



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

RESOLUÇÃO Nº 145/2019  
51ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 23 DE JULHO DE 2019  
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/4449/2017 – AI Nº 1/2017091135  
RECORRENTE: CERVEJARIAS KAISER BRASIL S/A - CGF. 06 973.440-2  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE

EMENTA ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS – DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO – PERÍCIA – INEXISTÊNCIA DE SALDO DE IMPOSTO A PAGAR – IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO

1. A realização de perícia que comprova a ocorrência de “*BIS IN IDEM*” do lançamento pertinente ao período de 2012 e demonstra que o valor do DIFAL do período de 2013 levou a débito para a apuração da Conta Gráfica do contribuinte valor superior ao que fora cobrado na autuação enseja a declaração de sua improcedência, uma vez que a materialidade indicada pela administração tributária efetivamente não ocorreu, portanto, não procede a pretensão objeto do lançamento
2. Reexame Necessário conhecido e provido para alterar a decisão declaratória de nulidade exarada em 1ª Instância e julgar improcedente o feito fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado

PALAVRAS-CHAVE TRIBUTÁRIO – ICMS – IMPOSTO – MULTA – FALTA DE RECOLHIMENTO – DIFAL – PERÍCIA – DUPLICIDADE – “*BIS IN IDEM*”.

RELATÓRIO

Trata-se de autuação, tombada sob nº 201709115-3, lavrada em 1 de junho de 2017, referente ao período de 01/2012 a 12/2013, que tem fundamento a pretensa infringência do art 123, I, “C”, da Lei nº 12.670/96, sob a alegação de ter o contribuinte deixado de recolher o ICMS no período fiscalizado, referente ao ICMS devido por diferencial de alíquotas em operações interestaduais, tendo a administração tributária registrado que o contribuinte



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

não teria realizado recolhimentos no período de janeiro/2012 a março/2013, razão para qual lança o crédito relacionado ao imposto pretensamente devido e sua respectiva multa

Em sua defesa, arguiu o contribuinte PRELIMINAR DE INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE DESIGNANTE, sob o entendimento de que o Mandado de Ação Fiscal fora designado por autoridade supostamente incompetente, mercê do art 821, § 5º, do RICMS/CE, e que o art 53, §§ 1º e 2º, do Dec Estadual 25 468/99 considera autoridade incompetente "aquela a quem a legislação não confere atribuições para a prática do ato"

Assim, a defesa conclui que o rol taxativo das autoridades com competência para designação de servidor fazendário para promover ação fiscal estão informados no art 821, § 5º, do RICMS, sendo que o agente que efetivamente designou a deflagração da fiscalização em referência não exerce nenhum dos cargos indicados, tratando-se, apenas, de Orientador da Célula de Gestão Fiscal dos Setores Econômicos (CESEC), que é submetido ao Coordenador da CATRI

Ademais, alega o contribuinte, ainda no que pertine à citada preliminar, que a delegação de competência do Orientador do CESEC por Instrução Normativa ou Portaria afrontaria o Princípio da Legalidade. No caso dos autos, a Instrução Normativa nº 7 de 2012, que alterou a IN 49/2011 no seu art 3º, § 2º, inciso I, informa que o ato designatório poderá ser expedido por uma das autoridades administrativas indicadas, dentre as quais se vê na alínea "b" a indicação dos supervisores da CESEC, porém, argui que não existe autorização legal para que tal matéria seja objeto de delegação por Instrução Normativa

Também é apontado na peça impugnatória a NULIDADE POR INCORRETA CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO, sob o color de que a Fiscalização enquadra a infração nos artigos 73 e 74 do RICMS, que versam de matéria supostamente diversa (forma e prazos de recolhimento do imposto junto à rede bancária), o que demonstraria um total impropriedade da capitulação legal

Desta feita, sugere FALTA DE CLAREZA NA DESCRIÇÃO DOS FATOS, ocasionado na alegada pressa na conclusão dos trabalhos fiscais, e que o auto de infração não contemplaria requisitos de validade, notadamente por não conter "descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado" (Dec. 25468/99, art. 33, XI). Outrossim, a incorreta capitulação estaria em confronto com o inciso XIV do citado dispositivo, que determina a obrigação de "indicação expressa dos dispositivos legais e regulamentares infringidos e dos cominem a respectiva pena"

A terceira insurgência da defesa inaugural consiste na alegada DECADÊNCIA DO CRÉDITO NO PERÍODO DE JANEIRO A MAIO DE 2012, sob a pretensão da aplicação do art 150, § 4º, do CTN, com o conseqüente afastamento do art. 173, I, do CTN



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

No mérito, a impugnante aponta a OCORRÊNCIA DE *BIS IN IDEM* NO ANO DE 2012, porquanto já teria sido submetida à fiscalização objeto do Mandado de Ação Fiscal nº 2016 17273, do qual resultou o Auto de Infração nº 2013 09933-9, lavrado em 17/06/2013, com recurso pendente perante o CONAT

Quanto ao período de 2013, o contribuinte alega RECOLHIMENTO A MAIOR DO DIFAL, alegando que os créditos remanescentes de 2013 seriam inexistentes, comprovando que os valores recolhidos naquele período foram superiores aos apurados pela administração tributária, inexistindo imposto a recolher e penalidade a imputar

O julgamento singular considerou nula a autuação por ausência de provas porquanto não atendido o princípio da verdade material, tendo o processo vindo a julgamento desta Egrégia 4ª Câmara para análise do Reexame Necessário, havendo a Assessoria Processual Tributária recomendado a realização de perícia a fim de "*Verificar se as Notas Fiscais que geram a cobrança do Diferencial de Alíquotas do presente lançamento são as mesas do Auto de Infração nº 201309933-9, lavrado em 17/06/2013*" e "*Esclarecer se ainda há valor a ser cobrado no presente auto de infração, após a exclusão das notas fiscais, cujos valores já foram cobrados através do auto de infração nº 2013 09933*".

O resultado da perícia indicou que "*O trabalho pericial consistiu em demonstrar que o valor do DIFAL 2013 levado a débito para a apuração da Conta Gráfica do contribuinte no valor de R\$ 515 520,04 foi superior ao Valor DIFAL cobrado no Auto de Infração nº 2017 09115 no valor de R\$ 425 013,41 Assim sendo, não há mais valor a ser cobrado referente ao presente auto*" (fls 323), fato esse que levou a Assessoria Processual Tributária a recomendar a improcedência da ação fiscal, tendo o parecer sido adotado pela Procuradoria Geral do Estado

É o relatório, no que importa ao julgamento do feito

VOTO

Inicialmente, cabe analisar as preliminares aduzidas pela Recorrentes, as quais foram aduzidas, inclusive, nas razões de mérito, porém, faz-se necessário esgotar toda a discussão das matérias ventiladas, em respeito ao devido processo legal e à ampla defesa que o condiciona

No que concerne à PRELIMINAR DE INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE DESIGNANTE, observe-se que a designação da ação fiscal foi contemplada pelas regras dispostas na Instrução Normativa nº 49/2011, que é norma complementar da legislação tributária nos termos do art 100 do Código Tributário Nacional, de forma que não se vislumbra ilegalidade da autuação por pretensa incompetência da autoridade que assina o Mandado de Ação Fiscal de fls 8 dos autos



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

Sobre esse aspecto, o § 2º, I, do art 3º da IN 49/2011 é expresso em outorgar ao orientador da Célula de Gestão Fiscal dos Setores Econômicos (CESEC) competência para lavrar ato designatório de Mandado de Ação Fiscal, de forma que não vislumbro ilegalidade na regulamentação de tal hipótese para adequar a organização administrativa da Fisco (realidade que não se mantém estanque ao longo do tempo) à normas procedimentais que viabilizam a fiscalização, desde que tal medida não traga embaraço ou qualquer tipo de prejuízo efetivo ao contribuinte, hipótese que não vislumbro na argumentação trazida aos autos

Quanto à alegada NULIDADE POR ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL, entendo igualmente não demonstrada, uma vez que a autuação não se limita a partes específicas, sendo integrada pelas informações fáticas e jurídicas apontadas nas Informações Complementares do auto de infração e, no caso em tela, vê-se uma farta indicação dos fatos e fundamentos que ensejaram a autuação

Sob tais conclusões, a empresa apresentou farta defesa e recurso, inexistindo qualquer tipo de limitação à ampla defesa e ao contraditório, mercê do pleno conhecimento da matéria objeto do lançamento, dos dispositivos da legislação e, ainda, à penalidade imposta da fiscalização

O lançamento é ato administrativo complexo, que não se limita à mera indicação dos dispositivos apontados pela recorrente como erroneamente capitulados. A defesa do contribuinte ocorre sobre o ato administrativo (lançamento) tendente à constituição do crédito tributário, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributária, cálculo do montante devido, identificação do sujeito passivo e aplicação da penalidade cabível, na acepção do art 142 do Código Tributário Nacional. Penso que a administração tributária, no caso dos autos, cumpriu o objetivo da norma, inexistindo nulidade a ser sanada nesse aspecto

Outrossim, a nulidade só deve ser decretada quando houver prejuízo e tal conclusão deriva do fato do lançamento ser ato administrativo, e não apenas simples procedimento, este, sim, anulável por qualquer tipo de inconsistência que não leve em consideração a complexidade do ato. Aliás, calha à fiveleta trazer as lições de Souto Maior Borges, para quem “*basta uma só observação para demonstrar que o lançamento, mesmo na definição do art 142, caput, do CTN, não pode ser havido apenas e ingenuamente como um procedimento administrativo. Até uma interpretação pedestremente literal desse dispositivo o evidencia. O lançamento não é só constituído pelo procedimento administrativo, dado que o dispositivo expressamente se refere à função meramente “tendencial”, vale dizer, instrumental, desse procedimento. Noutras palavras, e mais precisamente, o lançamento é procedimento administrativo “tendente” a algo, na formulação literal do art 142, caput, do CTN. Esse algo nada mais é do que o ato que consiste na verificação da ocorrência do fato jurídico tributário, determinação da base tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e, sendo o caso, propositura da penalidade cabível*” (Lançamento Tributário. São Paulo: Malheiros, 1999, p 102)

Pelas razões apontadas, afasta-se a preliminar de nulidade por erro de capitulação legal.





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

Quanto à PRELIMINAR DE DECADÊNCIA PARCIAL DO CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS, entendo assistir razão à recorrente, porquanto a pretensão fazendária de lançar o créditos relativos aos fatos geradores ocorridos nos meses janeiro a maio de 2012 já foram fulminados pela decadência quinquenal previsto no art 150, § 4º, do CTN, uma vez que se trata de lançamento por homologação, havendo o contribuinte realizado recolhimentos do tributo no período apontado, sem manifestação da administração tributário no prazo de 5 (cinco) anos, razão pela qual não se aplica o art 173, I, do mesmo diploma

Assim, reconheço a ocorrência da decadência dos créditos tributários relacionados aos meses de janeiro a maio de 2012, os quais deverão ser excluídos do presente lançamento

Quanto ao MÉRITO, entendo que efetivamente ocorreu o *BIS IN IDEM* no que pertine ao período de 2012, porquanto o Mandado de Ação Fiscal nº 2016 17273, do qual resultou o Auto de Infração nº 2013 09933-9, contempla a mesma hipótese de incidência objeto desta autuação, mercê da conclusão pericial que expressa informou que "*constatamos que as notas fiscais da presente autuação foram lançadas no Auto de Infração nº 2013 09933, lavrado em 17/06/2013*", razão pela qual reconheço a equivocada duplicidade de lançamento em relação ao citado período

Quanto ao período de 2013, o resultado da perícia indicou que "*O trabalho pericial consistiu em demonstrar que o valor do DIFAL 2013 levado a débito para a apuração da Conta Gráfica do contribuinte no valor de R\$ 515 520,04 foi superior ao Valor DIFAL cobrado no Auto de Infração nº 2017 09115 no valor de R\$ 425 013,41 Assim sendo, não há mais valor a ser cobrado referente ao presente auto*" (fls 323), razão pela qual não há justificativa à cobrança do imposto pretendido pela administração tributária quando da realização da presente ação fiscal

Dirirjo das conclusões a que chegou o julgador quanto à decretação de nulidade do auto de infração. Entendo, *contrario sensu*, tratar-se de típico caso de IMPROCEDÊNCIA, uma vez que a materialidade indicada pela fiscalização efetivamente não ocorreu e, a desdúvidas, não procede a pretensão de lançamento reclamado nesta autuação

Isto posto, VOTO por conhecer e dar provimento ao Reexame Necessário, a fim de alterar a decisão declaratória de nulidade exarada em 1ª Instância e julgar improcedente o feito fiscal, reconhecendo, ainda, a decadência quanto ao período de janeiro a maio de 2012, nos termos deste voto, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto




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

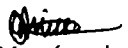
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é Recorrente CERVEJARIAS KAISER BRASIL S/A - CGF 06 973 440-2 e Recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

**DECISÃO.** A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários **RESOLVE**, com relação ao recurso interposto, deliberar nos seguintes termos Por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário interposto, dar-lhe parcial provimento para alterar a decisão declaratória de nulidade exarada em 1ª Instância e julgar improcedente o feito fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado Registre-se, a presença da Dra Liana Monteiro Pereira, para acompanhar o julgamento do presente processo


SALA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 17 de setembro de 2019.

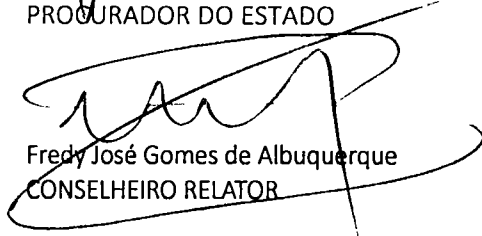
  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA


  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
CONSELHEIRO

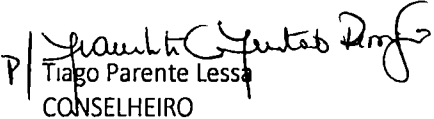
  
Ivete Maurício de Lima  
CONSELHEIRA

  
José Augusto Teixeira  
CONSELHEIRO

  
Rafael Lessa Costa Barboza  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Fredy José Gomes de Albuquerque  
CONSELHEIRO RELATOR

  
Fernando Augusto de Melo Falcão  
CONSELHEIRO

  
Tiago Parente Lessa  
CONSELHEIRO