juntada de precedente administrativo favorável lavrado pelo Conselho Pleno (fls. 154 a 163), no sentido de se modificar o julgamento singular para que seja declarada a improcedência da autuação.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela ESPLANADA BRASIL S.A LOJAS DE DEPARTAMENTOS em face da recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/201211686-7. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo sub examine, a requerente fora autuada por promover o aproveitamento de créditos de ICMS de forma supostamente irregular concernente à mercadorias adquiridas de empresas beneficiárias do FDI sem informação da condição de preponderância de suas saídas interestaduais.

Inicialmente, no que tange ao pleito de ilegitimidade passiva dos corresponsáveis em razão da inobservância do disposto no art. 135 do Código Tributário Nacional CTN, é de bom alvitre salientar que o processo administrativo tributário no âmbito do Estado do Ceará não promove a apuração da responsabilidade objetiva dos sócios ou administradores da pessoa jurídica de forma a permitir a sua inclusão no pólo passivo da autuação.

Isto posto, não há que se declarar a ilegitimidade passiva dos sócios que efetivamente não compuseram a lide desde o seu início, apesar da impropriedade das Informações Complementares ao Auto de Infração (fls. 03) que

1.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

1.

**2. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

atribui a co-responsabilidade aos sócios, nos termos dos fundamentos consignados em ata de julgamento que passamos a transcrever:

“Afastada a pretensão recursal, por **unanimidade** de votos, adotando precedente de decisão contida na Resolução 644/2013, relativa ao Processo nº 1/4350/2011 – A.I.: 1/201113462-2, sob o fundamento de que no âmbito do Estado do Ceará, o procedimento de auditoria fiscal que resulta no processo administrativo, instaura-se, sobre a pessoa jurídica, apurando o cometimento de infração tributária, assim considerada como toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS, não se cogitando de apuração em caráter pessoal ou individual, conferindo a prática de atos em função de cargo, função, mandato, contrato social ou estatutos, considerando tratar-se de proposição inédita trazida ao exame e deliberação da Câmara, que a rejeitou por unanimidade de votos, o fez ainda sobre o prisma que a relação desenvolveu-se entre o Fisco e a Recorrente, pessoa jurídica, não sendo chamado, por intimação pessoal, a título individual, nenhum dos sócios para compor a demanda. Logo o que apurou e resultou em autuação fora a responsabilidade tributária da pessoa jurídica, e não sob o crivo pessoal, de cada sócio, individualmente, em sede de processo administrativo tributário.”

As demais questões apresentadas em sede recursal e de memoriais, por se confundirem integralmente com o mérito da demanda, serão apreciadas em conjunto nesta oportunidade.

De início, por se tratar da acusação fiscal de creditamento indevido, é preciso promover alguns esclarecimentos acerca do princípio constitucional da não-cumulatividade, notadamente estabelecer os dispositivos legais que tem referência com o auto de infração.

É de notório saber que o direito de se apropriar de créditos tributários decorre inicialmente da Constituição Federal de 1988 em seu artigo 155, parágrafo 2º, inciso I, que caracteriza a natureza de não-cumulatividade das operações de ICMS. Referido dispositivo não estabelece maiores empecilhos para a observância do direito de creditar-se com o imposto devido em operações anteriores, a não ser no inciso II que não permite o crédito em operações isentas e não tributadas.

1.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

1 .

**2. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Por sua vez a Lei Complementar nº 87/96, notadamente o disposto no seu art. 20, retrata a regra da não-cumulatividade como procedimento intrínseco ao regime tributário do ICMS. É de se observar que, em regra geral, não existe maiores óbices para se referendar o direito ao crédito de ICMS recolhido em operações anteriores.

Na sequência, por se tratar de uma garantia constitucional dos contribuintes, a legislação alencarina também trata de assegurar o crédito de ICMS exigido nas operações de entrada de mercadorias e serviços, conforme se infere do estabelecido nos arts. 46 e 49 da Lei nº 12.670/96.

Com esteio na legislação retromencionada é inconteste que o direito de se apropriar dos créditos de ICMS recolhidos em operações anteriores é legítimo e constitui direito basilar da sistemática de apuração do ICMS.

Partindo da premissa supra, passamos a analisar o caso concreto que diz respeito a operações comerciais com empresas beneficiárias do FDI e que tratam igualmente do diferimento do imposto devido, nos termos do artigo 13, inciso XXI, parágrafos 14, 15 e 16 do Decreto nº 24.569/97, in verbis:

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

a:

(...)

XXI - mercadoria, a qualquer título, de empresa beneficiária do FDI para estabelecimento que realize preponderantemente operação:

a) de exportação para o exterior;

b) interestadual com a mesma mercadoria;

(...)

§ 14. Para efeito do inciso XXI do caput, caracterizar-se-á a preponderância quando o valor das mercadorias destinadas ao exterior ou a outro Estado, conforme o caso, corresponder a mais de 50% (cinquenta por cento) do valor total das saídas do estabelecimento no semestre anterior ao da operação realizada sob diferimento, observado o seguinte:

(...)

§ 15. Na hipótese de o estabelecimento destinatário enquadrar-se na condição referida no inciso XXI, incumbe-lhe informar ao fornecedor esta condição.

1.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

1.

**2. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

§ 16. A não-informação de que trata o § 15, em virtude da qual a operação se realize sem diferimento do imposto, não confere direito ao crédito fiscal em relação a mencionada operação.”

Pelo o simples exame da norma em análise, o entendimento mais consentâneo com a melhor técnica legislativa é que o disposto na alínea “b” do inciso XXI, do art. 13 do RICMS/CE tem que guardar intrínseca relação com o que trata o inciso a que faz referência, ou seja, quando se fala “interestadual com a mesma mercadoria” a hermenêutica impõe que se entenda como a mercadoria beneficiária do FDI que é mencionada na redação do inciso XXI que busca regulamentar, incorrendo em equívoco o levantamento fiscal na aferição de preponderância de saídas interestaduais e conseqüente glosa dos créditos.

Como visto o artigo 13, inciso XXI do Decreto nº 24.569/97 dispõe sobre a hipótese de diferimento nas operações de contribuintes com empresas beneficiárias do FDI, enquanto nos parágrafos 14, 15 e 16 são incluídas obrigações acessórias para propiciar a efetividade da regra do diferimento.

No caso concreto, ao não informar a sua condição ao fornecedor, a empresa autuada não cumpriu com as obrigações acessórias que viabilizariam o procedimento do diferimento do ICMS na operação. Resta saber se o descumprimento da obrigação acessória que impediu o cumprimento do disposto no art. 13, inciso XXI do RICMS teve influência na sistemática da não-cumulatividade e conseqüente prejuízo ao Erário.

Analisando a questão sob a ótica da não-cumulatividade, não é possível inferir qualquer prejuízo ao Fisco, haja vista que a não informação ao fornecedor da condição de preponderância de exportações ou operações interestaduais somente teve efeito sobre a regra do diferimento.

É de dizer que se operação de aquisição de mercadorias não se deu com o diferimento, o imposto devido na operação fora recolhido em algum momento ao Fisco Estadual, razão pela qual é legítimo o aproveitamento desses valores em operações posteriores por se tratar de regra comezinha da sistemática de apuração do ICMS.

Nesse sentido, corroborando que o direito ao crédito destacado nos documentos fiscais em operações anteriores é irretorquível, convém destacar a passagem do voto do Min. Joaquim Barbosa, que passamos a transcrever:

“De qualquer modo, o acórdão que foi objeto do recurso extraordinário está em harmonia com a orientação firmada por

1.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

1.

2. **CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

esta Corte, que estabelece não ser responsabilidade do adquirente zelar pelo efetivo recolhimento do tributo devido pelo vendedor da mercadoria (cf. e.g., RE 203.531-AgR, rel. min. Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ de 13.11.1998). Se a documentação fiscal tida por idônea registra o destaque do valor do ICMS, o adquirente tem o direito ao creditamento, ainda que a autoridade fiscal entenda que o valor destacado não foi ou não será recolhido pelo contribuinte-vendedor. Deve a autoridade fiscal resolver os alegados problemas da eficácia jurídica (possibilidade legal de cobrança) e da efetividade (recolhimento em concreto) com o contribuinte que ocupa o pólo passivo de tais relações, sem impor ao contribuinte adquirente quaisquer penalidade pelo erro supostamente cometido por terceiros.”

Analisando o excerto acima, é possível concluir que o Excelso Supremo Tribunal Federal garante o direito ao crédito de ICMS somente com a demonstração da boa-fé do contribuinte adquirente que se utilize de documentos fiscais que demonstrem o destaque do imposto, ainda que não tenha ocorrido o efetivo recolhimento daquele tributo.

Com fulcro nas razões até aqui expostas, ainda que não tenha cumprido com as obrigações acessórias que permitiriam a regularidade do diferimento (art. 13, inciso XXI e parágrafos 14, 15 e 16), não é possível concluir pela ilegitimidade dos créditos escriturados e não aproveitados pelo contribuinte atuado por se tratar de um direito essencial na sistemática de apuração do ICMS.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntáriooficial, para dar-lhe provimento, modificando a decisão declaratória de procedência da ação fiscal proferida em 1ª Instância Administrativa para declarar a **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, em desconformidade com o parecer da Consultoria Tributária e do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

7/5c

1.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

1.

**2. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **ESPLANADA BRASIL S/A LOJAS DE DEPARTAMENTOS** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário para: **1. Em relação ao pedido para que a Câmara de Julgamento reconhecesse a ilegitimidade passiva dos responsáveis em razão da falta de comprovação dos elementos dispostos no art. 135 do Código Tributário Nacional - CTN** – Decisão: Afastada a pretensão recursal, por **unanimidade** de votos, adotando precedente de decisão contida na Resolução 644/2013, relativa ao Processo nº 1/4350/2011 – A.I.: 1/201113462-2, sob o fundamento de que no âmbito do Estado do Ceará, o procedimento de auditoria fiscal que resulta no processo administrativo, instaura-se, sobre a pessoa jurídica, apurando o cometimento de infração tributária, assim considerada como toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS, não se cogitando de apuração em caráter pessoal ou individual, conferindo a prática de atos em função de cargo, função, mandato, contrato social ou estatutos, considerando tratar-se de proposição inédita trazida ao exame e deliberação da Câmara, que a rejeitou por unanimidade de votos, o fez ainda sob o prisma que a relação desenvolveu-se entre o Fisco e a Recorrente, pessoa jurídica, não sendo chamado, por intimação pessoal, a título individual, nenhum dos sócios para compor a demanda. Logo o que apurou e resultou em autuação fora a responsabilidade tributária da pessoa jurídica, e não sob o crivo pessoal, de cada sócio, individualmente, em sede de processo administrativo tributário. **2. Em relação ao mérito**: Dando sequência ao julgamento do processo, após debates e discussão entre os Conselheiros, dos pontos elencados pela Recorrente em Memoriais, resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do CRT, por maioria de votos, dar provimento ao recurso interposto, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **improcedente** o feito fiscal, acatando os argumentos constantes no item “d” dos memoriais apresentados em sessão, a seguir transcrito: *“Da incorreta aferição de preponderância de saídas interestaduais em relação às saídas totais do estabelecimento”*, conforme o primeiro voto divergente e vencedor, proferido pelo Conselheiro Samuel Aragão Silva, que ficou designado para lavrar a Resolução e em desacordo com o Parecer a Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. O Conselheiro Samuel Aragão Silva votou pela improcedência, *“considerando que no exame da norma em análise, o entendimento mais consentâneo com a melhor técnica legislativa é que o disposto na alínea “b” do inciso XXI, do art. 13 do RICMS/CE tem que guardar intrínseca relação com o que trata o inciso a que faz referência, ou seja, quando se fala “interestadual com a mesma mercadoria” a hermenêutica impõe que se entenda como a mercadoria beneficiária do FDI que é mencionada na redação do inciso XXI que busca regulamentar, incorrendo em equívoco o levantamento fiscal na*

1.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

1.

**2. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

aferição de preponderância de saídas interestaduais e consequente glosa dos créditos.” Foram votos vencidos os dos Conselheiros Lúcia de Fátima Calou de Araújo, Maria Lucineide Serpa Gomes e Rafael Gonçalves Zidan, que se pronunciaram pela procedência, considerando por preponderância as disposições do § 14, combinado com os §§ 15 e 16 do art. 13 do Decreto nº 24.569/97 - RICMS/CE, entendendo que para o cálculo da preponderância deve ser considerado o total das saídas do estabelecimento. Por síntese, os Conselheiros Filipe Pinho da Costa Leitão, Cícero Roger Macedo Gonçalves, Abílio Francisco de Lima, Samuel Aragão Silva e Agatha Louise Borges Macedo entenderam pela aplicabilidade, ao caso, do art. 13, inciso XXI, alínea “b” do RICMS, no sentido de que a aferição de preponderância das saídas interestaduais para fins de aplicação do diferimento deve se dar a partir das mesmas mercadorias que foram adquiridas de beneficiários do FDI e não a partir das saídas totais da empresa. Presentes à sessão, os representantes legais da recorrente, Dr. Alexandre Linhares e Dr. Gustavo Beviláqua, que sustentaram oralmente o recurso interposto e o Sr. Deib Otoch, titular da empresa recorrente.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza/CE, aos 23 de fevereiro de 2015.


Alfredo Rogério Gomes de Brito

PRESIDENTE


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA


Maria Lucineide Serpa Gomes
CONSELHEIRO


Rafael Gonçalves Zidan
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade

PROCURADOR DO ESTADO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO