



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 058/2021

21ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL, REALIZADA EM 19 DE OUTUBRO DE 2020

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/ 2551/2018 – AI Nº. 1/201804891

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: RESIBRAS INDUSTRIA DE CASTANHAS LTDA

RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – OPERAÇÕES COM DIFERIMENTO DO IMPOSTO – AUSÊNCIA DE PROVAS QUANTO À MATERIALIDADE DO LANÇAMENTO – REEXAME NECESSÁRIO.

1. À administração tributária incumbe o ônus de provar, a desdúvidas, o fatos que ensejam a constituição plena do crédito tributário, através de seu lançamento, cabendo-lhe o dever de motivar e validar o ato administrativo à luz de provas que demonstrem a ocorrência do fato jurídico gerador da obrigação, sob pena de comprometer os atributos de liquidez, certeza e exigibilidade que são ínsitos ao crédito tributário.
2. O omissão de elementos de prova referíveis à premissa fática indicada pela administração tributária para justificar o lançamento da glosa de créditos indevidos, decorrentes do aproveitamento relacionado ao diferimento de tributo, impede a pretensão fiscal instrumentalizada no lançamento, mantendo-se os débitos não controvertidos pelo contribuinte e por ele expressamente reconhecidos.
3. Negado provimento ao Reexame Necessário, para confirmar a decisão de 1ª instância e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o auto de infração.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – REGIME ESPECIAL DE RECOLHIMENTO – DIFERIMENTO DE ICMS – AUSÊNCIA DE PROVAS.

RELATÓRIO:

Trata-se de autuação referente ao período de 02/2014 e 06/2014 a 12/2014, decorrente da alegação de crédito indevido de ICMS, relativo a operações de entrada em transferências internas com diferimento do imposto e à entrada de mercadorias oriundas de empresas do Simples Nacional.

A fiscalização aduz que foram infringidos os artigos 57 e 65 do Decreto 24.569/97, que resultou no lançamento de ICMS e multa, ambos no valor de R\$ 137.651,96 (cento e trinta e sete mil e seiscentos e cinquenta e um reais e noventa e seis centavos), aplicando-se a penalidade prevista no artigo 123, II, inciso “a” da Lei nº 12.670/96.

Em razão do princípio da economia processual, transcreve-se o relato da autuação indicado no julgamento *a quo*, ao final complementado, a saber:



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

"Em complemento, às fls. 03/07, o auditor fiscal informa que os trabalhos de auditoria foram executados sobre o período de 01/01/2014 a 31/12/2015, com base em levantamento das aquisições da empresa, no exercício de 2014, adicionando que:

a) as transferências internas em questão estão identificadas na Escrita fiscal Digital (EFD) sob o CFOP 1151, no total de R\$ 734.646,70 (base de cálculo), evidenciando um crédito indevido de ICMS no valor de R\$ 124.889,94;

b) conforme dispõe os artigos 606 e 607 do Decreto 24.569/97, as operações internas com "líquido de castanha de caju", em transferência para estabelecimento industrial, o ICMS devido poderá ser diferido, a critério do Fisco (a atuada é detentora do Despacho 953/2013 [acrescenta o auditor fiscal]);

c) a empresa adquiriu no exercício de 2014 o produto "líquido de castanha de caju", a título de transferência (CFOP 1151), para fins ser utilizado como insumo da produção, cujas operações (de entradas), com o crédito do ICMS, foram registradas na EFD sob o código 000 (Nacional - Tributada integralmente);

d) quanto as entradas oriundas de microempresa, as operações foram igualmente registradas na EFD, no valor-base (de cálculo) total de R\$ 90.000,00;

e) conforme dispõe os §§ 14, 15 e 18 do artigo 60 do RICMS (Regulamento do ICMS) c/c o § 1º do artigo 23 da Lei Complementar 123/2006 (nacional), os contribuintes do ICMS poderão creditar-se do imposto, referente a operações e aquisições de mercadorias oriundas de empresa (micro e de pequeno porte) optante do Simples Nacional, observando como limite o ICMS efetivamente devido e consignado no correspondente documento fiscal (no campo destinado as informações complementares);

f) o ICMS do Simples Nacional aproveitado pela impugnante como indevido, no total de R\$ 12.762,00, e oriunda de (única) empresa cearense (CGF 06.365934-4), cujo resultado se apresenta na planilha anexo após tomar como referência a alíquota de 2,8% indicada na NF-e de chave "23150401311110000137550010000000021005220064";

g) aproveitamento do crédito: tendo em vista a existência de saldo credor no exercício fiscalizado (2014), refizemos a conta gráfica, em anexo, ao final do qual ficou evidenciado crédito indevido em alguns meses, no total de R\$ 137.651,96."

Nas razões impugnatórias, a atuada reconhece como indevidos os valores de ICMS creditados relativamente a aquisições provenientes de microempresas, motivo pelo qual procedeu ao recolhimento da importância de R\$ 12.780,01 (doze mil e setecentos e oitenta reais e um centavo), com os acréscimos legais. No mesmo ato, defende que seja julgado improcedente o feito fiscal, apresentando as seguintes razões:

a) Que não houve lançamento de crédito indevido de ICMS porque no exercício de 2014 a atuada não dispunha do credenciamento, de forma que não se submetia ao diferimento do ICMS de que trata o artigo 606 do RICMS (Regulamento do ICMS) e que o estabelecimento (remetente) emitiu notas fiscais com débito do imposto, os escriturando corretamente, fato que autoriza o creditamento do ICMS por parte da atuada;



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

b) Que está evidenciada a ausência de elementos probatórios, especialmente em relação à comprovação material de que, em 2014, a autuada possuía “Termo de Credenciamento” e, conseqüentemente, fosse beneficiada com o diferimento do ICMS, situação que requer da parte do CONAT que seja declarada a extinção do feito fiscal;

c) Que não adotou nenhum comportamento infracional causador de prejuízo ao Fisco estadual no que tange ao pagamento de ICMS, ressaltando que as operações de transferências em questão estão sujeitas à incidência do ICMS, de modo que a conduta adotada não desatendeu as regras previstas no RICMS (Regulamento do ICMS).

Julgado parcialmente procedente o auto de infração em 1ª Instância, em razão do julgador singular entender que inexistente prova de que as operações objetos da ação fiscal relativas a operações de mercadorias recebidas por transferências efetivaram-se sob o benefício do diferimento do ICMS, restando configurada a infração descrita nos autos no tocante ao crédito referente a operações de aquisições de mercadoria oriundas de empresas de micro e pequeno porte optante do Simples Nacional, o feito veio à análise do Reexame Necessário da Egrégia 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, com manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado reconhecendo a parcial procedência do auto de infração, contrariamente ao parecer da Assessoria Processual Tributária.

É o relatório, no que importa ao resultado do julgamento

VOTO

Observa-se que o contribuinte reconheceu como indevidos os créditos decorrentes das relações havidas com empresas submetidas ao regime do SIMPLES NACIONAL, tendo realizado o recolhimento da parte incontroversa, razão pela qual, em relação a esse ponto, o lançamento já consolidou seu desiderato, sem questionamento a ser apreciado por esse Colegiado no que pertine a tal matéria.

A parte controvertida refere-se exclusivamente aos créditos oriundos do aproveitamento de crédito decorrente de pretensão do diferimento a que faria jus o contribuinte ante ao alegado credenciamento junto à administração tributária, fato esse que impediria registrar na escrita fiscal os créditos levantados no lançamento.

Em resumo, a análise do *meritum causae* depende da comprovação de que o contribuinte estava credenciado a diferir o tributo em razão do regime especial de tributação autorizado pela Secretaria da Fazenda, fato esse que foi por ele negado ter ocorrido.

Importa registrar que os elementos de prova trazidos à colação – e comprovados tanto julgador singular quanto pelos conselheiros da Câmara durante a sessão de julgamento, em diligência realizada nos sistemas



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

fazendários –, revelam que a recorrente não estava cadastrada em regime especial de tributação naquele ano-calendário, sendo—lhe impraticável diferir tributo em suas operações.

A premissa fática suscitada pela administração tributária para justificar a infração cometida e o suposto aproveitamento de crédito não foram demonstrados. Pelo contrário, a prova revela que o contribuinte não diferia o pagamento do tributo em 2014, tornando-se improcedente o lançamento.

Consigne-se as conclusões desta Relatoria quanto à inexistência de provas no processo administrativo tributário e seu reflexo na validação de liquidez, certeza e exigibilidade referíveis ao crédito tributário, que aqui se incorpora à *ratio decidendi* ora manifestada, a saber:

“Os trabalhos de fiscalização deixaram razoável quantidade de dívidas quanto à liquidez e certeza do crédito tributário por ela pretendido, visto que os elementos acima indicados para apurar os totais de entradas e saídas realizadas pela atividade empresária não foram integralmente observados, limitando-se à apresentação dos totais, sem indicações dos critérios de cálculos.

É ônus das administração tributária apontar e comprovar todos os elementos da autuação que ensejam a presunção de liquidez e certeza do crédito tributário, razão pela qual os argumentos apresentados na manifestação oral do representante da PGE são suficientes à decretação de nulidade da autuação fiscal, porquanto não ser possível identificar nos autos elementos probatórios suficientes à comprovação da materialidade indicada no auto de infração e, ainda, porquanto demonstrado o equívoco na metodologia utilizada pela administração tributária nos trabalhos de levantamentos fiscais.

Deve-se considerar, ainda, que os comprovados equívocos na metodologia utilizada na ação fiscal descambam em cerceamento do direito de defesa do contribuinte e vilipêndio da verdade material, estampados no art. 46 da Lei Estadual ne 15.614/2014 (“Art. 46. Além dos princípios referidos no art. 37 da Constituição Federal de 1988, o processo administrativo-tributário pautar-se-á, também, dentre outros, pelos princípios do Contraditório, da Ampla Defesa, da Celeridade, da Simplicidade, da Economia Processual e da Verdade Material”).

Sob esse prisma, deve-se aplicar ao caso concreto o regramento previsto no art. 83 da Lei Estadual ne 15.614/2014, segundo a qual “São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declara de ofício pela autoridade julgadora”.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

O cumprimento da legalidade e de todos os seus corolários é condição de existência do fato jurídico do lançamento tributário, que se completa ao fim do processo administrativo tributário onde o mesmo está sendo perfectibilizado, deforma que o não atendimento pleno dos requisitos e princípios exigidos pelo ordenamento jurídico à completude do ato administrativo enseja a declaração de sua nulidade pelo julgador, a qualquer tempo, em qualquer instância”.

Não é o caso de declarar a nulidade do auto de infração, porquanto existe matéria incontroversa já resolvida pela quitação do crédito tributário, restando a materialidade do fato pretensamente infracional não comprovada pela autoridade lançadora.

Pertence à administração tributária o ônus de provar, a desdúvidas, o fatos que ensejam a constituição plena do crédito tributário, através de seu lançamento, tendo o dever “*de verificar a ocorrência da situação jurídica tributária conforme ela se desdobra no mundo fático, com independência das chamadas provas pré-constituídas ou presunções de qualquer gênero. (...) Se o procedimento administrativo tributário é, em princípio, indisponível, nele não cabe a inserção da categoria jurídica em que o ônus consiste*” (BORGES, José Souto Maior. Lançamento tributário. 2ª ed., São Paulo: Malheiros, 1999, P. 121).

Esse ônus se traduz na observação de que “*a lei institui a necessidade de que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, o que significa dizer que o fisco tem que oferecer prova concludente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa*” (CARVALHO, Paulo de Barros. A prova no procedimento administrativo tributário. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo: Dialética, n. 34, p. 104-116, 1998, p. 107/108).

Outrossim, cite-se a doutrina de Fabiana Del Padre Tomé, que evidencia as consequências jurídicas para o lançamento que não se baseie em elementos probatórios suficientes e não comprove a materialidade da ocorrência do fato gerador, a ensejar a desconstituição do ato administrativo que o ensejou, a saber:

“Caso o ato de lançamento não se fundamente em provas, estará irremediavelmente maculado, devendo ser retirado do ordenamento. Na hipótese de o contribuinte deixar de apresentar os documentos comprobatórios do fato enunciado no antecedente da norma individual e concreta por ele emitida, sujeitar-se-á ao ato de lançamento a ser realizado pela autoridade administrativa e à aplicação das penalidades cabíveis, como adverte Geraldo Ataliba: ‘o sistema de legislação vigente, quanto ao assunto, é claro: omissão do contribuinte, a sua falta de colaboração ou a colaboração maliciosa ou danosa, além de serem criminalmente reprimidos, não inibem o fisco no lançamento’. Opostamente, se o contribuinte fornecer os documentos que se referem ao objeto fiscalizado, as informações nele contidas farão prova a seu favor.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Devidamente provado o fato enunciado pelo Fisco ou pelo contribuinte, as alegações que pretendam desconstituí-lo devem, igualmente, estar fundadas em elementos probatórios. Tudo, na esteira da regra segundo a qual o ônus/dever da prova cabe a quem alega, não se admitindo, na esfera tributária, convenções que alterem essa forma de distribuição. (...) A existência do ônus pressupõe um direito subjetivo disponível, que pode ou não ser exercido, situação que não se verifica na esfera tributária, tendo em vista que os atos de lançamento e de aplicação de penalidades pelo descumprimento de obrigações tributárias e deveres instrumentais competem ao Poder Público, de modo privativo e obrigatório, tendo de fazê-lo com base nos elementos comprobatórios do fato jurídico e do ilícito tributário. Daí por que não tem a autoridade administrativa mero ônus de provar o fato jurídico ou o ilícito tributário que dá suporte aos seus atos, mas verdadeiro dever, (...).” (TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no Direito Tributário. São Paulo: Noeses, 2008. Págs. 239 e 240)

Tem-se como incontroverso inexistir nos autos qualquer elemento de prova que revele a premissa fática indicada pela administração tributária para justificar o lançamento da glosa de créditos indevidos decorrentes do aproveitamento relacionado ao diferimento do tributo indicado na autuação, fato comprovado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado e por ele manifestado oralmente na sessão de julgamento, a ensejar as conclusões a que chegou a E. 4ª Câmara de Julgamento.

Ante ao exposto, VOTO para negar provimento ao Reexame Necessário e julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o auto de infração, confirmando a decisão de 1ª Instância em todos os seus termos, inclusive a composição do crédito tributário nela informada e abaixo transcrita:

A composição do crédito tributário, no montante de R\$ 12.762,00 (doze mil, setecentos e sessenta e dois reais), relativo ao exercício de 2014, está assim distribuído:

PERÍODO	ICMS	MULTA
Junho	7.657,20	7.657,20
Julho	2.637,48	2.637,48
Novembro	2.467,32	2.467,32
TOTAL	12.762,00	12.762,00

É o voto.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **Recorrente:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e **Recorrido:** RESIBRAS INDUSTRIA DE CASTANHAS LTDA - CGF: 06.106807-1

DECISÃO: A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário e, também por unanimidade de votos, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, em conformidade com a decisão singular e manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado, contrariamente ao Parecer da Assessoria Processual Tributária. Esteve presente para sustentação oral o representante legal da autuada, Dr. Thiago Linhares Mattos.

Estiveram presentes à Sessão os Conselheiros José Augusto Teixeira (Presidente), Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Dalcília Bruno Soares, Fredy José Gomes de Albuquerque, Francileite Cavalcante Furtado Remígio e Thyago da Silva Bezerra. Também presente o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza e, secretariando os trabalhos da Câmara, a Sra. Helena Lúcia Bandeira Farias.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO DO ESTADO DO CEARÁ, em Fortaleza, aos 14 de setembro de 2021.

JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:22413995
315

Assinado de forma digital por
JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:22413995315
Dados: 2021.10.06 09:36:02
-03'00'

RAFAEL LESSA
COSTA BARBOZA

Assinado de forma digital por
RAFAEL LESSA COSTA
BARBOZA
Dados: 2021.10.08 11:08:45
-03'00'

José Augusto Teixeira
PRESIDENTE

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO

FREDY JOSE GOMES DE
ALBUQUERQUE:02319684425

Assinado de forma digital por
FREDY JOSE GOMES DE
ALBUQUERQUE:02319684425
Dados: 2021.10.04 09:28:19
-03'00'

Fredy José Gomes de Albuquerque
CONSELHEIRO RELATOR