



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 43 /2019

16ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 15/04/2019

PROCESSO Nº 1/1386/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201626773

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: MARISOL COMÉRCIO ATACADISTA E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO  
LTDA.

CGF: 06.372.565-7


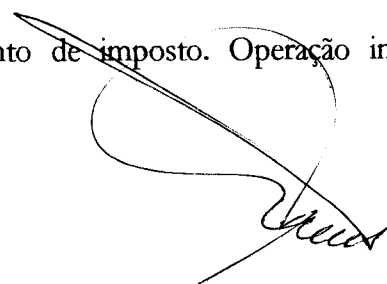
CONSELHEIRO RELATOR: FELIPE AUGUSTO ARAUJO MUNIZ

**EMENTA**

ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. APURAÇÃO INCORRETA. INCENTIVO FISCAL FDI/PCDM. REEXAME NECESSÁRIO. IMPROCEDÊNCIA.

1. Autuação por recolhimento de imposto a menor, em decorrência de apuração incorreta quando da aplicação de incentivo fiscal FDI/PCDM sobre operações de saídas interestaduais de mercadorias entre fevereiro e novembro de 2013;
2. Infringido os arts. 73 e 74 do Decreto 24.569/97;
3. Reexame necessário conhecido e improvido. Mantida a decisão de 1ª Instância que entendeu pela improcedência do auto de infração. Decisão por unanimidade, em desacordo com a manifestação oral do representante da PGE.

**PALAVRAS-CHAVE:** ICMS. Falta de recolhimento de imposto. Operação interestadual. Incentivo fiscal FDI/PCDM. Improcedência.



## RELATÓRIO

Os presentes autos foram instaurados em decorrência de auto de infração lavrado em 12.12.2016 no qual consta acusação de que o contribuinte teria deixado de recolher ICMS normal de obrigação direta ao apurar incorretamente os valores do incentivo fiscal – FDI/PCDM, relativo ao período de fevereiro a novembro de 2013, no valor de R\$ 549.513,81.

Segundo consta no relato anexo ao Auto de Infração, bem como nas informações complementares, a infração foi constatada por meio de informações fornecidas pelo próprio contribuinte, que prontamente atendeu a todas as solicitações.

Ademais, conforme consta na declaração de fls. 31 dos autos, o Contribuinte optou por ser fiscalizado por meio dos arquivos EFD.

Consta nos autos a informação de que desde o ano de 2009 a empresa é detentora de Incentivo Fiscal, materializado pelo Termo de Acordo FDI/PCDM nº 387/2009, que se encontra às fls. 17/21, celebrado com a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará - SEFAZ.

De acordo com a cláusula segunda do referido termo, tal incentivo consiste na redução de 60% do valor do saldo devedor do ICMS apurado mensalmente, incidentes sobre as operações de saídas interestaduais de mercadorias durante 120 meses;

Contudo, no dia 25.04.2012 o Senado Federal editou a Resolução nº 13, estabelecendo alíquota de 4% para as operações interestaduais com mercadorias importadas do exterior.

Ato contínuo, em 09.11.2012 foi editada pelo Confaz o Convênio nº 123/2012, com a seguinte redação:

Cláusula primeira. Na operação interestadual com bem ou mercadoria importados do exterior, ou com conteúdo de importação, sujeitos à alíquota do ICMS de 4% (quatro por cento) prevista na Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012, não se aplica benefício fiscal, anteriormente concedido, exceto se:

I - de sua aplicação em 31 de dezembro de 2012 resultar carga tributária menor que 4% (quatro por cento);

II - tratar-se de isenção.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso I do caput, deverá ser mantida a carga tributária prevista na data de 31 de dezembro de 2012.

O Convênio Confaz foi ratificado pelo Estado do Ceará por meio do Decreto nº 31.095/2013;

Diante das referidas normas, a Auditoria constatou que:

Ao efetuar a apuração do ICMS devido mensalmente pelo contribuinte já qualificado, constatou-se que o mesmo não

atendeu à determinação da Cláusula Primeira do já mencionado Convênio, ou seja, aplicou o benefício fiscal da redução do ICMS de 60% previsto na Cláusula Primeira do Termo de Acordo FDI/PCDM nº 387/2009 sobre o ICMS originário das operações interestaduais com a alíquota de 4%, ensejando a falta de recolhimento do ICMS na forma e nos prazos regulamentares objeto desse Auto de Infração.

O cálculo do débito se encontra às fls. 28, no demonstrativo denominado “FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – INCLUSÃO INDEVIDA DE OPERAÇÕES TRIBUTADAS À ALÍQUOTA DE 4% NO DIFERIMENTO DO FDI/PCDM”.

De acordo com a fiscalização, foram infringidos os arts. 73 e 74 do Decreto 24.569/97, ocasionando a aplicação da penalidade prevista no 123, III, “c”, Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003, pela qual foi aplicada multa equivalente a uma vez o valor do imposto, que gerou um crédito total no valor de R\$ 1.099.027,62.

Às fls. 132/141 o julgador de 1ª Instância, ao analisar questão relativa a exclusão de corresponsabilidade dos sócios, destacou que apenas a empresa consta no polo passivo da presente ação fiscal. Ressaltou que eventual responsabilização dos sócios, se for o caso, ocorrerá em fase de execução da dívida ativa, por ser da competência do Judiciário.

Ao analisar a materialidade da autuação, evidenciou que o objetivo do Convênio CONFAZ é impedir a utilização em cascata de redução na carga tributária.

Acrescentou que “da leitura do referido Convênio, depreende-se que não devem ser aplicados benefícios fiscais a operações interestaduais com produtos importados, porém continuarão a ser aplicados quando tais benefícios forem mais benéficos que a alíquota de 4% ou quando se tratar de isenção”.

Fez uma distinção conceitual entre benefícios e incentivos para, ao final, concluir que o benefício de que trata o Convênio não interfere no incentivo concedido por meio do Termo de Acordo.

Com isto, a ação fiscal foi julgada **IMPROCEDENTE**, sendo submetida ao Reexame Necessário, haja vista a decisão ter sido contrária aos interesses da Fazenda Estadual, bem como em decorrência do valor originário exigido ser superior a 10.000 Ufirces, em atenção ao comando do art. 104, § 1º e § 3º, I, da Lei 15.614/2014.

Encaminhados os autos à Célula de Assessoria Processual Tributária, esta emitiu o Parecer nº 25/2019 (fls. 148/154), opinando pelo conhecimento do Reexame Necessário, para dar-lhe provimento, com a reforma da decisão da 1ª Instância para parcial procedência, com a aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, “d”, da Lei 12.670/96:

1. Entendeu estar, de fato, configurada a infração (recolhimento de imposto a menor em decorrência de apuração incorreta quando da aplicação de incentivo fiscal FDI/PCDM sobre operações de saídas interestaduais de mercadorias), reputando correta a autuação.
2. Fundamenta seu entendimento com o seguinte raciocínio:

Interpretando a norma, podemos observar que o Termo de Acordo do contribuinte aplica uma redução de 60% do ICMS, ou seja, o ICMS até 31/12/2012 destes produtos e antes da Resolução do Senado Federal a alíquota de 12% (saída interestadual), com redução de 60%, ficaria com alíquota de 4,8%, portanto superior ao previsto como exceção para utilização do Termo de Acordo.

O que o Legislador fez com o convênio foi confirmar que não haveria dano para o contribuinte, se, no entanto, caso o contribuinte possuísse o benefício fiscal de 80%, seria aplicado a exceção prevista no Termo de Acordo, pois, se reduzirmos a alíquota de 12% em 80%, ficaria 2,4%.

3. Reputou cabível a aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, "d", da Lei 12.670/96, por estarem todas as notas fiscais regularmente escrituradas;

O representante da Procuradoria Geral do Estado adotou o parecer emitido pela Célula de Assessoria Processual Tributária.

É o relato.

### **VOTO DO RELATOR**

Inicialmente, convém tecer algumas considerações acerca dos critérios para resolução de antinomia de normas, suscitados pela Autuada.

Estamos de acordo quanto a se tratar o Convênio nº 123/2012 de um diploma com hierarquia de *norma complementar*, conforme consta no art. 100 do CTN, tendo sido o mesmo regulamentado por Decreto, ao passo que o incentivo fiscal FDI/PCDM foi criado e autorizado pela Lei Estadual nº 10.367/79, regulamentado pelo Decreto nº 29.183/08, e que estas normas se sobrepõem àquelas, se analisadas pelo critério da hierarquia.

Igualmente, concordamos com o Contribuinte, quanto a se tratar o referido Convênio de uma norma muito mais ampla que a Lei Estadual, que criou um incentivo específico, com critérios e condições específicas, devendo a aplicação desta prevalecer sobre aquele, se considerado o critério da especificidade, sobretudo se observado que o incentivo foi concedido por meio de um Termo de Acordo celebrado exclusivamente entre as partes. Mais específico é impossível.

No entanto, embora seja pertinente destacar a natureza das normas envolvidas na questão, não nos parece que haja no caso verdadeira antinomia de normas, a ser resolvida pelos critérios apontados pelo Contribuinte.

O que de fato ocorreu no procedimento de autuação não foi o completo afastamento do incentivo fiscal, decorrente do Termo de Acordo, para que fosse aplicado exclusivamente o Convênio Confaz, mas uma pretensão de adequação do incentivo existente às novas regras previstas no Convênio, conforme se verifica nas informações da autuação.

Contudo, tal pretensa adequação sequer guarda compatibilidade com o próprio Convênio.

A Julgadora da 1ª Instância foi bastante feliz ao perceber que “da leitura do referido Convênio, depreende-se que não devem ser aplicados benefícios fiscais a operações interestaduais com produtos importados, porém continuarão a ser aplicados quando tais benefícios forem mais benéficos que a alíquota de 4% ou quando se tratar de isenção”.

Em outras palavras, deve ser aplicado ao contribuinte o que lhe for mais benéfico.

Ora, se da aplicação do Convênio resulta em valores excedentes, a serem recolhidos pelo Contribuinte, está bastante claro que o Convênio não lhe é mais benéfico, motivo pelo qual deve prevalecer a aplicação do incentivo concedido por meio do Termo de Acordo.

Além disto, se a sistemática de recolhimento usualmente empregada pelo Contribuinte desde a celebração do referido Termo de Acordo passou a ser inadequada a partir da vigência do Convênio Confaz, por meio de sua ratificação pelo Estado, após a qual se passou a considerar insuficiente o imposto recolhido, houve verdadeira revogação do incentivo, em manifesta violação à determinação do Código Tributário Nacional, segundo o qual:

Art. 178 - A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104. (*Redação dada pela Lei Complementar nº 24, de 1975*)

O citado dispositivo do CTN se traduz numa verdadeira garantia de Segurança Jurídica às empresas que, em troca de incentivos fiscais, assumem o ônus de se instalar em outros Estados.

O incentivo FDI concedido à Autuada tem justamente as características de que trata o art. 178 do CTN, sendo, portanto, vedada sua revogação, conforme entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal por meio da Súmula nº 544: Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Reexame Necessário, mas para negar-lhe provimento, confirmando, assim, o julgamento da 1ª Instância, que entendeu pela IMPROCEDÊNCIA da ação fiscal, em desacordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que adotou o parecer da Assessoria Processual Tributária.

É o voto.

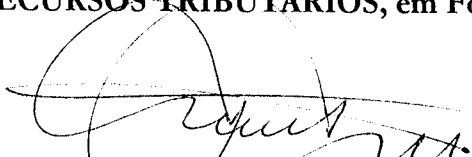
## **DECISÃO**

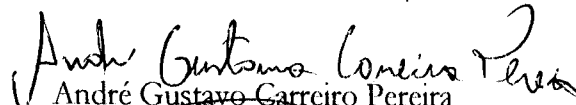
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, a 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade, conhecer do Reexame Necessário, mas para negar-lhe provimento, mantendo a decisão de 1ª Instância de improcedência do auto de infração, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e com a manifestação oral em sessão do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 15 de abril de 2019.


22/04/19

CIENTE em 30/05/2019

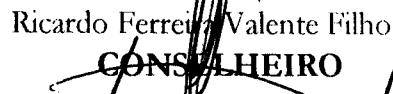
  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
**PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA**

  
André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Alexandre Mendes de Sousa  
**CONSELHEIRO**

  
Felipe Augusto Araújo Muniz  
**CONSELHEIRO**

  
Lúcio Filho Alves  
**CONSELHEIRO**

  
Ricardo Ferreira Valente Filho  
**CONSELHEIRO**

  
Teresa Helena C. Rebouças Porto  
**CONSELHEIRA**

  
Mikael Pinheiro de Oliveira  
**CONSELHEIRO**