



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº:	0058/2022
PROCESSO Nº:	1/0091/2019
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	1/2018.14282-0
RECORRENTE:	Pena Indústria e Comércio Ltda
RECORRIDO:	Célula de Julgamento de 1ª Instância
CONSELHEIRO RELATOR:	José Ernane Santos
10ª SESSÃO ORDINÁRIA EM:	29 de março de 2022

EMENTA: ICMS. INDÚSTRIA DE CONFECÇÕES. APROVEITAMENTO DE ICMS DESTACADO EM NOTA FISCAL DE DEVOLUÇÃO DE VENDA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO. VENDA COM DESTAQUE DO ICMS APENAS PARA EFEITO DE CRÉDITO DO ADQUIRENTE. ERRO NA APLICAÇÃO DA METODOLOGIA. Contribuinte do ramo da indústria de confecções aproveitou-se do ICMS destacado em documento fiscal de devolução de vendas de produção do estabelecimento, em cuja saída o imposto fora destacado apenas para efeito de crédito do estabelecimento adquirente. Ofensa aos arts. 57 e 65 do Decreto nº 24.569/97. A fiscalização efetuou a apuração do crédito indevido sem considerar a existência de saldo credor na conta gráfica do contribuinte em todos os meses do exercício fiscalizado, resultando em dúvidas quanto a liquidez e a certeza do crédito tributário objeto da autuação. Afastado, por maioria de votos, o pedido apresentado pelo representante da PGE de encaminhamento à perícia para ajustes na conta gráfica e para apresentação de novo relatório totalizador, observando o saldo credor do contribuinte. Decisão de mérito por unanimidade de votos e de acordo com o entendimento do representante da Procuradoria Geral do Estado proferido em sessão, reformando a decisão de primeira instância e declarando a nulidade formal do lançamento, por erro na aplicação da metodologia.

PALAVRAS-CHAVE: Crédito Indevido. ICMS destacado apenas para efeito de crédito do adquirente. Saldo credor na conta gráfica do contribuinte não considerada. Nulidade formal. Erro na aplicação da metodologia.

RELATÓRIO

O presente processo trata da suposta infração, pelo contribuinte, aos arts. 57 e 65 do Decreto nº 24.569/97. Assim descreve a peça inaugural:

“CRÉDITO INDEVIDO, ASSIM CONSIDERADO TODO AQUELE ESCRITURADO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO OU DECORRENTE DA NÃO-REALIZAÇÃO DE ESTORNO, NOS CASOS EXIGIDOS PELA LEGISLAÇÃO. APÓS ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL E ARQUIVOS ELETRÔNICOS CONSTATAMOS QUE O CONTRIBUINTE CREDITOU-SE INDEVIDAMENTE DO ICMS DESTACADO NA DOCUMENTAÇÃO FISCAL DE DEVOLUÇÃO DE VENDAS DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO.”

Às fls. 3 foi inserido um demonstrativo do crédito constando, mês a mês do ano de 2014, o tributo devido, a multa e o total.

Em OUTRAS INFORMAÇÕES (fls. 4) o Auditor Fiscal esclarece que analisou os dados do contribuinte e dos contribuintes que com ele transacionaram no período de 01/01/2014 a 31/12/2015, importando as informações constantes nas EFDs e fazendo os cruzamentos que lhe permitiram verificar com precisão e minúcias as operações comerciais da autuada.

Informa que, verificando os documentos e registros da empresa no SPED, constatou que ela se aproveitou indevidamente de créditos de ICMS destacados nas notas fiscais eletrônicas de devolução de venda de produtos do estabelecimento (CFOP 2201).

Esclarece que, pertencendo o contribuinte ao segmento indústria de confecção (CNAE 1412602), as saídas de mercadorias de produção do estabelecimento vão com destaque de ICMS apenas para aproveitamento do crédito pelo adquirente, de sorte que, em ocorrendo a devolução de quaisquer desses produtos, a empresa não poderia se creditar do ICMS destacado nas respectiva notas fiscais.

Entendendo que houve aproveitamento indevido do ICMS destacado nas notas fiscais de devolução, a autoridade fiscal apurou o valor principal e aplicou a multa de uma vez o valor do imposto, conforme art. 123, II, A, da Lei 12.670/96, na redação alterada pela Lei 13.418/03, resultado no lançamento de R\$ 137.561,46, sendo ICMS de R\$ 68.780,73 e multa de R\$ 68.780,73.

Juntou cópia do mandado de ação fiscal nº 2018.0891, termos de início e de conclusão da fiscalização, termo de intimação nº 2018.10802, um CD e protocolo de entrega de documentos.

O contribuinte rebate o lançamento através de tempestiva impugnação que repousa às fls. 18/23, na qual alega que a operação da empresa é tributada, devendo serem mantidos os créditos das devoluções recebidas, e tece considerações acerca do regime de tributação ao qual está submetida a autuada, destacando que esta recolhe o ICMS da operação própria e também o ICMS devido por seus clientes nas saídas por eles realizadas.

Cita o art. 135, § 2º, II, B, c/c com o art. 155, § 2, XII, C da CF/88 para dizer que somente a isenção ou a não-tributação terão o condão de anular o crédito decorrente da aquisição de insumos para aplicação no processo industrial.

Informa que nem todos os créditos glosados pelo agente autuante são referentes a devoluções de vendas de produtos de fabricação própria, mas que, alguns dos produtos devolvidos pelos clientes são mercadorias adquiridas de terceiros e revendidas, de modo que, se não todos, pelo menos os créditos dessas devoluções devem ser mantidos.

Pede a improcedência da ação fiscal e que, caso a conclusão seja pela manutenção do lançamento, pede a desoneração do ICMS exigido por não existir imposto a recolher e que sejam mantidos os créditos relativos à devolução de produtos identificados pelo CFOP 6102 nas notas fiscais de saída.

Juntou cópias de DANFES (fls. 24 a 36) para comprovar seus argumentos.

No julgado de primeira instância, que repousa às fls. 52/57, a ilustre julgadora singular não acatou as razões da impugnação, declarando procedente a ação fiscal.

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso ordinário (fls. 61-v/64-v), em que manifesta o pleito pela reforma da decisão singular, reiterando os argumentos aduzidos em sede de impugnação.

Os autos foram encaminhados à Célula de Assessoria Processual Tributária, cujo parecer dormita às fls. 67/71).

A atenta parecerista observa que em todos os períodos de 2014 a empresa apresentou saldo credor de ICMS, o que não foi observado nem mencionado pela autoridade autuante, destacando que esse fato requer metodologia adequada para que se identifique realmente qual o valor do ICMS devido e o valor da multa a ser aplicada.

Opina, em conclusão, pela improcedência do feito fiscal em decorrência da falta de liquidez e certeza.

É o que cabe relatar.

FUNDAMENTAÇÃO

Conforme se depreende do caderno processual, especialmente da peça introdutória, o contribuinte fizera o aproveitamento indevido do imposto destacado em notas de devolução de venda de produção do estabelecimento, razão pela qual sofreu o lançamento do imposto que creditara fora das premissas permitidas, mais a penalidade prevista no artigo 123, II, A, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003.

Estando o contribuinte inserido no segmento de indústria de confecção, deve apurar o ICMS na modalidade de substituição tributária, obedecendo o disposto no Decreto nº 28.443/2019.

Nos termos do referido decreto, as indústrias de confecções somente podem creditar-se do ICMS relativo às operações com produtos adquiridos ou recebidos de terceiros, e desde que as vendas para fora do Estado tenham sido tributadas normalmente.

Já no tocante às vendas da produção do estabelecimento, o recolhimento do ICMS é feito mediante a sistemática de substituição tributária nas entradas, razão porque os documentos fiscais de venda são emitidos com destaque do imposto exclusivamente para efeito de crédito de quem efetua a compra.

É assim que estabelece o supra referenciado Decreto nº 28.443/2006

Art. 8º. A indústria de confecção escriturará os documentos fiscais das entradas dos produtos de que trata o art. 1º, tributados na forma deste Decreto, no livro Registro de Entradas, na coluna "Outras", de "Operações sem Crédito do Imposto".

§ 1º Nas saídas subsequentes dos produtos resultantes da industrialização dos produtos de que trata o art.1º, tributados na forma deste Decreto, os documentos fiscais deverão ser emitidos com destaque do imposto, exclusivamente para fins de crédito e controle do destinatário, restabelecendo-se a cadeia normal de tributação.

Ora, se por ocasião das vendas, o contribuinte não recolhe o imposto, não poderá creditar-se dele, caso o seu cliente devolva alguma dessas mercadorias e faça o destaque do ICMS na respectiva nota fiscal.

Todavia, no presente caso, percebe-se uma falha na metodologia aplicada pelo agente fiscal para a apuração do crédito, que termina por viciar todo o lançamento.

É que, de acordo com a análise feita pela atenta Assessora Processual Tributária, o contribuinte apresentou saldo credor de ICMS em todos os períodos de apuração do ano de 2014 (fls. 69-v), conforme demonstra em sua EFD, fato não mencionado pelo agente fiscal atuante.

A existência de saldo credor nos períodos de apuração incluídos no levantamento fiscal exigia que a Autoridade Autuante fizesse a recomposição da conta gráfica do contribuinte a cada mês, de modo que os créditos aproveitados indevidamente pudessem ser excluídos da apuração e elaborado novo comparativo entre créditos e débitos. Dessa forma seria possível descobrir se o aproveitamento indevido de crédito repercutiu ou não no saldo credor ou a recolher de cada período, enfim, se o contribuinte é devedor de imposto e multa ou somente de multa, e dessa forma realizar o lançamento correto.

Nessa fase processual, fazer a recomposição da conta gráfica, mais ainda considerando a existência de diversos autos de infração lavrados durante a mesma ação fiscal e referentes aos mesmos períodos de apuração implica em clara novação, alteração da metodologia, ou mesmo, supressão de instância, haja vista que essa providência era pra ter sido tomada no nascedouro do feito fiscal, o auto de infração.

Nem mesmo o envio dos autos à Célula de Perícia poderia corrigir a falha, já que, nos termos do § 3º do art. 98 da Lei 15.614/2014, a perícia não pode modificar a metodologia utilizada na autuação.

Conclui-se que a utilização de metodologia inadequada para a elaboração dos relatórios que embasam o auto de infração, suscita fundadas dúvidas quanto à acuracidade do lançamento proposto, impossibilitando ao julgador aferir a liquidez e a certeza do crédito tributário.

Por outro lado, a documentação constante dos autos também não permite concluir pela não existência de infração às normas tributárias vigentes, pelo que este conselheiro não encontra elementos que permitam declarar a improcedência da autuação

Nessas situações, impõe-se reconhecer a nulidade do auto de infração, conforme já tem decidido, inclusive, a Câmara Superior desse CRT:

*“RES. 053/2018 – ICMS - 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA 2. Base de cálculo obtida com aplicação de 28% de margem de agregação utilizada de forma equivocada. 3. **Auto de infração julgado NULO, por unanimidade de votos, tendo em vista que a metodologia utilizada pela fiscalização não permite aferir os valores exatos para dar certeza e liquidez ao crédito lançado.** 4. Ratificado julgamento monocrático. Decisão em consonância com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. 5. Decisão amparada no art. art. 32 da Lei 12.732/97.” (g.n.)*

VOTO

Com esteio na fundamentação supra, VOTO no sentido de que seja conhecido o recurso ordinário, por tempestivo, e dado provimento para modificar a decisão de total procedência proferida na primeira instância, declarando-se a nulidade do lançamento, haja vista a existência de erro na metodologia aplicada para apuração do crédito.

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente Pena Indústria e Comércio Ltda e Recorrida a Célula de Julgamento de Primeira Instância, resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, por maioria de votos, afastar o pedido de encaminhamento do processo à Célula de perícias apresentado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado para: **1.** efetuar os ajustes na conta gráfica do contribuinte, excluindo os valores referentes às operações de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, CFOP 6102; **2.** verificar a apuração em conjunto com os 5 (cinco) autos de infração lavrados, para fins de se constatar a extensão dos créditos indevidos. **3.** apresentar um novo relatório totalizador, após a recomposição da conta gráfica, observando o saldo credor do contribuinte. Foi voto vencido a Conselheira Lúcia de Fátima Dantas Muniz. No mérito, por unanimidade de votos, resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, conhecer do recurso, dar provimento, modificando a decisão exarada em instância singular, declarando a **nulidade formal** do lançamento, por erro na aplicação da metodologia. Decisão nos termos do voto do conselheiro relator e em consonância com o entendimento proferido em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Sala das Sessões da Terceira Câmara de Julgamento do CONAT, em Fortaleza, CE, aos 26 de abril de 2022.

JOSÉ ERNANE SANTOS

Relator

Ciente

ANTÔNIA HELENA TEIXEIRA GOMES

Presidente

ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA

Procurador do Estado