



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº: 150 /2021

29ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 27/05/2021

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/729/2018

AUTO DE INFRAÇÃO: 2017.21812-7

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1º INSTANCIA

RECORRIDO: VOTORANTIM CIMENTO N/NE S.A

RELATOR: JOSÉ DIEGO MARTINS OLIVEIRA E SILVA

EMENTA: ICMS e MULTA. Crédito indevido decorrente de lançamento de ICMS Frete – Cláusula CIF em valor superior ao permitido legalmente. Auto de infração julgado improcedente em primeira instância. Reexame necessário conhecido e provido para julgar procedente a ação fiscal. Creditamento em valor superior ao devido. Inteligência das Instruções Normativas 08/2012 e 35/2014 aplicáveis ao caso.

PALAVRAS CHAVE: ICMS FRETE. CRÉDITO PRESUMIDO. CRÉDITO INDEVIDO. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO.

I - RELATÓRIO

A presente demanda, consiste, em sua origem, em auto de infração lavrado pela

autoridade fiscal em face da recorrida para a cobrança de ICMS e MULTA, em função do seguinte relato:

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.

Durante o exercício de 2014 constatou-se que a autuada creditou-se no campo VLR_AJ_APUR, da EFD, do ICMS-FRETE, com cláusula CIF, em valor superior ao permitido pela legislação, na importância de R\$ 124.379,81.

Em decorrência da infração cometida, a autoridade fiscal aplicou a penalidade prevista no artigo 123, II, A da Lei n. 12.670/96, com as alterações trazidas pela Lei n. 13.418/2003, incorrendo assim em uma cobrança no valor histórico total de R\$ 248.759,62.

A recorrida, ao ser cientificada da autuação, apresentou impugnação ao auto de infração, nos termos da legislação de regência, sustentando:

- Irregularidade do termo de conclusão de fiscalização, em função da ausência de indicação da legislação, base de cálculo e alíquotas, situação essa que afrontaria o artigo 30 c/c artigo 53, do Decreto n. 25.468/99;
- A autorização legal de crédito presumido em operações com transportador autônomo e frete CIF;
- A necessidade de realização de perícia técnica, ante a juntada de novos documentos, no intuito de se buscar a verdade material;
- A imperiosidade de aplicação da penalidade prevista no artigo 126, parágrafo único da Lei n. 12.670/96, por ser mais benéfica ao contribuinte, nos termos do artigo 112 do CTN, sustentando, ainda, a vedação do confisco;
- A necessidade de correção da incidência de juros com base na SELIC sobre a obrigação e sobre a multa punitiva, a fim de que tal correção ocorra a partir da lavratura do auto de infração;

Ao conhecer da impugnação administrativa apresentada, a célula de julgamento de primeira instância, julgou totalmente improcedente o auto de infração, conforme a seguinte ementa de julgamento:

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. Credenciamento indevido de

ICMS FRETE, com cláusula CIF, em desacordo com a legislação. Exercício de 2017. Auto de infração. IMPROCEDENTE. Crédito presumido de 20% relativo à prestação de serviço de transporte, nos termos do artigo 64, V c/c art. 245 do Decreto n. 24.569/97. DEFESA TEMPESTIVA. REEXAME NECESSÁRIO.

Considerando que a decisão proferida em primeira instância foi contrária à Fazenda Estadual, bem como o valor lançado na autuação excede a 10 mil UFIRCEs, a decisão foi submetida ao reexame necessário, nos moldes do artigo 104 e seguintes da Lei n. 14.614/2014.

Remetido o feito à Célula de Assessoria Processual Tributária do Contencioso Administrativo Tributário, consta nos autos o parecer expedido opinando pela procedência do feito fiscal.

É o relatório.

II – VOTO

III – QUANTO À ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO FEITO FISCAL POR SUPOSTA AUSÊNCIA DA INDICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO NO TERMO DE CONCLUSÃO

O contribuinte, em sede de impugnação, sustentou a nulidade absoluta da autuação fiscal, em função de irregularidades no termo de conclusão de fiscalização por ausência da legislação atinente à base de cálculo e às alíquotas, desrespeitando as normas procedimentais, violando, assim, o seu direito de defesa.

Os referidos fundamentos de nulidade não foram acolhidos, acertadamente, pela célula de julgamento de primeira instância.

Explica-se:

À ausência de indicação da legislação correspondentes à base de cálculo e à alíquota no termo de conclusão de fiscalização não trouxe nenhum prejuízo ao direito de defesa, bem como não trouxe nenhum prejuízo à compreensão dos fatos esposados na autuação, tendo em vista que as informações relacionadas aos dispositivos infringidos, tais como base de cálculo e alíquota constam, expressamente, no relato da infração, nas informações complementares, bem como nos relatórios

das notas fiscais.

II.II – QUANTO AO PEDIDO DE PERÍCIA

Nos termos do artigo 93, §1º da Lei n. 15.614/2014, o pedido de perícia ou de diligência deverá ser fundamentado e indicar o motivo que a justifique, os pontos controversos e os quesitos necessários à elucidação dos fatos:

Art. 93. As providências assinaladas no caput do art. 92 poderão também ser interpostas quando da apresentação de recurso pelo requerente em Procedimento Especial de Restituição, observadas às disposições desta Lei.

§ 1º O pedido de perícia ou de diligência deverá ser fundamentado e indicar:

I – o motivo que a justifique;

II – os pontos controversos e as contraprovas respectivas, quando for o caso;

III – os quesitos necessários à elucidação dos fatos;

IV – a identificação do assistente técnico, caso queira indicar.

Conforme, ainda, o artigo 97, inciso III da referida lei, o julgador indeferirá, de forma fundamentada quando da ocorrência quando os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seus convencimentos, senão vejamos:

Art. 97. O julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia, quando:

III - os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento;

No presente caso, desnecessária é a conversão do feito em diligência para a realização de perícia, tendo em vista que os fatos sustentados são incontroversos.

Isso porque, conforme a legislação de regência, o sujeito passivo na condição de regência, substituto tributário deve calcular o ICMS Frete com a carga tributária reduzida para 13,6% ou 9,6%, no próprio documento fiscal, não sabendo o lançamento do crédito presumido na conta gráfica, sob pena de duplicidade

Assim sendo, acertada foi a decisão de primeira instância no tocante ao indeferimento

do uma vez que o crédito foi escriturado na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação, conforme se verificou quando da autuação, motivo pelo qual os fatos acerca da ilicitude são incontroversos, justificando-se, assim, o indeferimento do pedido de perícia formulado pela parte recorrida.

II.III – QUANTO À QUESTÃO SUSCITADA DE MULTA COM EFEITO CONFISCATÓRIO

Nos termos do artigo 48, §2º da Lei n. 15.614/2014, não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, vejamos:

Art. 48. O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos Julgadores Administrativo-Tributários sob a forma monocrática, observado o disposto no art.121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em deliberação coletiva.

[...]

§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal –STF, observado:

No presente caso, a célula de julgamento de primeira instância, ao apreciar o argumento da parte recorrida no tocante ao princípio da vedação ao confisco, sustentou que o caráter confiscatório da multa se trata de questão exclusiva do judiciário.

Assim sendo, neste ponto, com fulcro no artigo 48, §2º da Lei n. 15.614/2014 também restou acertada a decisão, tendo em vista que não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade.

II.IV – QUANTO AO REENQUADRAMENTO DA PENALIDADE

Conforme consta na autuação, o agente fiscal aplicou ao recorrente a penalidade

prevista no artigo 123, II, A da Lei n. 12.670/96, com as alterações trazidas pela Lei n. 13.418/2003, que assim dispõe:

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

[...]

II - com relação ao crédito do ICMS:

a) 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: multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado;

Em sede de impugnação, requereu que a penalidade aplicada ao caso concreto fosse reenquadrada para a prevista no artigo 126, parágrafo único da Lei n. 12.670/96, por ser mais benéfica ao contribuinte, nos termos do artigo 112 do CTN, qual seja:

Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido, bem como as amparadas por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.

Parágrafo único. A penalidade prevista no caput deste artigo será reduzida para 1% (um por cento) do valor das operações ou prestações quando estas estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou transmitidas na EFD do sujeito passivo.

Ao apreciar o argumento aventado, a célula de julgamento de primeira instância entendeu por improcedente o requerimento, haja vista que existe penalidade específica para o caso em tela, situação essa que, de fato, procede.

Conforme consta no feito fiscal, a parte recorrida creditou-se no campo VLR_AJ_APUR, da EFD, do ICMS-FRETE, com cláusula CIF, em valor superior ao permitido pela legislação. O artigo 123, II, A da Lei n. 12.670/96 prevê expressamente a aplicação de multa

equivalente a uma vez o valor do crédito aproveitado indevidamente.

Por essas razões, acertada foi a aplicação da penalidade pelo agente fiscal e a decisão pela manutenção da penalidade aplicada, decisão essa submetida ao presente reexame necessário, não devendo se aplicar ao caso em concreto a penalidade prevista no artigo 126, parágrafo único da Lei n. 12.670/96.

II.V – QUANTO À CORREÇÃO DA INCIDÊNCIA DE JUROS COM BASE NA SELIC, A FIM DE QUE TAL CORREÇÃO OCORRA A PARTIR DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO

Assim como o afastamento da norma sob o fundamento de inconstitucionalidade não se inclui na competência da autoridade julgadora no âmbito deste contencioso, nos termos do artigo 48, §2º da Lei n. 15.614/2014, o afastamento da taxa SELIC e sobre a necessidade de efetuar novos cálculos também não se inclui na competência do CONAT.

Isso porque, de fato, compete ao CONAT, ao exercer a autotutela dos atos administrativos, verificar se o lançamento foi realizado de acordo com a norma, em atenção ao princípio da legalidade, e de forma correta, bem como verificar se a penalidade aplicada está adequada à infração denunciada.

Ora, se a correção do valor originalmente lançado é feita com base na legislação vigente que rege o assunto, não compete ao contencioso afastar ou alterar a forma de correção dos cálculos realizados, motivo pelo qual não merece prosperar a reforma da decisão recorrida nesse aspecto.

II.VI – QUANTO AO MÉRITO DO CREDITAMENTO

A parte recorrida, em sede de impugnação, sustentou a improcedência da autuação, sustentando que o agente fiscal não atentou para o fato de que, de acordo com a legislação estadual, na operação com frete CIF, há geração de crédito presumido e que, por isso, se apropria de crédito presumido de 20% na qualidade de substituto tributário por ser tomador de serviço de transporte de carga.

A célula de julgamento de primeira instância, ao conhecer da impugnação apresentada,

julgou procedente os argumentos da recorrida, ao entender que a recorrida, na condição de contribuinte substituto assume o pagamento do imposto referente ao frete e, conseqüentemente, o direito ao crédito a ele relativo, também atraindo para si o direito ao crédito presumido de 20%.

Ressaltou, ainda, que, ao calcular os 20% sobre o valor do crédito apurado, conclui que o resultado corresponde ao valor lançado como crédito indevido no auto de infração, motivo pelo qual julgou improcedente o feito fiscal.

Ocorre que merece reforma o entendimento firmado pela autoridade julgadora, devendo ser afastado os fundamentos da parte recorrida para que o feito fiscal seja julgado procedente, a fim de que seja mantida a cobrança do crédito tributário nele consubstanciado.

Explica-se:

Em conformidade com o Convênio ICMS n. 25/90, que dispõe sobre a cobrança do ICMS nas prestações de serviços de transporte e o Convênio ICMS n. 106/96, que dispõe sobre a concessão de crédito presumido nas prestações de serviços de transporte, bem como com fundamento nas disposições do artigo 64, V e §3º do Decreto n. 24.569/97, é sabido que a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará estabelece por meio de instrução normativa os valores de referência de base de cálculo do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte rodoviário e dá outras providências.

Quando do exercício do período fiscalizado, qual seja, 2014, a instrução normativa 08/2012, cuja vigência se deu até 16 de novembro de 2014, estabeleceu que, em observância ao princípio da isonomia tributária, na prestação de serviço realizada por transportador autônomo, a carga tributária seria reduzida de 17% para 13,6% e de 12% para 9,6%, senão vejamos:

Art. 2º O cálculo do imposto será efetuado considerando os valores constante do Anexo Único desta Instrução Normativa, na forma determinada pelo art. 64, inciso V, do Decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997 (RICMS), mediante a aplicação dos percentuais abaixo indicados:

I - tratando-se de prestações com alíquota de 17% (dezesete por cento) – carga tributária de 13,6% (treze vírgula seis por cento);

II - tratando-se de prestações com alíquota de 12% (doze por cento) - carga tributária de 9,6% (nove vírgula seis por cento);

§ 1º O tratamento tributário dos incisos I e II estabelece uma carga reduzida de 20% (vinte por cento) e será utilizada opcionalmente pelo contribuinte em substituição ao regime normal de tributação, sendo vedada, no caso de sua utilização, o crédito fiscal dela decorrente.

§ 2º Os transportadores autônomos sem organização administrativa também terão direito à opção por um dos regimes de tributação previstos nos Convênios ICMS nºs 106/96 e 46/97, em virtude do princípio da isonomia de tratamento tributário insculpido no art. 150, II, da Constituição Federal.

Seguindo a mesma linha, a instrução normativa 35/2014, a partir de 17 de novembro de 2014, vigente e aplicável aos fatos ocorridos no período por ela correspondidos, assim dispunha:

Art. 2º O cálculo do ICMS devido pelos transportadores autônomos ou pelas empresas prestadoras de serviço de transporte de cargas de outras unidades da Federação não inscritos no CGF, será efetuado mediante a aplicação dos percentuais abaixo indicados sobre os valores de referência de base de cálculo do ICMS constantes do Anexo Único desta Instrução Normativa:

I - 13,6% (treze vírgula seis por cento), nas prestações internas;

II - 9,6% (nove vírgula seis por cento), nas prestações interestaduais.

§ 1º As alíquotas de que tratam os incisos I e II do caput deste artigo presumem a dedução do crédito presumido de 20% previsto no inciso V do caput e no §3º, ambos do art.64 do Decreto nº24.569, de 1997.

O estabelecimento prestador de serviços de transporte, ao optar pela sistemática do crédito presumido, destaca o ICMS nos respectivos Conhecimento de Transporte com a alíquota com a alíquota normal de 17% e 12%, reduzindo na conta gráfica o débito do imposto em 20%, o que se faz a título de crédito presumido.

No caso dos autos, por se tratar a parte recorrida de contribuinte do ICMS que assume a responsabilidade pela retenção e o recolhimento do ICMS Frete (cláusula CIF), em substituição ao transportador autônomo ou empresa prestadora de serviço de transporte de cargas de outras

unidades da Federação, a forma de se apropriar do crédito presumido do referido crédito de 20% é através da redução na carga tributária, qual seja, 13,6% ou 9,6%, a depender da operação.

É exatamente o que dispõem as Instruções Normativas acima colacionadas, cujos termos foram previstos com amparo no Convênio ICMS n. 25/90; Convênio ICMS n. 106/96, bem como fundadas no artigo 64, V e §3º do Decreto n. 24.569/97.

Em função das referidas previsões, a parte recorrida, na condição de substituto tributário, deveria calcular o ICMS Frete com a carga tributária reduzida para 13,6% ou 9,6%, no próprio documento fiscal que acoberta a mercadoria, concretizando-se, assim, o crédito presumido previsto no artigo 64, inciso V e §3º do Decreto n. 24.569/97.

Justamente por isso, percebe-se que a autoridade fiscal agiu corretamente quando reconheceu o crédito apenas da parte em que o contribuinte comprovou o efetivo recolhimento, tendo em vista que a diferença constatada não poderia ser apropriada a título de crédito presumido de 20% na conta gráfica, por restar caracterizado o lançamento em duplicidade, ou seja, 20% na conta gráfica e carga tributária reduzida para 13,6% e 9,6%.

Portanto, não merecem prosperar os fundamentos da parte recorrida em sede de impugnação, tendo em vista que houve a apropriação em valor superior ao permitido pela legislação de regência, motivo pelo qual, neste aspecto, deve ser reformada a decisão submetida ao reexame necessário, a fim de que seja julgado procedente o feito fiscal para restabelecer a cobrança do crédito tributário exigido.

DEMONSTRATIVO

BASE DE CÁLCULO.....	(R\$) 124.379,81
ICMS.....	(R\$) 124.379,81
PENALIDADE.....	(Art. 123, II, A da Lei n. 12.670/96).
MULTA.....	(R\$) 124.379,81

III – DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/729/2018. Auto de Infração nº 2017.21812-7. RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1º INSTANCIA. RECORRIDO: VOTORANTIM CIMENTO N/NE S.A. A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário e, tomar as seguintes deliberações: I- Quanto à alegação de nulidade do feito fiscal por suposta ausência dos dispositivos legais, base de cálculo e alíquotas para o cálculo do ICMS, no Termo de Conclusão - foi afastada, por unanimidade de votos, pois é mera inobservância de exigências formais que não constituem prejuízo à defesa e, nos autos, o agente fiscal fez exposição dos motivos que serviram de base para a autuação, os quais se encontram demonstrados nos autos; II- Com relação ao pedido de perícia formulado pela parte, foi afastado por unanimidade de votos, considerando que feito de forma genérica, sem apresentação de quesitos a serem analisados, ou seja, não atendendo ao disposto no art. 93, §1º e art. 97, inciso III, da Lei nº 15.614/2014; III- Quanto à questão suscitada de Multa com efeito confiscatório – Afastada por unanimidade de votos, não é competência desta Câmara de Julgamento afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, conforme dispõe o art. 48 da Lei nº 15.614/2014; IV- Em relação ao pedido de reenquadramento da penalidade aplicada para a prevista no art. 126, Parágrafo Único, da Lei nº 12.670/96 – Foi afastado por unanimidade de votos, considerando que não se aplica o art. 126, da Lei 12.670/96, para as infrações decorrentes de crédito indevido; V- Indeferimento dos demais argumentos de defesa de mérito, por restarem ausentes elementos probatórios aptos a afastar a infração preceituada; VI- No mérito, a 3ª Câmara resolve, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso interposto, para modificar a decisão de improcedência exarada em 1ª Instância e julgar PROCEDENTE o feito fiscal, aplicando a penalidade sugerida na autuação, qual seja, o art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96. Tudo nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e em conformidade com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, a representante legal da recorrente, Dr. Sávio Mourão de Oliveira.

Salas das Sessões Ordinárias da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, na data de 08 de Outubro de 2021.

JOSE DIEGO MARTINS DE OLIVEIRA E SILVA Assinado de forma digital por JOSE DIEGO MARTINS DE OLIVEIRA E SILVA
Dados: 2021.08.26 11:22:32 -03'00'

Conselheiro

FRANCISCO WELLINGTON AVILA PEREIRA Assinado de forma digital por FRANCISCO WELLINGTON AVILA PEREIRA
Dados: 2021.09.02 14:09:11 -03'00'

Presidente

ANDRE GUSTAVO CARREIRO PEREIRA:81341792315 Assinado de forma digital por ANDRE GUSTAVO CARREIRO PEREIRA:81341792315
Dados: 2021.10.08 16:48:49 -03'00'

Procurador do Estado

Em: ___/___/___