



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

**RESOLUÇÃO Nº: 90 / 2019**

**41ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 24.06.2019**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1864/2017**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201627253**

**RECORRENTES: SABARA QUÍMICOS E INGREDIENTES S.A. (CGF: 06.902.917-2) e  
CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RECORRIDO: AMBOS**

**RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL**

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO.** Inclusão indevida de operações com mercadorias de terceiro no cálculo do benefício do FDI. Ausência de análise, no Julgamento Singular, de todas as alegações relevantes aduzidas na Impugnação. Nulidade. Cerceamento ao Direito de Defesa. Art. 83 da Lei nº 15.614/2014. Retorno dos autos à Primeira Instância para novo julgamento. Ausência de nulidade por violação a Parecer CATRI/CECON. Decisão por maioria de votos. Recurso Ordinário e Reexame Necessário conhecidos. Provisamento ao Recurso Ordinário. Decisões unânimes, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE**

ICMS. Falta Recolhimento. Benefício FDI. Cálculo. Operações com Mercadorias de Terceiros. Falta Análise de Alegação Relevante. Cerceamento Direito de Defesa. Nulidade da Decisão Singular. Ausência de Nulidade da Metodologia do Procedimento Fiscal.

**RELATÓRIO**

Versa o presente Auto de Lançamento sobre falta de recolhimento de ICMS, em 2011 e 2012.

A Autoridade Fiscal atuante aponta como infringidos os arts. 73 e 74 do Decreto n.º 24.569/97 - RICMS e sugere como penalidade a prevista no art. 123, inciso I, alínea "c" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei n.º 13.418/03.

Informa ainda que:

- O Contribuinte possui Termo de Acordo nos termos da Lei nº 13.377/03, a qual versa sobre o Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará – FDI, que lhe concede o benefício fiscal do FDI-PROVIN e difere 75% do ICMS incidente sobre as operações com a produção própria.
- Constatamos, ao analisarmos conjuntamente os documentos fiscais e seus arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, que houve inclusão indevida no cálculo do benefício do FDI de operações com produtos adquiridos de terceiros, gerando assim uma falta de recolhimento no imposto.
- Para apuração do ICMS que deixou de ser recolhido - vide Cálculo do FDI (fls. 12), levamos em consideração os CFOP's relativos às operações relativas à industrialização pela própria empresa e excluimos as operações com mercadorias de terceiros.

Instrui o presente processo, dentre outros, com Termo de Início de Fiscalização (fls. 07), Termo de Conclusão de Fiscalização (fls. 09), planilha de cálculo da falta de recolhimento (fls. 12), CD com arquivos de EFD e NFe do período (fls. 20) e Aviso de Recebimento pela Autuada do Auto de Infração, ocorrido em 23/12/2016 (fls. 24).

#### **Demonstrativo do Crédito Tributário:**

ICMS	R\$ 63.815,80
Multa	R\$ 63.815,80
<b>Total</b>	<b>R\$ 127.631,60</b>

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 27 a 49 dos autos, alegando:

Nulidade

1 - Por ausência de clareza na descrição da infração cometida, bem como por falta de provas a subsidiar a autuação

- Tendo em vista que o órgão fazendário apenas anexa à presente autuação um memorial de cálculos eivado de evidente iliquidez.

- Em momento algum a Autoridade Fiscal discrimina quais atividades foram excluídas não havendo qualquer descrição acerca da origem de tal débito. Tampouco esclarece como o saldo devedor de ICMS a que chegou a Fiscalização é menor que o saldo devedor declarado pela Impugnante.

- Evidente a ausência de clareza do Auto ora Impugnado que não demonstra as hipóteses em que o Contribuinte indevidamente incluiu as supostas operações com mercadorias adquiridas de terceiros no benefício do FDI, apenas apresenta alegações sem a devida fundamentação necessária.

2 - por equivocada tipificação legal

- Como não foi imputada à Impugnante a falta ou a escrituração irregular das operações de venda de mercadorias supostamente ensejadoras do recolhimento a menor do ICMS, a penalidade hipoteticamente cabível seria, quando muito, a multa de 50% prevista 123, I, "d", da Lei nº 12.670/96.

- Por conseguinte, é nula a autuação por inobservância dos requisitos de validade formal estabelecidos pelo art. 33, XI e XIV, do Decreto 25.469/97.

3 - por iliquidez

3.1 A imprestabilidade dos cálculos é tão gritante que, apesar de autuar a empresa com referência à competência do mês de março de 2012 a Autoridade, em momento algum, demonstra o levantamento do referido período, ou seja, o órgão alega valores em aberto, sem uma apresentação contábil que justifique tal apontamento.

3.2 Inclusive, na planilha anexa ao Auto de Infração, a Autoridade Fiscal imputa o saldo referente ao recolhimento do mês de junho de 2012 (que não é alvo do presente auto de infração) ao mês de maio de 2012, ou seja, é impossível a compreensão da Im-

pugnante de como a autoridade realizou o levantamento do suposto recolhimento a menor, ante à falta de clareza.

3.3 Ademais, a autoridade fiscal ao apresentar o montante que falta ser recolhido, equivocadamente, alega que tal saldo foi calculado subtraindo-se o valor diferido pelo novo saldo devedor (sob legenda própria: "d-c"). Porém, tal operação resultaria, em crédito para a empresa, evidenciando-se o total contrassenso dos cálculos, pois esse resultado não foi apresentado.

#### No Mérito

1 - Correta interpretação da base de cálculo do incentivo estabelecida pela Lei nº 13.377/03

1.1 - A Autoridade Autuante demonstra entender que o significado da expressão "ICMS próprio gerado pela Sociedade beneficiária" seria fornecido pelo art. 2º, § 3º, do Decreto nº 27.206/03 e corresponderia, apenas, ao imposto incidente sobre a "produção própria do contribuinte". Vale dizer, sobre operações de venda de produtos fabricados pelo estabelecimento da Impugnante situado no Ceará.

Entretanto, a interpretação conferida pela Autoridade Fiscal ao Decreto nº 27.206/2003 é manifestamente equivocada, porquanto resulta numa inexistente incompatibilidade entre o citado Decreto e a Lei nº 13.377/2003.

Conforme se infere da literalidade do art. 5º, §1º, da Lei nº 13.377/03, o incentivo corresponde a 75% do ICMS próprio gerado pela beneficiária, ou seja, pelo total das operações de circulação de mercadorias realizadas pelo contribuinte dentro do Estado do Ceará.

1.2 todas as mercadorias negociadas pela Impugnante, e computadas na apuração do incentivo, foram produzidas em estabelecimentos da sua propriedade.

2 – O critério jurídico de cálculo do incentivo foi fixado pela SEFAZ por meio do Contrato nº 33.0047/1.

2.1 O Contrato de mútuo nº 33.0047/1 (fls. 95/107), celebrado entre a Impugnante e o BEC, com a interveniência do Estado do Ceará, tanto na sua redação original, como na atual, estabelece que o incentivo deferido à Impugnante incidirá sobre 75% do ICMS a recolher; o que, na linguagem adotada pelo 2º da Lei nº 13.377/2003, equivale a 75% do "ICMS próprio gerado pela sociedade empresária beneficiária".

É o que se infere claramente da atual redação da cláusula primeira do contrato, cujo objeto passou a ser "a formalização do diferimento de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do ICMS efetivamente recolhido pela mutuária.

A Cláusula Segunda do contrato cuja redação original não foi alterada, dispõe que "Em qualquer época, o valor do presente negócio jurídico corresponderá ao total do saldo devedor da MUTUÁRIA, decorrente dos desembolsos das parcelas do mútuo, periodicamente efetuados, acrescidos dos correspondentes encargos financeiros, devidos na forma desse instrumento".

2.2 Nessa ordem de ideias, tem-se que, mesmo se estivesse correto, o novo critério jurídico adotado pela autuante para calcular o incentivo deferido à Impugnante não poderia ser aplicado retroativamente, de forma a alcançar fatos já consumados.

3 - Do recolhimento de parte do débito lançado; tributo exigido em duplicidade

- É de se salientar que os DAEs em anexo (fls. 109/146) demonstram inequivocamente o recolhimento do imposto diferido em todos os meses contemplados pela fiscalização, quais sejam: dezembro de 2011, janeiro a maio de 2012, e julho a dezembro de 2012.

- Dessa forma, estando comprovado por sólida documentação que 25% do imposto diferido já foi efetivamente recolhido pela Impugnante, conclui-se pela impossibilidade de a fiscalização exigir novamente tais valores sob pena de incorrer duplicidade de pagamento.

- Se acaso restasse demonstrado que a Impugnante diferiu indevidamente o recolhimento do tributo em decorrência do cálculo equivocado do incentivo, só seriam devidos pela Impugnante os juros de mora e a correção monetária.

#### 4 – Inexigibilidade da multa aplicada

- Como não foi imputada à Impugnante a falta ou a escrituração irregular das operações de venda de mercadorias supostamente ensejadoras de recolhimento a menor do ICMS, a penalidade hipoteticamente cabível seria a multa de 50 % prevista no art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/96.

- A autoridade fiscal baseou-se justamente nos arquivos e documentos fiscais da Impugnante para apurar o imposto lançado.

Pede seja julgado o Auto de Infração:

- Nulo; ou Improcedente; ou Parcial procedente pela exclusão da parte já paga do ICMS diferido; ou Parcial procedente pela exclusão da multa sugerida; ou Parcial procedente pela redução da penalidade para a prevista no art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/96.

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 148 a 155, afirma que:

- Quanto às alegadas nulidades por ausência de clareza na descrição da infração cometida, bem como por falta de provas a subsidiar a autuação e por equivocada tipificação legal, são sem sentido as alegações, diante do fato de que além do Relato do A.I. (fls. 02), constam nos autos as Informações Complementares ao A.I. (fls. 03 a 05), onde há maior detalhamento dos procedimentos da Ação Fiscal, e ainda figuram Demonstrativos da Falta de Recolhimento (fls. 03, 04 e 20), em que há a indicação dos valores autuados para cada mês do período da infração, assim possibilitando a clareza acerca da autuação sob análise, bem como garantindo o direito de defesa ao contribuinte, pois fora cientificado de tais procedimentos (fls. 08, 10 e 11).

- Quanto à alegada nulidade por iliquidez, é sem sentido a alegação diante do fato de que houve um equívoco na colocação da sequência de meses (março, abril e maio/2012) na Planilha Demonstrativa às fls. 12, que foram colocados equivocadamente como abril, maio e junho/2012. Porém tal imperfeição não leva à nulidade por falta de clareza, tendo em vista que o mesmo Demonstrativo da Falta de Recolhimento está explicitado de maneira correta nas Informações Complementares ao A.I. às fls.03 e 04; assim possibilitando a clareza acerca da autuação sob análise, bem como garantindo o direito de defesa ao contribuinte, pois fora cientificado de tais procedimentos (fls. 08, 10 e 11).

- Quanto à correta interpretação da base de cálculo do incentivo estabelecida pela Lei nº 13.377/03, são sem sentido as alegações da Autuada, pois o benefício do Diferimento concedido pela Lei nº 10.367/1979 alcança somente os produtos de fabricação própria da empresa, sendo os demais tributados normalmente. Assim, estabelece o Decreto nº 27.206/2003, acerca da matéria objeto do A.I.

Objetivamente, não sendo os produtos de fabricação própria, a regra para aplicação do Diferimento do ICMS não se aplica, devendo as operações serem normalmente tributadas.

- Quanto à alegada inexigibilidade da multa aplicada. Identificada a falta de recolhimento de ICMS, referente ao período de 12/2011 a 05/2012, 07/2012 a 12/2012, tendo como origem as Operações de Saídas de mercadorias acolhendo CFOP de Venda de Mercadoria Adquirida ou Recebida de Terceiros e a sua indevida inserção, pela mutuária, na fruição do Benefício Fiscal pertinente ao Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará-FDI/PROVIN, é devida multa.

- Quanto ao reenquadramento da multa, acato a manifestação da Impugnante, devendo ser aplicada a penalidade contida no artigo 123, inciso I, alínea "d" da Lei nº 12.670/1996 alterado pela Lei 13.418/2003, por estarem escriturados no SPED/EFD os valores das operações objeto da acusação.

Julga parcial procedente o Auto de Infração e interpõe Reexame Necessário.

Inconformada com a Decisão Singular, a Autuada interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 159 a 182), onde aduz:

- Ter ocorrido nulidade da decisão ora recorrida pelo fato do Julgador de 1ª Instância, ao enfrentar os argumentos expostos na Impugnação oportunamente apresentada, ter se omitido em relação ao argumento do apresentado no tópico "(iv.3) do recolhimento de parte do débito lançado; tributo exigido em duplicidade sobre o mesmo fato gerador". Dessa forma, comprovado por sólida documentação que 25% do imposto diferido já foi efetivamente recolhido pela Recorrente, o Julgador de 1ª Instância não pode, sem qualquer fundamentação, ignorar a tese da Recorrente, tampouco os comprovantes de recolhimento apresentados, e sem sequer considerar o argumento, manter a exigência do Auto de Infração, por total ausência de motivação, impedindo o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Em sequência, repete os argumentos apresentados na Impugnação, com exceção da mudança do tipo penal tributário.

Pede:

- Nulidade da decisão recorrida; ou Nulidade do Auto de Infração; ou Improcedência do Auto de Infração; ou Parcial procedência pela exclusão da parte já paga do ICMS diferido; ou Parcial procedência pela exclusão da multa.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 132/2019 (fls. 189/191), onde afirma que:

- Da leitura do julgamento singular chega-se à conclusão que não houve efetiva e clara manifestação do julgador singular acerca da alegação da recorrente de que o imposto reclamado no auto de infração abarca uma parcela que já foi recolhida, resultante do cálculo do FDI (25% do saldo devedor).

- A situação em foco demonstra que o julgador singular proferiu a sua decisão sem afastar o requerimento da recorrente, passando ao largo da questão suscitada, o que demonstra, a nosso ver, cerceamento ao direito de defesa, fato que impõe a nulidade da decisão por força do art. 83 da Lei nº 15.614/2014.

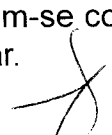
Ao final, sugere conhecer do Recurso Ordinário e do Reexame Necessário, dando provimento ao primeiro e determinando o retorno do processo à 1ª Instância para novo julgamento.

Durante os debates no julgamento do presente processo, realizado na 41ª sessão de 2019 da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do CONAT, foi suscitado por Conselheiro desta Câmara nulidade do Auto de Infração em razão de erro na metodologia adotada no feito fiscal a qual não observou o estabelecido no Parecer nº 475/2018 da CECON/CATRI, conforme precedente em caso análogo.

É o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR**

Trata-se de Recurso Ordinário e Reexame Necessário onde são Recorrentes, respectivamente, SABARA QUIMICOS E INGREDIENTES S.A. (CGF: 06.902.917-2) e CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, por meio do qual as Recorrentes insurgem-se contra decisão de parcial procedência do feito fiscal proferida no Julgamento Singular.



O lançamento tributário materializado no Auto de Lançamento imputa à Autuada a conduta de, em diversos períodos de 2011 e 2012, deixar de recolher ICMS em razão de ter incluído indevidamente no cálculo do benefício do FDI operações com produtos adquiridos de terceiros.

Nas Informações Complementares, a Autoridade Fiscal atuante informa que para apuração do ICMS que deixou de ser recolhido foram considerados apenas os CFOPs relativos às operações referentes à industrialização pela própria empresa e foram excluídas do cálculo realizado pela Autuada as operações com mercadorias de terceiros, conforme planilha às fls. 12.

Inicialmente a Recorrente alega que a Decisão Singular é nula, em razão de não ter sido analisada a alegação, apresentada em sua peça impugnatória, de que parte do débito lançado está sendo exigido em duplicidade já que 25% (vinte e cinco por cento) do imposto diferido por meio do FDI já havia sido recolhido pela Recorrente.

Consultando a Decisão de Primeira Instância de fls. 148 a 155, verifica-se que a Autoridade Julgadora analisou diversos pontos alegados pela Autuada em sua impugnação, tais como:

- As nulidades por ausência de clareza na descrição da infração cometida, por falta de provas a subsidiar a autuação, por equivocada tipificação legal e por iliquidez.
- A correta interpretação da base de cálculo do incentivo estabelecida pela Lei nº 13.377/03.
- A inexistência da multa aplicada e seu reenquadramento para a penalidade informada pelo art. 123, I, alínea "d" da Lei nº 12.670/1996.

Entretanto, resta evidente que não foi apreciada, ainda que de forma sucinta, a alegação de que o tributo estava sendo exigido, ao menos em parte, em duplicidade.

É direito do Autuado ter devidamente analisadas pelo órgão julgador todas as suas alegações que são passíveis de interferir efetivamente no julgamento de auto de infração. Não se faz necessário realizar exame detalhado de cada ponto relevante, mas não se pode passar em branco.

A falta de observação de alegação relevante gera cerceamento ao direito de defesa da Recorrente ao impossibilitar-lhe contestar, por meio de seu Recurso, os fundamentos para não ter sido acatada a sua tese pelo Julgador Singular. Assim, com fulcro no art. 83 da Lei nº 15.614/2014, me manifesto pela declaração de nulidade da Decisão de Primeira Instância.

Quanto à nulidade do Auto de Infração, suscitada de ofício por um dos Conselheiros desta 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do CONAT, por ter sido utilizado no levantamento fiscal metodologia diversa da apontada no Parecer nº 475/2018 - CECON/CATRI para cálculo do valor de ICMS a ser deferido por meio do FDI, entendo que a mesma não ocorreu.

Em primeiro lugar porque o citado Parecer não é vinculante a toda a Administração Tributária e nem mesmo é dirigido a ora Recorrente. Um segundo ponto é que Parecer CECON/CATRI não tem efeito retroativo, mesmo que seja considerado como uma orientação para a Administração Tributária, e de ter sido emitido, no caso concreto, em momento bastante posterior à lavratura do Auto de Infração. Por fim, o método utilizado

no feito fiscal atende razoavelmente ao disposto na legislação de regência.

Isto posto, voto no sentido de que sejam conhecidos o Recurso Ordinário e o Reexame Necessário, para dar provimento ao primeiro, declarando nulo o Julgamento Singular e determinando o retorno dos autos à Primeira Instância para ser proferido novo julgamento.

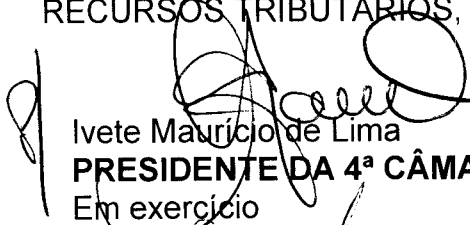
É como voto.


## DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que são Recorrentes **SABARA QUIMICOS E INGREDIENTES S.A.** (CGF: 06.902.917-2) e **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e Recorridos ambos.

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame necessário e do Recurso ordinário interposto, decidindo: **1) Em relação à preliminar de nulidade suscitada de ofício pelo Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque por erro na metodologia que não observa o estabelecido no Parecer nº 475/2018 da CECON/CATRI e conforme precedente em caso análogo.** – Afastada por maioria de votos, vencido o propositor. 2) Quanto à nulidade da decisão de Primeira Instância, arguida pela autuada, considerando que alguns pontos levantados na impugnação que não foram enfrentados – A 4ª Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, acatou este argumento da parte e decidiu pela nulidade da decisão singular e **determinar o retorno do processo à 1ª Instância para realização de novo julgamento**, conforme art. 83 da Lei 15.614/2014, na forma descrita no voto do conselheiro relator e ainda de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado. Presente, para proceder sustentação oral das razões do recurso, o representante legal da recorrente, Dr. João Otávio Martins Pimentel.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 15 de JULHO de 2019.

  
Ivete Maurício de Lima  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**  
Em exercício


  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**  
Ciente em:

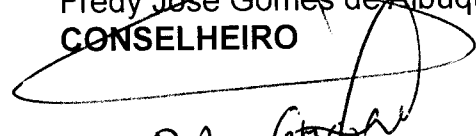
  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**CONSELHEIRO RELATOR**

  
José Osmar Celestino Júnior  
**CONSELHEIRO**

  
José Augusto Teixeira  
**CONSELHEIRO**

  
Fredy José Gomes de Albuquerque  
**CONSELHEIRO**

  
Francisco Ivanildo Almeida de França  
**CONSELHEIRO**

  
Sâmara Lea F. Rodrigues Silva Aguiar  
**CONSELHEIRA**