



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 182 /2015

170ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 18.12.2014

PROCESSO Nº 1/1849/2010 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201004386

RECORRENTE: COBAP COM. E BENEFICIAMENTO DE ARTEFATOS DE PAPEL

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO. 1 – Empresa acusada de realizar operações com diferimento de ICMS não previsto na legislação. **2** – Apontada infringência aos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97, c/c o artigo 1º do Decreto nº 27.343; art. 13, XII; art. 169, IV "i", V, "b"; art. 3º do Decreto nº 24.569/97. **3** – Recurso conhecido e não-provido, para confirmar a decisão de 1ª Instância, pela **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, considerando que as empresas envolvidas nas operações apontadas como irregulares são interdependentes e beneficiárias do FDI. **4** – Decisão baseada no Art. 13, XV, do Decreto nº 24.569/97, por unanimidade de votos, e de acordo com a manifestação oral, em sessão, do representante da PGE.

01 – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

"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 ICMS decorrente de emissão de notas fiscais de saídas sem o destaque do ICMS, alegando no corpo da nota fiscal: salda com diferimento do ICMS, situação em que a operação não mais existe o diferimento do imposto à época, conforme Informações Complementares."



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Apontada infringência aos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97, c/c o artigo 1º do Decreto nº 27.343; art. 13, XII; art. 169, IV "i", V, "b"; art. 3º do Decreto nº 24.569/97. Imposta a penalidade prevista no Art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, e conseqüente exigência do seguinte crédito tributário:

Demonstrativo do Crédito (R\$)

ICMS	117.682,61
Multa	117.682,61
TOTAL	235.365,22

O contribuinte foi regularmente intimado do lançamento e apresentou impugnação ao mesmo, conforme encarte às fls. 59/65 dos autos.

- 1. Que somente até o exercício de 2004 era possível vender a outras empresas beneficiárias do FDI com o benefício do Diferimento, conforme alteração do inciso II, do art. 1º. do Decreto 27.343/2004, após essa mudança legislativa, somente era possível transferir mercadorias, e não mais vender, ocorre que, a referida mudança legislativa acrescentou também a possibilidade de vender mercadoria com Diferimento entre duas empresas beneficiárias do FDI, quando se tratarem de empresas interdependentes;*
- 2. Que a COBAP e PACEL são empresas interdependentes, conforme demonstrado;*
- 3. Que é exatamente sobre a hipótese de Diferimento prevista no inciso XV do art. 13 do RICMS, que se fundamentou a COBAP, ao vender mercadoria para a PACEL, utilizando-se de tal benesse legislativa;*
- 4. Que o único erro da COBAP foi meramente formal, já que informava na Nota Fiscal que o Diferimento decorria do Decreto 27.318/2003, quando já havia sido revogado pelo Decreto 27.343/2004;*
- 5. Que existem dois requisitos relevantes: 1) as empresas (remetente e destinatária) deveriam ser beneficiárias do FDI, e, 2) tratarem de empresas interdependentes, no que tange ao primeiro requisito, basta observar a documentação em anexo (Doc. 02), para constatar que ambas são beneficiárias, já em relação ao segundo ponto, buscaram-se na legislação estadual conceitos acerca do assunto, mas não os encontrou, importando-se, assim, a legislação federal que trata do assunto (Lei Federal 4.502/1964, art. 42, itens I a III, Parágrafo Único, Item I, redação dada pela lei 7.798/1989);*
- 6. Que, a COBAP e a PACEL é formada pela união de familiares (Docs. 04, 05, 06, 07 e 08), a empresa "mãe" COBAP realizou operações de vendas com a PACEL que é óbvia e claramente interdependente daquela;*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

7. *Que os produtos vendidos pela COBAP para PACEL são de marca e padronagem exclusiva da própria PACEL, conforme se atesta nas Informações Complementares do agente fiscal, basta uma análise superficial no Relatório de Saídas com Diferimento, na coluna referente aos Códigos do Produto, que se constatará o alegado, tal constatação poderá ser realizada através também dos Livros e Documentos Fiscais da COBAP;*
8. *Em todo caso, entende ser incabível a cobrança do ICMS nessa fase, uma vez que o mesmo já foi pago em razão da operação de saída da empresa PACEL;*
9. *Pede que a multa seja modificada para 50% do valor do eventual ICMS devido (25%-FDI), já que as operações estão devidamente escrituradas e informadas;*

Na 1ª Instância o Auto de Infração foi julgado IMPROCEDENTE, sob o entendimento de que a mudança legislativa que deu azo à autuação, acrescentou também a possibilidade de venda de mercadorias com diferimento do ICMS entre duas empresas beneficiárias do FDI, quando se tratarem de empresas interdependentes, como, em seu entender, é o caso dos presentes autos.

Recurso de ofício.

A Consultoria Tributária, antes de se pronunciar sobre o feito, solicitou a realização de diligência com a finalidade esclarecer o seguinte:

1. *Verificar junto ao Núcleo de Benefícios Fiscais se a documentação apresentada pela autuada (68/135) e os requisitos especificados no item 2.2.2. (fls. 61/64) baseados nas hipóteses de relações de interdependência elencadas pela legislação federal (Lei nº 4.502/64 - art. 42) e na Portaria CAT nº 15 de 22/2/2008 expedida pela Coordenadoria da Administração Tributária do Estado de São Paulo, são adequados ou suficientes para atestar se a empresa autuada faz jus ao benefício fiscal do DIFERIMENTO na forma posta no art. 13, XV do Decreto nº 24.569/97.*
2. *Informar se as empresas COBAP e PACEL são interdependentes, pois esta última tem no seu quadro societário participação de pessoas físicas (filhos e irmãos) e jurídica - Empresa Vênus (sócios filhos) do sócio majoritário da autuada (COBAP), Sr. Paulo Eduardo Correia, conforme detalhado no quadro demonstrativo às fls. 62;*
3. *Informar se os produtos vendidos pela COBAP são de marca e padronagem exclusiva da própria PACEL, hipótese que se enquadra no conceito de "interdependência" aplicado pela legislação federal.*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Atendendo ao que lhe foi requerido a CEPED apresentou o Laudo Pericial, às fls. 149/154 com os esclarecimentos solicitados.

O contribuinte, por sua vez, também comparece nos autos através de Manifestação sobre Laudo Pericial, instrumento do qual se serve para reforçar os argumentos expostos na defesa, pela improcedência da autuação.

O Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado, é no sentido de modificar a decisão absolutória de 1ª Instância, pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

É o relatório.

02 – VOTO DO RELATOR

O Auto de Infração em análise versa sobre falta de recolhimento do ICMS.

Nas Informações Complementares ao Auto de Infração o Agente do Fisco afirma ter constatado que durante o exercício de 2007 a empresa COBAP - Comércio e Beneficiamento de Artefatos de Papel emitiu notas fiscais de vendas de mercadorias (CFOP 5101) sem destaque do ICMS, no montante de R\$692.250,68.

Informa que em todas as citadas notas fiscais constava como destinatário dos produtos a empresa PACEL - Papel, Cartão e Embalagens Ltda (CGF nº 06.315.827-2), a qual, assim como a empresa autuada, também é beneficiária do FDI.

Diz que, examinando os referidos documentos fiscais, verificou que o motivo alegado pelo contribuinte, no campo "Observações" das notas fiscais, para a emissão das mesmas sem débito do imposto era o seguinte:

"ICMS Diferido conforme Decreto 27.318, de 29.12.2003 artigo 13 inciso XII".

Afirma que, entretanto, no período em que os documentos em questão foram emitidos, o diferimento invocado pelo contribuinte não existia mais para aquela modalidade de operação, haja vista que o citado dispositivo regulamentar tivera sua redação modificada por legislação superveniente.

O Autuante esclarece que em 29/12/2003 o Dec. nº 27.318/03 acrescentou o inciso XII ao artigo 13 do Decreto nº 24.569/97 (RICMS/CE), com a seguinte redação:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

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

...

XII - saída, a qualquer título, quando o remetente e o destinatário forem beneficiários do FDI, exceto quando da saída do bem do ativo permanente.

Porém, o citado dispositivo foi novamente alterado em 23/01/2004, com a edição do Dec. nº 27.343/04, passando a ter a redação seguinte:

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;

Diante disso o Agente Fiscal concluiu que a emissão das notas fiscais de venda de mercadorias (CFOP 5101) com diferimento do ICMS, realizada pela empresa no exercício de 2007, se dera de forma irregular, vez que em desacordo com a legislação em tela, que só autorizava o diferimento do ICMS nas operações em transferência. Este o motivo da autuação.

A empresa autuada, por sua vez, alega na peça defensiva e reitera na manifestação que fez sobre o laudo pericial, que o mesmo Decreto nº 27.343/04 que modificou a redação do inciso XII do Art. 13 do Decreto nº 24.569/97, restringindo o diferimento do ICMS às operações de transferência, também acrescentou ao referido Art. 13 do Regulamento, o inciso XV, criando a hipótese de diferimento nas operações de venda de mercadorias entre duas empresas beneficiárias do FDI, desde que as mesmas sejam interdependentes.

Afirma que as empresas COBAP e PACEL são empresas interdependentes, e que foi exatamente sobre a hipótese prevista no inciso XV do artigo 13 do RICMS que se fundamentou a autuada ao vender mercadorias para a empresa PACEL com de diferimento do imposto.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Argumenta que o único erro da autuada foi meramente formal, porquanto informava na Nota Fiscal que o diferimento decorria do Decreto nº 27.318/03, quando em verdade este já havia sido revogado pelo Decreto 27.343/04.

Dito isso, passo a me manifestar.

Examinando a legislação invocada pela autuada, verifico que lhe assiste razão quanto a dizer que o Decreto nº 27.343/04 introduziu no Regulamento do ICMS/CE nova hipótese de diferimento do imposto em operações de vendas de mercadorias entre empresas beneficiárias do FDI, senão vejamos:

Decreto nº 27.343/04

Art. 1º Os dispositivos abaixo indicados do Decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997, com alterações posteriores, passam a vigorar com a seguinte redação:

...

*II - nova redação ao inciso XII **e acréscimo dos incisos XIV e XV** ao caput do art. 13:*

"Art. 13 (...)

...

XII - transferência entre estabelecimentos beneficiários do FDI;

...

XIV - saída interna de energia elétrica fornecida por usina termoelétrica para concessionária ou distribuidora da mencionada energia;

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.

Constata-se, pois, que a hipótese de diferimento aventada pela parte tem, de fato, previsão legal. Todavia, sua regular fruição depende, cumulativamente, de duas condições, a saber:

- 1. Que ambas as empresas, a remetente e a destinatária das mercadorias, sejam beneficiárias do FDI;*
- 2. Que sejam empresas interdependentes.*

16



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Desse modo, tem-se que o núcleo da controvérsia consiste, basicamente, em se saber se as empresas envolvidas nas operações tidas por irregulares satisfazem, ou não, as condições estabelecidas na legislação, isto é, se são beneficiárias do FDI e interdependentes.

A primeira condição já está comprovada nos próprios autos. Os Contratos das Operações FDI/PROVIN nºs 33.1073 e 33.0344 (fls. 69/78) provam de maneira cabal que as empresas COBAP - Comércio e Beneficiamento de Artefatos de Papel, e PACEL - Papel, Cartão e Embalagens Ltda são, ambas, beneficiárias do FDI. Este fato, aliás, é pacífico, constando, inclusive, nas Informações Complementares ao Auto de Infração.

Resta, portanto, verificar a segunda condição, qual seja, se as citadas empresas são interdependentes. Para tanto é necessário saber, primeiramente, o que isso significa.

A legislação estadual não definiu o que são empresas interdependentes para fins do disposto no Art. 13, XV do Decreto nº 24.569/97, nem estabeleceu uma definição geral a esse respeito. Tal omissão, entretanto, não constitui óbice para o julgamento da presente lide. Segundo o artigo 126 do CPC, “O juiz não se exime de sentenciar ou despachar alegando lacuna ou obscuridade da lei”. Para isso é preciso buscar apoio em outras fontes normativas, preferencialmente naquelas que, conquanto não derivem diretamente do legislador cearense, sejam cogentes na esfera estadual.

Uma definição de interdependência que entendo aplicável por analogia¹ ao presente caso pode ser encontrada no Protocolo ICMS nº 19/85, com redação dada pelo Protocolo ICMS nº 129/13, dos quais o Estado do Ceará é signatário. Vejamos:

Cláusula segunda O disposto neste protocolo não se aplica:

...

*§ 2º O disposto neste Protocolo não se aplica, também, às operações entre estabelecimentos de **empresas***

¹Artigo 108 do CTN:

“Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade.”



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

interdependentes e às transferências, que destinem mercadorias a estabelecimento de contribuinte localizado no Estado do Rio Grande do Sul, exceto se o destinatário for exclusivamente varejista.

§3º Para fins do disposto no §2º, consideram-se estabelecimentos de empresas interdependentes:

I - uma delas, por si, seus sócios ou acionistas, e respectivos cônjuges e filhos menores, for titular de mais de 50% (cinquenta por cento) do capital da outra;

II - uma delas tiver participação na outra de 15% (quinze por cento) ou mais do capital social, por si, seus sócios ou acionistas, bem assim por intermédio de parentes destes até o segundo grau e respectivos cônjuges, se a participação societária for de pessoa física (art. 42, I, da Lei Federal nº 4.502/64, de 30 de novembro de 1964, e art. 9º da Lei Federal nº 7.798/89, de 10 de julho de 1989);

III - uma mesma pessoa fizer parte de ambas, na qualidade de diretor, ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sob outra denominação (Lei Federal nº 4.502/64, art. 42, II);

IV - uma tiver vendido ou consignado à outra, no ano anterior, mais de 20% (vinte por cento), no caso de distribuição com exclusividade em determinada área do território nacional, e mais de 50% (cinquenta por cento), nos demais casos, do seu volume de vendas (Lei Federal nº 4.502/64, art. 42, III);

V - uma delas, por qualquer forma ou título, for a única adquirente, de um ou de mais de um dos produtos da outra, ainda quando a exclusividade se refira à padronagem, marca ou tipo do produto (Lei Federal nº 4.502/64, art. 42, parágrafo único, I);

VI - uma vender à outra, mediante contrato de participação ou ajuste semelhante, produto que tenha fabricado ou importado (Lei Federal nº 4.502/64, art. 42, parágrafo único, II).

À vista de tais disposições, e considerando, com base no Laudo Pericial, que durante o exercício de 2007 as quotas do capital da empresa PACEL - Papel, Cartão e Embalagens Ltda pertenciam (90% até 12/04/2007 e 100% a partir de 13/04/2007) a irmãos e, principalmente, aos filhos dos dois únicos sócios (são casados) da empresa



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

COBAP - Comércio e Beneficiamento de Artefatos de Papel, entendo que essas empresas podem, sim, ser consideradas interdependentes.

Do exposto se conclui que a empresa autuada satisfazia as condições exigidas no Art. 13, XV, do Decreto nº 24.569/97 para a fruição do diferimento do ICMS e, por via de consequência, que a acusação fiscal contida no Auto de Infração em tela não procede. Correta, portanto, a decisão de 1ª Instância, que a afastou.

Ex positis, VOTO por conhecer do Recurso interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão singular, pela **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal.

É como voto.

03 – DECISÃO

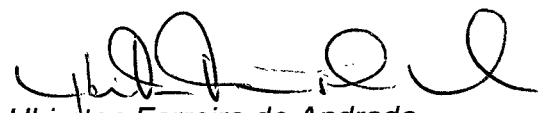
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **COBAP COMÉRCIO E BENEFICIAMENTO DE ARTEFATOS DE PAPEL LTDA** e Recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. **Decisão:** “A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer 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 sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado. Estiveram presentes para sustentação oral, os representantes legais da recorrente, Dr. Daniel Landim e Dr. James Pimenta”.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 24 aos de Fevereiro de 2015.


Alfredo Rogerio Gomes de Brito
PRESIDENTE


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO RELATOR


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Flípe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO

Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO

Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA

Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO