



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

RESOLUÇÃO Nº. 169/2021

31ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 21 DE JUNHO DE 2021 – 13h30min

PROCESSO Nº: 1/4029/2019

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201915343

RECORRENTE: J. MACEDO S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: IVETE MAURÍCIO DE LIMA

EMENTA: Transferência de crédito nos casos não previstos na legislação ou sem atender as exigências nela estabelecidas, em razão da aplicação de alíquota maior do que a prevista na Resolução do Senado nº 13/2012, em operações de saídas interestaduais de farinha de trigo para Estados não signatários do Protocolo nº 46/00. PROCEDENTE em Primeira Instância. Recurso Ordinário Conhecido por unanimidade de votos e por maioria de votos Provido, para acatar a nulidade por erro metodologia, suscitada em sessão pela recorrente, mas contrária a manifestação da Procuradoria Geral do Estado que manifestou entendimento nos termos do parecer da Assessoria Processual Tributária.

PALAVRAS CHAVE: TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO – ALÍQUOTA MAIOR – RESOLUÇÃO DO SENADO nº 13/2012 – SAÍDAS INTERESTADUAIS – NÃO SIGNATÁRIOS – PROTOCOLO nº 46/00 – PROCEDENTE – ERRO NA METODOLOGIA – NULIDADE

RELATÓRIO:

Conforme relato na peça basilar, o agente fiscal acusa o contribuinte de transferir crédito nos casos não previstos na legislação ou sem atender as exigências nela estabelecidas. Esclarece que o contribuinte utilizou alíquota maior que a prevista na Resolução do Senado nº 13/2012, em operações de saída de farinha de trigo para Estados não signatários do Protocolo nº 46/00.

Entende o agente fiscal que, a conduta descrita se caracteriza como inobservância ao art. 69/70 do Decreto nº 24.569/97, sendo pertinente a penalidade inserta no art. 123, II, “d” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, lançando a título de ICMS o valor de R\$ 6.080.785,86 (Seis milhões, oitenta mil, setecentos e oitenta e cinco reais e oitenta e seis centavos) e MULTA de igual valor.

Observa que a exigência de destaque de ICMS em operações de saída de farinha de trigo para estados não signatários do Protocolo ICMS nº 46/00 tem apenas efeito de transferir crédito para o adquirente, consoante art. 14, III, já que o ICMS foi recolhido com base no art. 5º, II, “c”, ambos do Decreto nº

31.109/2013.

Apresenta o arcabouço legal que rege a matéria:

1. Protocolo ICMS nº 46/2000 – regulamentado pelo Decreto nº 31.109/2013, que atribuem ao importador, adquirente ou ao destinatário a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pelas entradas de trigo em grão e difere para o momento da saída da farinha de trigo o pagamento do ICMS devido por ocasião da importação do exterior do trigo.
2. Resolução do Senado Federal nº 13/2012 que institui alíquota interestadual de 4% para as mercadorias importadas não submetidas a qualquer processo de industrialização, bem como aquelas industrializadas cujo Conteúdo de Importação (CI) seja superior a 40%, conforme incisos I e II do seu art. 1º;
3. Convênio ICMS nº 38/2013, que dispõe sobre procedimentos a serem observados na aplicação da tributação pelo ICMS prevista na Resolução Federal nº 13/2012 e institui a Ficha de Conteúdo de Importação – FCI.

Expõe que procedeu a fiscalização a partir da análise de dados relacionados às operações de saídas interestaduais destinadas a unidade federada não signatária do Protocolo 46/00 ocorridas no período 2015, 2016, 2017 e 2018, com a alíquota interestadual de 12%. Conforme Tabela 1, identifica a origem do trigo, se nacional ou importado.

Com base no Parecer CATRI datado de março de 2018, ratifica o entendimento de que a alíquota em operações interestaduais com farinha de trigo é 4%, mesmo quando o trigo importado é originado de países integrantes do MERCOSUL, se o resultado do processo de fabricação resultar em mercadorias com conteúdo de importação superior a 40%.

Explica que calculou o valor do crédito indevido com base na diferença de alíquota aplicada no documento fiscal de 12% para alíquota de 4% sobre o valor do produto, conforme detalhamento das notas fiscais, constante em mídia digital.

Na Tabela 2 demonstra mês a mês o crédito tributário, para efeito de cálculo dos índices de reajuste de atualização monetária, que inclui os exercícios de 2015 a 2018 (fls. 08).

A autuada questiona a autuação (fls. 28/41), apresentando as seguintes razões, em síntese:

1. IMPROCEDÊNCIA: Incabível se falar em transferência indevida de crédito, pois a alíquota destacada está correta e o Estado do Ceará não pode cobrar crédito que é devido a outros Estados;
2. NULIDADE – erro na metodologia de cálculo;
3. Perícia para excluir a parte que se refere às operações de saídas com Conteúdo de Importação inferior a 40%.

Em apreciação na Primeira Instância (fls. 72/83), o julgador monocrático afasta a questão preliminar suscitada pela impugnante quanto à ilegitimidade ativa do Estado do Ceará para cobrar imposto que pertence ao Estado de destino da operação interestadual. Reafirma a legitimidade sob o fundamento de que o Estado do Ceará busca cumprir acordos celebrados entre os demais entes, tendo a conduta irregular sido praticada por sujeito passivo sediado no território cearense.

Denega o pedido de perícia por entender que os fatos imputados na inicial estão sobejamente provados nos fôlios do processo (fls. 21) e não desqualificados pela defesa, nos termos do art. 92 c/c art.97, III da Lei nº 15.614/2014.

Na análise de mérito, o julgador monocrático ratifica a autuação, decide pela PROCEDÊNCIA por restar configurado a transferência do crédito sem atendimento as exigências previstas na legislação tributária, uma vez que repassou crédito em montante superior (12%) ao limite permitido pela Resolução do Senado Federal nº 13/2012 e Protocolo ICMS nº 46/2000 (4%).

Em Recurso Ordinário (fls. 88/114), na descrição dos fatos, o sujeito passivo apresenta sinteticamente os seguintes pontos:

- 1) O crédito tributário se válido seria devido aos estados de destinos;
- 2) A alíquota aplicada de 12% encontra amparo no Tratado do Mercosul promulgado pelo Brasil através do Decreto nº 350/2001 que expressamente oferta tratamento tributário aos produtos oriundos dos países membros como se produtos nacionais fosse, não se mostrando aplicável a alíquota de 4% - Resolução do Senado nº 13/2012;
- 3) Parte das operações autuadas se referem a produtos com conteúdo de importação inferior a 40%, conforme informações das FCI's em impugnação.
- 4) Subsidiariamente, pede aplicação da penalidade prevista no art. 126, § único da Lei nº 12.670/96.

No Parecer nº 30/2021 (fls. 118/120), a Assessora Processual Tributária opina pela PROCEDÊNCIA, sob o entendimento de que o Estado do Ceará tem legitimidade ativa, com fundamento nos art. 102 e 199 do Código Tributário Nacional e que não houve erro na metodologia aplicada pelo agente fiscal. Sugere o indeferimento do pedido de perícia, pois as provas trazidas aos autos são robustas, para formação de convencimento de que o contribuinte transferiu indevidamente crédito aos adquirentes não signatários do Protocolo ICMS nº 46/2000, ao destacar alíquota superior a prevista na Resolução do Senado Federal nº 13/2012.

É o RELATÓRIO.

VOTO DA RELATORA:

A presente demanda trata de Recurso Ordinário interposto contra decisão de PROCEDÊNCIA em Primeira Instância, no qual questiona preliminarmente o feito fiscal, pugna pela nulidade do julgamento de Primeira Instância e subsidiariamente requer improcedência, realização de perícia e reenquadramento da penalidade, consoante razões a seguir expendidas.

Erro na Sujeição Ativa do Estado do Ceará

A Recorrente assevera que, na condição de estabelecimento moageiro localizado no Estado do Ceará adquire o trigo em grão de produtores nacionais e produtores argentinos, recolhendo o ICMS ao Estado do Ceará no montante equivalente a 30% da carga tributária, que corresponde a 40% da base de cálculo trazida pela legislação, nos termos do Protocolo ICMS 46/00, introduzidos na legislação cearense através do Decreto nº 31.109/2013. Assim, mostra-se incontroverso a quitação do quantum que é devido ao fisco cearense, que não é objeto da presente autuação.

Alega que inda que se admita eventual creditamento a maior pela alíquota de 12%, o sujeito ativo da obrigação tributária é o Estado de destino da operação interestadual, restando evidente a inexigência legal de cobrança do imposto que não pertence ao Fisco Cearense.

Sobre esse ponto, abre-se um parêntese para registrar que, a Procuradoria se manifestou oralmente a favor da tese da Recorrente, sob o entendimento de que, deveria ser mantido o lançamento somente em relação à penalidade, cabendo a exclusão do ICMS lançado no auto de infração, que foi destacado pelo emitente apenas para efeito de crédito do adquirente.

Entretanto, essa questão deixou de ser apreciada pelo colegiado, como também os demais pontos relacionados ao mérito, face a NULIDADE suscitada pela Recorrente por erro na metodologia, que foi acatada por maioria de votos.

Da Nulidade por erro na metodologia empregada

O ponto central da acusação, reside na alíquota aplicável na operação de saída interestadual da farinha de trigo, para fins exclusivo de creditamento do estabelecimento destinatário, conforme estabelecido nos artigos 14 e 22, se a alíquota de 12% aplicada pelo emitente, na forma estabelecida na Resolução nº 22/1989 ou se alíquota de 4%, conforme Resolução nº 13/2012, na forma que entendeu o autuante.

Da leitura das Informações Complementares, depreende-se sem dificuldades que o agente fiscal procedeu análise das operações ocorridas no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2018, identificando a origem do trigo em grão em cada mês, se nacional e importado, conforme Tabela 1- Origem da Compra do Trigo, demonstrada às fls. 06.

A partir dessa informação, concluiu a autoridade fiscal que o contribuinte utilizou indevidamente a alíquota interestadual de 12%, nas operações de saídas para estados não signatários do Protocolo nº 46/00, em alguns períodos dos exercícios 2015 a 2018, posto que a alíquota correta seria 4%, prevista na Resolução nº 13/2012.

Ratifica a autuação com base no Parecer da Secretaria da Fazenda datado de março de 2018, no qual firma o entendimento de que a alíquota aplicável é 4%, em operações interestaduais com farinha de trigo produzida com trigo importado, ainda que de países integrantes do Mercosul, no caso do processo de fabricação resultar em mercadorias com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento).

Assim sendo, depreende-se da análise da Tabela 2 – Demonstrativo do Crédito Tributário, resultante da autuação, para efeito de cálculo dos índices de reajuste, em confronto com a Tabela 1 - Origem da Compra do Trigo, que o agente fiscal partiu das seguintes premissas:

- No mês em que a entrada do trigo em grão tinha origem exclusivamente importada, todas as saídas interestaduais realizadas nesse período com destino a estados não signatários do Protocolo nº 46/00, submetem-se a alíquota de 4%, conforme estabelece a Resolução do Senado Federal nº 13/2012.
- Conforme relata o agente fiscal nas Informações Complementares (fls. 06), as referidas saídas decorrem de farinha de trigo produzida com conteúdo de importação maior do que 40%, segundo afirmação feita pelo contribuinte (fls. 06);
- A diferença apurada entre o valor destacado no documento fiscal (alíquota de 12%) e o valor que resulta da aplicação de 4% (alíquota correta), resulta no valor de 6.080.785,86 lançada a título de ICMS, configurando uma transferência indevida de crédito, uma vez que não atende as exigências legais estabelecidas.

Descritos os critérios e a metodologia empregada pela autoridade fiscal, conclui-se que o lançamento fiscal em apreciação não tem suporte para dar a certeza da liquidez do crédito tributário, pelas razões a seguir expostas.

A premissa de que todas as saídas interestaduais com farinha de trigo para estados não signatários do Protocolo nº 46/00, decorrem de trigo em grão importado, baseando-se exclusivamente na informação de que as compras do trigo em grão em determinado período tem origem importada (100%), demonstra claramente que a simplicidade da metodologia não dar suporte para manter a autuação.

Calha salientar que a Recorrente em Memoriais apresentados para apreciação desse Colegiado, enfrenta esse ponto, reclamando que inexistem nos autos elementos que comprovem a origem dos insumos, que possibilite o contribuinte analisar como o trigo era 100% importado em determinados meses e parcialmente importados em outros.

Seguindo nessa linha, faz os seguintes questionamentos:

Foram levadas em considerações eventuais transferências de outros estabelecimentos?

Foi analisado o trigo em estoque?

O que foi analisado pelo fiscal, afinal?

Como se vê, o fiscal sequer comprovou que os insumos realmente eram importados, como pode então reinvidicar a aplicação da alíquota de 4%?

Outro ponto trazido em sede de Recurso, que foi enfatizado nos Memoriais e na sustentação oral do advogado da parte, relacionado também a fragilidade da metodologia, diz respeito a ausência de comprovação de que o valor da parcela importada supera 40% do valor total da saída.

Para fundamentar o argumento de que a aplicação da alíquota de 4% não depende da análise do conteúdo físico, mas sim do valor que o insumo representa em relação ao VALOR DAS SAÍDAS, transcreve o que estabelece o art. 1º da Resolução do Senado 13/2012:

“Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4%”

(quatro por cento).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro:

(...)

II - ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento)."

§ 2º O Conteúdo de Importação a que se refere o inciso II do § 1º é o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem.

Embasado no que dispõe o § 2º, reclama que a fiscalização cometeu mais esse equívoco, quando deixou de analisar se o valor dessas aquisições corresponderiam a mais de 40% do valor das saídas.

Exposta a linha de argumentação da Recorrente, coube a este Colegiado analisar se as falhas apontadas pela Recorrente comprometeram o feito fiscal.

Resta indubitável que o cerne da presente lide reside na aplicação da alíquota de 4% estabelecida pela Resolução do Senado Federal nº 13/2012, que por sua vez requer a identificação de 02 (dois) requisitos:

1. A mercadoria fabricada tenha insumo de origem importada;
2. Comprovado que o insumo é de origem importada, seja calculado o conteúdo de importação, para identificar se o resultado indica um percentual superior a 40%;

No caso em que se cuida, o sujeito passivo na condição de fabricante de farinha de trigo adquire insumos não somente importado, mas também nacional, conforme demonstrado pelo próprio agente fiscal na Tabela 1.

É bem verdade, que a referida tabela atesta que a maior parte da compra do trigo em grão (insumo) é IMPORTADA, mas não na sua totalidade, fato que já impacta no presente lançamento fiscal.

Ademais, o agente fiscal em nenhum momento mencionou se verificou o estoque inicial do contribuinte, passando ao largo dessa questão, outro fato que também interfere no resultado final.

A simplicidade na metodologia, sem indicação de critérios para definição da origem, se nacional ou importada, tendo como parâmetro exclusivo a origem dos insumos adquiridos no mês em que ocorreram saídas interestaduais para estados não signatários do Protocolo nº 46/00, não traz liquidez e certeza ao crédito tributário.

Outrossim, ainda que hipoteticamente os insumos adquiridos tivessem 100% origem importada, também o agente fiscal não estabeleceu critérios para identificar o Conteúdo de Importação.

É certo que consta nos autos (fls. 16/20), a resposta prestada pelo contribuinte ao Termo de Intimação nº 2019.03014 e 2019.03015, na qual declara que não possui Ficha de Conteúdo de Importação – FCI, sob a justificativa de que todo o insumo é importado do Mercosul, portanto, deve ser tratado como produto nacional.

Entretanto, o fato de não ter o contribuinte apresentado a Ficha de Conteúdo de Importação, ou seja, descumprido com a obrigação acessória instituída aos importadores industriais, na Quinta Cláusula do Convênio ICMS nº 38/2013, não exime o agente fiscal de adotar critérios que sejam adequados as regras legalmente impostas.

Poderia a fiscalização aplicar a sanção cabível, pelo não atendimento à solicitação do Fisco e descumprimento da referida obrigação acessória e com base nos documentos e informações que estão ao seu alcance, definir critérios razoáveis para o cálculo do Conteúdo de Importação.

Resta indubitável que a metodologia utilizada não possibilitou assegurar que a totalidade das saídas de farinha de trigo (destinada para Estados não signatários do Protocolo nº 46/00), foi fabricada com insumo de origem importada, cujo conteúdo de importação é superior a 40%, conseqüentemente, o ICMS destacado nos documentos fiscais pela alíquota de 12% caracteriza infração à legislação tributária.

É de se concluir que os defeitos indicados pela Recorrente no procedimento de fiscalização demonstram incisiva influência no âmbito de validade do lançamento, não havendo outra alternativa senão cancelar a exigência tributária, visto se tratar de vícios insanáveis.

Por fim, as demais questões trazidas no Recurso Ordinário não foram apreciadas por este Colegiado, em razão do acolhimento da NULIDADE por erro na metodologia de fiscalização, suscitada pela Recorrente e ratificada na sustentação oral.

Face ao exposto, VOTO para que se conheça do Recurso Ordinário interposto, para dar-lhe provimento com o fito de acatar a nulidade por erro metodologia suscitada pela Recorrente.

É o VOTO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é RECORRENTE: J. MACÊDO S/A e RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Presentes à Sessão o Presidente Dr. José Augusto Teixeira e os Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Dalcília Bruno Soares, Francileite Cavalcante Furtado Remígio, Robério Fontenele de Carvalho e Thyago Silva Bezerra. Presente à sessão o Procurador do Estado Dr. Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente, também, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária substituta Evaneide Duarte Vieira.

DECISÃO:

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve por maioria de votos acatar a nulidade por erro metodologia, suscitada em sessão pela recorrente. Foram votos contrários ao entendimento majoritário os conselheiros, Michel André Bezerra Lima Gradvoh e Dalcília Bruno Soares. O representante da procuradoria Geral do Estado, manifestou entendimento pelo afastamento da nulidade, nos termos do parecer da Assessoria Processual Tributária. Presentes a sessão os representantes legais da parte, os advogados Dr. Gustavo Beviláqua, Dra. Letícia Paraíso e Dr. Victor Valença.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 16 de AGOSTO de 2021.

JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:22413995315

Assinado de forma digital por JOSE
AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315
Dados: 2021.08.18 11:52:13 -03'00'

José Augusto Teixeira
Presidente da 4ª Câmara

RAFAEL LESSA
COSTA BARBOZA

Assinado de forma digital por
RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2021.08.19 13:45:16
-03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
Procurador do Estado

IVETE MAURICIO DE
LIMA:48652075387

Assinado de forma digital
por IVETE MAURICIO DE
LIMA:48652075387
Dados: 2021.08.18
10:38:43 -03'00'

Ivete Maurício de Lima
Conselheira RELATORA