



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS 4ª. CAMARA**

RESOLUÇÃO Nº 44 /2019

21ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: 24 de abril de 2019

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2610/2013 AI.: 1/ 201309901**

RECORRENTE: **CERVEJARIAS KAISER BRASIL S/A - CGF: 06.978.277-6**

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA

AUTUANTE: AMARILDO ANTONIO DO COUTO

CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO - DIFERENCIAL DE ALIQUOTA - MATERIAL DE USO E CONSUMO** 1. Constatada a falta de recolhimento do diferencial do ICMS referente ao material de uso e consumo, período da autuação: janeiro a dezembro de 2011. 2. Artigos Infringidos: Art. 73, 74 e 589 a 593 do Dec. no 24.569/972. Penalidade Aplicada: 123, I, "C" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 13.418 de 30/12/03. **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE** de acordo com o julgamento singular e com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO - DIFERENCIAL DE ALIQUOTA - MATERIAL DE USO E CONSUMO – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

RELATÓRIO:

A peça inaugural do processo estampa como acusação: " FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. NO TODO OU EM PARTE.INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUICAO TRIBUTARIA, NA FORMA E NOS PMZOS REGUINENTARES.

A EMPERSA DEIXOU DE INCLUIR EM SUAS APURACOES MENSAIS DO ICMS, OS DEBITOS REFERENTE AO DIFERENCIAL DE ALIQUOTA RELATIVO AS AQUISICOES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO NO VR. TOTAL DE R\$2.611.064,32 ORIGINANDO ASSIM UM DEBITO DE ICMS NO VALOR TOTAL DE R\$244.371 REF. AO ANO DE 2011. "

O agente fiscal lança o ICMS no valor de R\$244.371,00 e multa do mesmo valor (R\$279.120,07), em seguida aponta como dispositivos infringidos: Art. 589, §1º. do Decreto nº 24.569/97 e sugere como Penalidade: Art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13418/03.

Dentre outras informações contidas na informação complementar, reproduziremos abaixo a observação, contida as fls. 04 e 05, vejamos:

"Nos trabalhos de Auditoria realizados constatamos que a empresa adquiriu durante o ano de: 2011, através de operações interestaduais, conforme notas fiscais constantes da sua Escrituração Fiscal Digital ( SPED Fiscal ), MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO classificados no CFOP 2.556, no montante de R\$ 2.611.064,32 ( dois milhões, seiscentos e onze mil e sessenta e quatro reais e trinta e dois centavos ) conforme Planilha Demonstrativa anexa; entretanto, os débitos relativos ao Diferencial de Alíquota do ICMS não foram considerados em suas apurações mensais do ICMS ou recolhidos no momento da Entrada no Estado do Ceará, contrariando assim o previsto na Legislação;

A empresa havia sido Notificada, conforme Termo nº 2013,08546, a recolher espontaneamente os valores devidos a título de ICMS Diferencial de Alíquota. Intimado a apresentar os comprovantes de recolhimento do imposto em questão (Termo nº 2013.13602), o contribuinte alega que não o fez por estar amparado pelo Protocolo de Intenções ( • cópia anexa mais precisamente na Cláusula Décima segunda, Celebrado com o Governo do Estado do Ceará por ocasião da implantação da unidade de produção neste Estado, que teria lhe concedido, dentre outros incentivos, isenção do recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota..

(...)"

A empresa entra com defesa tempestiva, anexado às fls. 47 a 65, com os argumentos e solicitações:

- ✓ Que a isenção concedida dentro do programa de incentivos ao funcionamento de empresas (PROVIN). Inexigibilidade da cobrança. Isenção prevista pela cláusula décima segunda do Protocolo de Intenções firmado com o governo do Estado do Ceará, em 7/12/1995 microfilmado sob o nº 184284 no cartório Moraes Correia em Fortaleza/CE;
- ✓ Que a recorrente desde o início da vigência do Protocolo de Intenções em 1995 deixou de recolher o ICMS sobre o diferencial de alíquotas internas e interestaduais em suas operações sem que até o presente momento, fosse questionada pela fiscalização;
- ✓ Segundo o autuante: a recorrente não faz jus a isenção para o exercício de 2012 porque não teria requerido o benefício previamente a Secretaria da Fazenda com a devida comprovação dos documentos fiscais inerentes as operações como previsto na cláusula décima segunda do Protocolo de Intenções;
- ✓ Que até o momento da autuação fiscal a Secretaria da Fazenda nunca tinha exigido da recorrente o cumprimento de qualquer formalidade para fins de adimplemento da isenção, de modo que sempre desonerou as aquisições da recorrente sem qualquer questionamento;
- ✓ Que seja declarado insubsistente o lançamento fiscal tendo em vista que (i) foi o próprio Estado do Ceará que autorizou a isenção do recolhimento do -ICMS decorrente do diferencial de alíquotas internas e interestaduais, por meio de Protocolo de Intenções firmado com a Impugnante, (ii) o referido contrato • (Protocolo de Intenções) continua válido e vigente conforme reconhecido pela fiscalização; (iii) **nos termos do artigo 100 do CTN**, são normas complementares das leis, dos tratados, convenções internacionais e dos decretos, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas **e a prática reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas**;
- ✓ Que a fiscalização somente poderia ter deixado de considerar o instrumento firmado pelo governador do estado com a recorrente se este tivesse sido previamente anulado, revogado ou tivesse seu prazo de validade expirado, o que não ocorreu no presente caso;
- ✓ Que a autoridade fiscal agiu em total desacordo com a IN da SEFAZ/CE 20/2011;
- ✓ Afastamento da multa punitiva e acréscimos moratórios em consonância com o art. 100 § único do CTN;
- ✓ Inexigibilidade da multa imposta e seu caráter confiscatório.
- ✓ Por fim, requer que seja declarado insubsistente o lançamento fiscal realizado pela fiscalização SEFAZ/CE. Caso seja mantida a cobrança que sejam excluídos do lançamento fiscal os valores exigidos a título de correção monetária e multa aplicando-se o disposto no § único do art. 100 do CTN. Seja ao menos cancelada a multa aplicada pela ausência de qualquer conduta fraudulenta por parte da recorrente ou que

seja reduzida para um percentual razoável, em virtude do seu nítido caráter confiscatório e de sua desproporcionalidade com a infração supostamente cometida.

A julgadora monocrática julga pela procedência da autuação, conforme ementa contida às fls.121:

“EMENTA: ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Provado nos autos a Configuração do ilícito tributário. Inexistência de prova correspondente ao recolhimento do imposto em favor do Estado do Ceará. Dispositivos infringidos: artigos 73, 74 do Decreto 24.569/97. Penalidade aplicada ao caso, disposta no artigo 123, inciso, I, alínea “c” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. AUTUAÇÃO PROCEDENTE DEFESA. ”

Inconformada com a decisão singular, a interessada ingressa com Recurso Ordinário, acostada ao processo às fls. 128 a 151, com os mesmos argumentos utilizados na defesa inicial, vejamos:

- Que o julgamento singular deixou de apreciar a alegação de limitação constitucional ao gozo da isenção e a extrapolação de competência pela fiscalização;
- Que não está sujeita ao recolhimento antecipado do imposto em virtude de ser destinatária da mercadoria e, concomitantemente, a substituta tributária de suas respectivas operações internas a luz do próprio RICMS/CE bem como por conta de seu Regime Especial de tributação, de modo que todo o ICMS por ela devido relativamente às operações internas realizadas com tais mercadorias deve ser apurado e calculado com base em seu Regime Especial de Tributação e não com base no Decreto nº 28.326/2006;
- Que deve prevalecer a regra específica sobre a regra geral;
- Que a empresa possui uma regra específica ("lex specialis") que prevê a aplicação do regime de substituição tributária e margem de valor agregado de 0% com relação a todas as operações envolvendo as suas mercadorias; e a posterior edição do decreto no 28.326/06 não revogou a previsão especial de aplicação de margem de valor agregado de 0% sobre as mercadorias da recorrente;
- Que a deve ser aplicação a cláusula primeira do Termo de Acordo nº 512/2001 pelo critério da especialidade (art. 2º. § 2º. da LICO);
- Que os despachos desconsideram a cláusula primeira do Termo de Acordo nº 512/2001;
- Que a multa aplicada é abusiva.

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer 139/2017, acostado as fls. 188 a 195, adotado pelo representante da Douta Procuradoria do Estado se manifesta pela manutenção da decisão do Julgador Monocrático.

E, opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento a fim de que seja mantida a decisão proferida na instância singular.

O processo foi para análise da quarta câmara de julgamento que se manifestou pela nulidade da decisão singular e consequente retorno dos autos a instância singular, conforme resolução nº 213/2017 às fls. 199 e decisão da ata 48 do dia 26 de outubro de 2017, vejamos:

Decisão: Resolvem os membros da 4ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Ordinário e, também por unanimidade de votos, declarar a nulidade decisão de primeira instância por esta não ter enfrentado todos os argumentos deduzidos na defesa, especialmente no que se refere ao afastamento da exigência fiscal com fundamento nas práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, consoante disposição contida no art. 100. III, do C N. Consequentemente, determina-se o RETORNO DO PROCESSO à instância originária para a realização de novo julgamento. Decisão embasada nos artigos 51 e 83 da Lei no 15.614/14. A Câmara não conhece do Recurso na parte referente à alegação de que a penalidade aplicada fere a Constituição Federal por ter caráter confiscatório. Entendem os senhores conselheiros que não compete a este órgão de julgamento administrativo afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 48. § 2º da Lei nº 15.614/2014, ressalvadas as hipóteses ali previstas. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributário, e também COTI a manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado, que foi no sentido de afastar a nulidade da decisão recorrida. Registre-se que o advogado da empresa foi intimado em sessão para ter ciência e, querendo, se manifestar sobre a Resolução no 25/2010, do Conselho Estadual de Desenvolvimento Industrial - CEDIN, que foi citada como fundamento do parecer da Assessoria Processual Tributária, a qual deverá também ser encartada no processo.

O processo retornou a instância de primeiro grau e, desta feita, o julgador, analisando cada argumento de defesa alegado na impugnação, decidiu pela procedência do auto de infração com amparo nos arts. 73, 74 e 589 a 593 do Dec. no 24.569/97, conforme ementa:

**EMENTA - ICMS e MULTA - Auto de Infração. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS SOBRE PRODUTOS DESTINADOS**

AO CONSUMO, USO OU ATIVO IMOBILIZADO. VALIDADE DO PROTOCOLO E INTENÇÕES ENTRE O GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ E A EMPRESA CERVEJARIAS KAISER BRASIL LTDA. ISENÇÃO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. Art. 73, 74 e 589 a 593 do Dec. no 24.569/97; inocorrência do instituto da decadência com base nos Arts. 150, § 4º e Art. 173, I da Lei nº 5.172/66 (CTN). Sanção prevista no artigo 123, I, "C" da Lei nº 12.670/96, com ova redação dada pela Lei nº 13.418 de 30/12/03. DEFESA TEMPESTIVA. Autuação PROCEDENTE

Inconformada com a decisão singular, a empresa autuada dela recorre alegando o seguinte:

- Que além do empréstimo subsidiado pelo FDI, o Estado do Ceará também reconheceu, nos termos de sua competência, a isenção ao pagamento do ICMS decorrente do diferencial das alíquotas internas e interestaduais (cláusula décima-segunda);
- Que em face da desoneração da carga tributária pela isenção concedida, deixou de recolher o ICMS sobre o diferencial de alíquota desde o início da vigência do protocolo de intenções em 1995, sem que até o momento da referida autuação fosse questionada pela fiscalização;
- Que a Secretaria da Fazenda nunca exigiu o cumprimento de qualquer formalidade para fins de garantir a isenção, de modo que sempre desonerou as aquisições sem qualquer questionamento;
- Que sempre adotou o mesmo procedimento desde de 1995, quando assinou o Protocolo de Intenções, sem que a Fazenda Estadual lhe solicitasse a apresentação de qualquer requerimento, o que por si só, configura prática reiterada observada pelas autoridades administrativas;
- Que tais operações vinham sendo reiteradamente realizadas ao longo do tempo, sendo certo que, no passado, não se considerou irregular o procedimento adotado;
- Que o Fisco Estadual mediante clara alteração do comportamento adotado anteriormente, questiona aspecto meramente formal da citada operação (que ela mesma negligenciava por anos), passando a exigir o recolhimento do imposto que foi desonerado pelo próprio Governador do Estado do Ceará com a participação dos Secretários de Estado da Indústria e Comércio e da Fazenda dentro do Programa de incentivo ao Desenvolvimento Industrial (PROVIN);
- Que não pode ser surpreendida com a mudança no comportamento da Fiscalização e ser penalizada por prática que, reiteradamente, era convalidada por ela, ainda mais diante de posição meramente formalista da Fiscalização;
- Que o presente caso evidencia afronta ao princípio da boa-fé, da confiança legítima e da segurança jurídica, na medida em que o novo comportamento vem a frustrar expectativa legítima de direitos que eram, anteriormente, reconhecidos pela Administração Pública.

- Que sendo normas complementares a prática reiterada observada pelas autoridades administrativas e estando o Protocolo de Intenções ainda válido e vigente, conforme reconhecido pela Fiscalização, não caberia a Administração Pública, por meio de ato fiscalizatório, ir de encontro com a sua própria norma complementar, extrapolando a sua competência;
- Que foi o Estado do Ceará quem deu causa ao não recolhimento do ICMS sobre o diferencial de alíquota interna e interestadual, quer seja por isentar a operação no Protocolo de Intenções, quer seja por sua Secretaria da Fazenda ter nunca exigido o cumprimento do procedimento especificado para gozo da isenção, criando expectativa legítima de direito e estabilização no procedimento que a recorrente adotou ao longo de todos esses anos;
- Que seja cancelada a multa aplicada em face de sua notória inaplicabilidade pela ausência de qualquer conduta fraudulenta ou em vista o seu nítido caráter confiscatório.
- Que sejam excluídos do lançamento fiscal os valores exigidos a títulos de correção monetária e multa, aplicando-se ao presente caso o disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, caso seja mantida a exigência fiscal;
- Que a autoridade fiscal extrapolou sua competência e agiu em total desacordo com a instrução normativa da Secretaria da Fazenda, a qual determina que a Fiscalização no Monitoramento Fiscal leve em consideração para apuração de eventual ausência de recolhimento do ICMS, a existência de benefícios fiscais concedidos pelo próprio Estado do Ceará, ainda mais se tratando de contribuintes beneficiários do FDI, como é o seu caso.

Eis, o relatório.

VOTO:

Os argumentos trazidos ao processo pela recorrente resistem aos fatos no argumento de NULIDADE da decisão singular, conforme demonstrado adiante.

#### DO CARATER CONFISCATÓRIO DA MULTA

Quanto a alegação de inconstitucionalidade da multa por ser abusiva, deste não se deve conhecer, pois vedado pela Lei N° 15.614/2014, in verbis:

“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:

I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;

II – em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;

III – em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art.103-A da Constituição Federal.”

#### DA PRÁTICA REITERADA

Quanto ao argumento de que a Secretaria da Fazenda nunca exigiu o cumprimento de qualquer formalidade para fins de garantir a isenção, de modo que sempre desonerou as aquisições sem qualquer questionamento, saliento que o ato de solicitar não é ato da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, mas sim do contribuinte, além de que ao requerer uma isenção está poderá ser concedida ou denegada.

A empresa já auferiu ganhos quanto aos períodos não pagos, pois o Estado ficou adormecido e parte dos débitos não pagos foram alcançados pela decadência nos prazos estabelecidos no CTN.

Quanto ao argumento das práticas reiteradas, entendo que não há provas alguma de prática reiterada, não podemos confundir a não aplicação da Lei e suas sanções com pratica reiterada, o Estado tem o dever de aplicar a situação de não recolhimento do imposto a sanção, não havendo nenhum ato administrativo no caso em análise que afaste a aplicação da multa e atualização monetária prevista no artigo nº 100 do CTN.

#### DO MÉRITO

A tese da defesa foi a de que teria direito ao não pagamento, pois isenta, que o Estado negligenciou ao dar a isenção sem qualquer pedido, mas o que observamos no processo foi que a empresa não tem o direito à isenção, pois até pelo Protocolo de Isenções é necessário o requerimento, quanto a parte de que o estado negligenciou, na verdade quem negligenciou foi a empresa a não proceder em conformidade com o Protocolo de Isenções e requerer.



Entendo ainda que para concessão do benefício é necessário a confirmação desta isenção na Resolução do CEDIN assinada pelas partes, onde fica estabelecido os percentuais de financiamento e quais os outros benefícios a que a empresa teria direito, o que também não foi trazido ao processo.

Por fim, entendo em confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, em razão de não terem sido atendidos os requisitos para a obtenção da isenção de ICMS DIFAL a que se refere o protocolo de intenções firmado entre o contribuinte e o governo do Estado do Ceará ICMS DIFAL e de não constar nos autos o deferimento dessa isenção em Resolução do CEDIN. Quanto a solicitação do afastamento da multa e dos juros nego a aplicação do art. 100 do CTN, tendo em vista que não restou caracterizada prática reiterada por parte da Administração Tributária Estadual

Isto posto, VOTO no sentido de:

Que não se conheça a parte do Recurso Ordinário referente à alegação de que a penalidade aplicada possui caráter confiscatório, ferindo princípio estabelecido na Constituição Federal, pois que não compete a este órgão de julgamento administrativo afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 48, § 2º da Lei nº 15.614/2014, ressalvadas as hipóteses ali previstas, e nas demais partes do Recurso Ordinário, Conhecer e negar-lhe provimento mantendo a decisão singular de procedente de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.


<b>DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>		
<b>ICMS</b>	<b>MULTA</b>	<b>TOTAL</b>
244.371,03	244.371,03	488.742,06

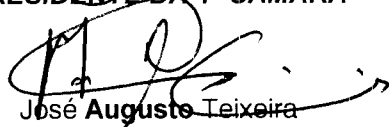
É o voto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é RECORRENTE **CERVEJARIAS KAISER BRASIL S/A** - CGF: **06.978.277-6** e RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA.

**DECISÃO:** Deliberações ocorridas na 69ª Sessão Ordinária, de 10/12/2018: "Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Ordinário interposto. A Câmara não conhece do Recurso na parte referente à alegação de que a penalidade aplicada fere a Constituição Federal, por ter caráter confiscatório. Entendem os senhores conselheiros que não compete a este órgão de julgamento administrativo afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 48, § 2º da Lei nº 15.614/2014, ressalvadas as hipóteses ali previstas. Em ato contínuo converter o curso do processo em realização de PERÍCIA." Em retorno à pauta na 24ª Sessão Ordinária, de 28 de março de 2019, o processo foi objeto de pedido de vista do Conselheiro José Osmar Celestino Júnior. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Fernando Westin Marcondes Pereira. Retornando à pauta nesta data (24/04/2019), Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, negar provimento ao Recurso Ordinário, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, em razão de não terem sido atendidos os requisitos para a obtenção da isenção de ICMS DIFAL a que se refere o protocolo de intenções firmado entre o contribuinte e o governo do Estado do Ceará ICMS DIFAL e de não constar nos autos o deferimento dessa isenção em Resolução do CEDIN. Também foi negada a aplicação do art. 100 do CTN, tendo em vista que não restou caracterizada prática reiterada por parte da Administração Tributária Estadual. Nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Fernando Westin Marcondes Pereira.

. Sala das Sessões da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em 21 de maio de 2019.

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

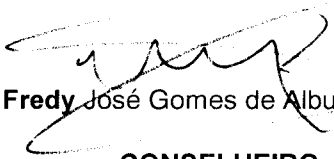
  
José Augusto Teixeira  
CONSELHEIRO

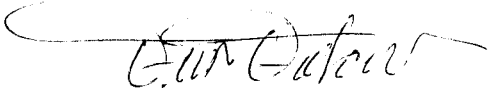
  
Rafael Lessa Costa Barboza  
PROCURADOR DO ESTADO  
  
Francilene Cavalcante F. Remigio  
CONSELHEIRA

  
Ivete Maurício de Lima

**CONSELHEIRA**

  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**CONSELHEIRO**

  
Fredy José Gomes de Albuquerque  
**CONSELHEIRO**

  
Fernando Augusto de Melo Falcão  
**CONSELHEIRO**