



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº. 016/2021**

26ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 03 DE NOVEMBRO DE 2020 – 13h30min

**PROCESSO Nº: 1/2902/2018**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201806327**

**RECORRENTE: HÉLIO PROJETOS EM ENERGIA RENOVÁVEL LTDA**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**CONSELHEIRA RELATORA: IVETE MAURÍCIO DE LIMA**

**EMENTA:** Falta de recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota decorrente de aquisições interestaduais de bens para o ativo fixo e consumo. A multa lançada equivale a 1 (uma) vez o valor do imposto, conforme estabelece a penalidade inserta no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03, por restar configurado os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97. PROCEDÊNCIA declarada em Primeira Instância. Recurso Ordinário conhecido e desprovido, para confirmar a decisão CONDENATÓRIA, exarada em 1ª Instância. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora, em conformidade com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, e contrária a manifestação oral da douta Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS CHAVE:** FALTA DE RECOLHIMENTO – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA – AQUISIÇÕES INTERESTADUAL - ATIVO FIXO – CONSUMO – PROCEDÊNCIA

**RELATÓRIO:**

O ilícito fiscal relatado na peça basilar se refere à falta de recolhimento do ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA decorrente de aquisições de bens para o ativo imobilizado e para o consumo, relativas ao período de junho, setembro, novembro a dezembro de 2015, fevereiro, abril, julho, setembro, dezembro de 2016 e fevereiro de 2017.

A autoridade fiscal esclarece nas Informações Complementares (fls. 03/19) sobre os procedimentos de fiscalização, a legislação aplicável à matéria.

Observa que o período analisado a empresa não exerceu atividade industrial, nem mesmo por equiparação, não se aplicando a regra de diferimento estabelecida no art. 13-B do Regulamento do ICMS.

Também menciona os motivos que não se aplica o diferimento do ICMS de que trata o Convênio ICMS nº 109/2014, com adesão do Ceará em 08/08/2017 pelo Convênio ICMS nº 82/2017.

Esclarece que a empresa não se manifestou durante o Monitoramento Fiscal sobre o recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota, conforme Termo de Intimação nº 2017.36601.

Diz que algumas conclusões sobre a natureza da operação foram extraídas do Livro Razão Analítico e do Balanço Patrimonial.

Detalha sobre a metodologia empregada e os critérios aplicados para excluir algumas operações da base de dados gerada a partir das notas fiscais eletrônicas destinadas à empresa, da Escrituração Fiscal Digital – EFD e do SITRAM, que resultou num arquivo único no formato de planilha eletrônica “Planilha anexa ao Termo de Intimação nº 2018.02464”.

Informa que o contribuinte apresentou resposta ao citado termo de intimação, que após análise, chegou as seguintes conclusões:

Enquadramento da cobrança com base na solicitação de alteração cadastral em andamento na SEFAZ: a ação fiscal contemplou períodos antes e depois da EC nº 87/2015, mas sempre a empresa foi tida como contribuinte e consumidor final, ficando o recolhimento do DIFAL sob responsabilidade do destinatário. Explica que foram considerados os valores pagos por terceiros em favor da empresa. Conclui que a empresa deu causa de fato e de direito, mantendo na autuação a cobrança do ICMS do período fiscalizado, independentemente do resultado do pedido de alteração cadastral;

Operações relacionadas à garantia do produto ou conserto de peças e equipamentos: em síntese, foram retiradas as cobranças nos casos em que foi possível identificar a não incidência de ICMS;

Mercadorias remetidas que compõem itens para locação conforme em anexo: a operação tributada é a compra dos equipamentos (entrada real ou simbólica) e não a posterior ou concomitante remessa para locação.

Exclusão do IPI da base de cálculo do ICMS: nas operações de compra realizadas pela Hélio Projetos, o IPI deve compor a base de cálculo, uma vez que não se enquadram na previsão contida no art. 155, § 2º, inciso XI da CF/88;

Operações de Simples Remessa: a incidência do ICMS ocorre na entrada, real ou simbólica, não sendo tais operações obviamente objeto da presente autuação;

Locação de equipamentos: retiradas as cobranças em relação a movimentação de containers alugados.

Ao final, demonstra em tabelas resumo, os valores iniciais que constavam no Termo de Intimação e o valor final que comporá o auto de infração, considerada as exclusões atendidas, que foram detalhadas anteriormente, que resulta no lançamento de ICMS a título de diferencial de alíquota no valor de R\$ 262.772,55 (Duzentos e sessenta e dois mil, setecentos e setenta e dois reais e cinquenta e cinco centavos).

A multa lançada equivale a 1 (uma) vez o valor do imposto, conforme previsto no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03, por restar configurado os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97.

Dentre os documentos anexados para embasar a autuação, conforme Informação Complementar, destaca-se uma planilha CD-R, na qual consta as informações necessárias para a identificação das operações e a respectiva observação da análise das justificativas apresentadas pelo contribuinte.

Em Primeira Instância, (fls. 64/68), a autoridade julgadora decide pela PROCEDÊNCIA, rejeitando o pedido de nulidade da impugnante por cerceamento ao direito de defesa, sob a assertiva de que não se aplica nessa fase administrativa o artigo citado pela defesa, que se refere à inscrição na Dívida Ativa e ainda por que todos os elementos necessários para sua plena defesa constam na autuação.

Considera equivocado o argumento de ilegitimidade passiva, posto que o emitente é que seria o responsável pelo recolhimento do ICMS DIFAL, tendo em vista que o destinatário é contribuinte do imposto com inscrição estadual, recaindo sobre ele a obrigação prevista no art. 3º, inciso XIV, da Lei nº 12.670/96 e art. 589 do Decreto nº 24.569/97. Esclarece que não cabe ao julgador administrativo analisar questão de caráter confiscatório da multa, por se tratar de análise de constitucionalidade da norma.

O sujeito passivo interpõe Recurso Ordinário (fls. 72/79), com o objetivo de reverter a decisão de Primeira Instância, com as seguintes questões a seguir expendidas.

Requer a nulidade da decisão singular, em razão da não apreciação das provas apresentadas para comprovar a condição de não contribuinte do ICMS e a ilegitimidade passiva, violando o princípio da verdade material e cerceando o direito de defesa.

A Recorrente argumenta em sede de mérito, que no ano 2015 valiam às regras anteriores à Emenda Constitucional nº 87/2015, pois o art. 155, § 2º da Constituição Federal preconizava que o diferencial de alíquota era devido apenas na venda interestadual feita para consumidor final que se revestisse na condição de contribuinte do ICMS.

A partir de 1º de janeiro de 2016, por força da nova redação dada pela EC nº 87/15, o diferencial de alíquota passou a ser devido também na venda ao consumidor final não contribuinte do ICMS. Entretanto, a responsabilidade pelo recolhimento do diferencial de alíquota passou a ser do remetente, quando da venda de bem destinado à integração no imobilizado que não ostenta a condição de contribuinte do ICMS.

Conclui que a autuação é descabida, posto que a Recorrente não ostenta e nunca ostentou a condição de contribuinte do ICMS, uma vez que sua atividade foge à mercância e à circulação de mercadoria. Apenas por amor ao debate, acrescenta que, ainda que ostentasse essa condição, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota em

relação aos fatos posteriores a partir de 1º de janeiro de 2016 seria do remetente dos bens destinados ao ativo imobilizado.

É o RELATÓRIO.

#### **VOTO DA RELATORA:**

A demanda em exame decorre de Recurso Ordinário contra decisão de PROCEDÊNCIA declarada em Primeira Instância.

Em primeiro plano, a Recorrente suscita preliminar de nulidade da decisão de Primeira Instância por violação de garantia constitucional configurada no cerceamento ao direito de defesa da impugnante, que apresentou provas cabais de que não ostentava a condição de contribuinte do ICMS, buscando através de elementos materiais (inscrição na Receita Federal, balancete e notas fiscais), demonstrar que a sua atividade preponderante é o aluguel de máquinas e equipamentos.

Com base na leitura dos excertos do julgamento, conclui-se que a julgadora singular mesmo que de forma sucinta, formou a convicção de que, em nada alteraria a comprovação de que a empresa não desenvolve a atividade principal de geração de energia elétrica, diante da constatação de que a empresa figura no cadastro de contribuinte do ICMS, recaindo sobre ela a obrigação de recolher o ICMS Diferencial de Alíquota.

Dos seus fundamentos, depreende-se que, restou motivada a decisão de Primeira Instância, tendo a autoridade julgadora considerado suficiente as circunstâncias narradas pelos agentes fiscais, mostrando-se dispensável a análise das provas apresentadas para o deslinde da controvérsia.

No tocante às questões de mérito, observa-se que o ponto controverso gira em torno de analisar se a obrigação imposta ao sujeito passivo pelo recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota tem amparo legal na Legislação Tributária do ICMS do Estado de Ceará e ainda se a EC nº 87/2015 trouxe algum impacto para o caso em apreciação.

Calha consignar que, o agente fiscal esclarece nas Informações Complementares que a fiscalização contemplou períodos antes e depois da EC nº 87/2015, mas sempre a empresa foi tida como contribuinte do ICMS e consumidor, tanto que os fornecedores sediados em outra unidade da federação emitiram NF-e destinadas ao sujeito passivo com alíquota interestadual, de forma que apenas em 04 (quatro) documentos fiscais constam o CFOP 6107 ou 6108 – Venda destinada a não contribuinte.

Diante dessa informação, fragiliza-se a linha de defesa da Recorrente de que não é contribuinte do imposto, pelas seguintes razões:

1. Manteve-se até a presente ação fiscal usufruindo da condição de contribuinte do ICMS, com inscrição estadual no regime de recolhimento normal e atividade principal declarada como geração de energia elétrica;
2. As NF-e grafam alíquota interestadual, uma vez que os remetentes se baseavam nas informações cadastrais que se apresentavam no Sistema

## SINTEGRA;

3. Não se considera tão somente o fato da autuada possuir inscrição estadual no Cadastro de Contribuinte do ICMS, mas o tratamento tributário dado à operação, que se apresenta no CFOP (venda para contribuinte) e na alíquota aplicada (interestadual);
4. Mesmo que deferida a alteração cadastral para prestador de serviço (Regime OUTROS), não produzirá efeito para corrigir as aquisições realizadas na condição de não contribuinte do ICMS;

Oportuno observar que a autuada, enquanto contribuinte do ICMS cadastrada no regime de recolhimento NORMAL, obriga-se a manter escrituração fiscal regular, inclusive em relação ao lançamento do débito do ICMS Diferencial de Alíquota, em campo específico na EFD (Outros débitos), nas operações com bens do ativo permanente ou de consumo.

Na prática, o contribuinte do ICMS inserido nesse perfil tributário, ao adquirir um bem para ativo permanente ou para uso e consumo, numa operação interestadual, deverá escriturar na data da entrada no estabelecimento o documento fiscal, observando as regras especificadas no art. 589, § 1º do Decreto nº 24.569/97:

*“Art. 589 - O ICMS devido na operação e prestação com bem do ativo permanente ou de consumo, oriundo de outra unidade da Federação, será calculado com base na aplicação do diferencial entre as alíquotas interna e interestadual sobre o valor utilizado para cobrança do imposto na origem, observado o disposto no inciso XI do artigo 25 .*

*§ 1º - O contribuinte obrigado a manter escrituração fiscal deverá recolher o ICMS de que trata o caput no prazo de recolhimento do imposto fixado na legislação. (grifo pessoal)*

*§ 2º - O contribuinte não obrigado a escrituração fiscal e apuração do ICMS, deverá recolher o ICMS no momento da passagem do bem no primeiro posto fiscal de entrada neste Estado.”*

Da leitura do dispositivo legal antes transcrito, não resta dúvida de que a Legislação Tributária do ICMS exige o recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota nas entradas interestaduais de bem do ativo permanente ou de consumo.

Mesmo que hipoteticamente o destinatário configurasse no Cadastro de Contribuinte do ICMS como prestador de serviço no Regime OUTROS, não obrigado à escrituração fiscal, o recolhimento do DIFAL seria exigido no momento da entrada neste Estado, caso a alíquota grafada fosse a interestadual.

Ainda em consonância com o citado dispositivo legal, o Diferencial de Alíquota não foi gerado no SITRAM no Posto Fiscal por ocasião da entrada interestadual, por configurar o destinatário no Cadastro de Contribuinte do ICMS no regime NORMAL de recolhimento, devendo ser lançado na apuração mensal do ICMS na Escrituração Fiscal Digital – EFD computado com os débitos fiscais do período de apuração de ICMS.

Por fim, as alegações do contribuinte de que não ostentou a condição de contribuinte do ICMS, tendo apenas ocorrido um equívoco nas suas informações cadastrais não podem ser acatadas, face as consequências geradas, que impediram o recolhimento do ICMS com alíquota interna em favor da unidade federada ou da diferença de alíquota em favor do Fisco em que se situa o destinatário.

Assim sendo, conclui-se que o comportamento contraditório do sujeito passivo deve ser combatido, como um imperativo em prol da credibilidade das relações jurídicas, sob pena de estimular novos comportamentos com potencial de causar prejuízo ao Fisco cearense.

Ante ao exposto, resta configurada infração aos artigos 73 e 74, combinado com o art. 589, parágrafo 1º do Decreto nº 24.569/97, devendo ser aplicada a penalidade inserta no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

#### DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

MÊS /ANO	ICMS R\$	MULTA R\$
JUNHO/2015	175,00	175,00
SETEMBRO/2015	6.113,38	6.113,38
NOVEMBRO/2015	22.111,83	22.111,83
DEZEMBRO/2015	2.058,68	2.058,68
FEVEREIRO/2016	220,50	220,50
ABRIL/2016	1.368,51	1.368,51
MAIO/2016	27.811,39	27.811,39
JUNHO/2016	10.106,99	10.106,99
JULHO/2016	34.967,52	34.967,52
SETEMBRO/2016	5.269,24	5.269,24
OUTUBRO/2016	511,65	511,65
NOVEMBRO/2016	15.137,34	15.137,34
DEZEMBRO/2016	2.575,36	2.575,36
FEVEREIRO/2017	9.240,00	9.240,00
MARÇO/2017	65.522,00	65.522,00
ABRIL/2017	22.188,99	22.188,99
MAIO/2017	17.326,97	17.326,97
JUNHO/2017	1.449,57	1.449,57
JULHO/2017	18.617,63	18.617,63
<b>TOTAL.....</b>	<b>262.772,55</b>	<b>262.772,55</b>

Face ao exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário interposto, para negar-lhe provimento e confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária, e contrária a manifestação oral da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é RECORRENTE HÉLIO PROJETOS EM ENERGIA RENOVÁVEL LTDA e RECORRIDA CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Presentes à Sessão os Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Edilene Vieira de Alexandria, Fredy José Gomes de Albuquerque, José Osmar Celestino Junior e Thyago da Silva Bezerra. Também presente, o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente ainda, secretariando os trabalhos da Câmara, a Sra. Helena Lúcia Bandeira Farias.

#### **DECISÃO:**

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar sobre as seguintes questões: 1. Preliminarmente foi fastado por unanimidade de votos o pedido de nulidade do julgamento singular, por entender a câmara que a julgadora enfrentou de forma sucinta os argumentos apresentados na defesa. 2. No mérito, por maioria de votos a 4ª câmara decide negar provimento ao recurso ordinário, julgando PROCEDENTE a acusação fiscal, em conformidade com a decisão singular e parecer da Assessoria Processual Tributária, e contrária a manifestação oral da douta Procuradoria Geral do Estado. O Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, votou pela Parcial Procedência, por entender que o contribuinte não realiza atos de comércio, e que deveria ser excluído da autuação o período de 2015, considerando que a exigência do pagamento do DIFAL se deve somente ao período de 2016, conforme Emenda Constitucional nº87/2015, entendimento em conformidade

com a manifestação oral em sessão do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, 22 de fevereiro de 2021.

**IVETE MAURICIO DE LIMA:48652075387** Assinado de forma digital por  
IVETE MAURICIO DE LIMA:48652075387  
Dados: 2021.03.23 10:43:18 -03'00'

---

**Ivete Maurício de Lima  
Conselheira Relatora**

**JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315** Assinado de forma digital por  
JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315  
Dados: 2021.03.23 09:58:52 -03'00'

---

**José Augusto Teixeira  
Presidente da 4ª Câmara**

**RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA** Assinado de forma digital  
por RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
Dados: 2021.03.25 19:29:12 -03'00'

---

**Rafael Lessa Costa Barboza  
Procurador do Estado**