



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

Resolução nº. 017 /2008

Sessão: 3ª Sessão Plenária de 30 de junho de 2008

Processo nº: 1/3798/2005

Auto de Infração nº: 2/200506797

Autuante: MÁRIO JOSÉ DOS SANTOS FONTENELLE

Matrícula: 105.779.1.8

Recorrente: EMBALAGENS CEARÁ LTDA

Recorrido: 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Relatora Originária: MARIA ELINEIDE SILVA E SOUSA

Relatora Designada: MAGNA VITÓRIA G. L. MARTINS

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. Obrigatoriedade de diferimento do pagamento do ICMS nas operações internas de remessa e no retorno de mercadoria para industrialização, nos termos dos artigos 687 a 697 e 702 a 704 do Decreto nº 24.569/97. Auto de Infração julgado **IMPROCEDENTE**. Confirmação, mediante Laudo Pericial, de inexistência de imposto a ser recolhido nas operações classificadas no CFOP 5.125, em relação às mercadorias empregadas e aos serviços prestados. Decisão por maioria de votos. Recurso especial conhecido e provido.

RELATÓRIO

Noticia a peça basilar acusatória que o contribuinte deixou de recolher o ICMS incidente sobre os insumos utilizados e os serviços prestados no período de junho de 2003 a dezembro de 2004, totalizando o montante de R\$ 1.307.131,21.

O Autuante indica, como dispositivos legais infringidos pelo contribuinte, os artigos 73, 74 e 702, §2º, inciso II, do Decreto nº 24.569/97, assinalando como penalidade o artigo 123, I, 'c da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

Nas Informações Complementares, o Autuante afirma que a Autuada "sistematicamente realizou operações enquadradas no Regime especial de Tributação, constantes dos artigos 702 a 704 do Decreto nº 24.569/97 - RICMS, sem, contudo realizar o recolhimento do ICMS incidente sobre as

Processo nº. 3798/2005

Auto de Infração nº. 2005.06797 EMBALAGENS CEARÁ LTDA

Julgamento: 30/06/2008

Relatora: Magna Vitória G. Lima Martins.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

mercadorias empregadas e sobre o serviço executado, valores estes cobrados do autor da encomenda".

Inconformada, a Autuada apresentou, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 55/96.

O Julgador Singular, considerando a alegação da Autuada, em sua peça impugnatória, de ser signatária de contrato de prestação de serviços com a encomendante (GRENDENE) e empregar produtos por ela fornecidos, embora eventualmente compre e venda matérias-primas, decide remeter o processo à Célula de Perícias a fim de que se verifique as alegativas da Impugnante.

O Laudo Pericial concluiu que *"não há imposto a recolher com relação às mercadorias empregadas e o serviço executado, operações estas classificadas no CFOP 5.125"*.

Em Instância Singular, o julgador decidiu-se pela IMPROCEDÊNCIA do feito fiscal, com a Ementa a seguir transcrita:

"EMENTA: AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Autuação IMPROCEDENTE. Restou provado, por meio de Laudo Pericial que todas as operações processadas pela empresa autuada consistentes no beneficiamento de mercadorias estão de acordo com a legislação do ICMS, não tendo ocorrido falta de recolhimento do imposto. Amparo legal art.687 a 697 e 702 a 704, todos do Decreto 24.569/97. Defesa tempestiva. Recurso de Ofício".

Através do Parecer nº 34/2007, a Consultoria Tributária opinou pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão singular de improcedência do auto de infração.

Em sessão de 16/05/2007, a 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários decidiu pela procedência do lançamento, com voto de desempate da Presidência, consignado na Ata da Sessão de Julgamento.

Processo nº. 3798/2005

Auto de Infração nº. 2005.06797 EMBALAGENS CEARÁ LTDA

Julgamento: 30/06/2008

Relatora: Magna Vitória G. Lima Martins.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

A Recorrente, no entanto, interpôs Recurso Especial reeditando as razões declinadas na peça impugnatória e apresentando, a título de paradigma, as Resoluções nºs 128/2007 e 373/2007, com o objetivo de infirmar a decisão de procedência do Auto de Infração, exarada pela 2ª Câmara de Julgamento.

A Recorrente, em breve síntese, narrou o procedimento adotado nas operações em comento, conforme transcrição a seguir:

1. A Autuada (EMBACEL) tem contrato de prestação de serviço com a empresa GRENDENE SOBRAL S.A, cujo objetivo é a industrialização de mercadorias. A empresa GRENDENE remete a EMBACEL, diretamente de seu estabelecimento, matéria-prima que será empregada no processo de industrialização, com ICMS diferido, conforme art.687 do Decreto nº 24.569/97, e ao final do processo, se houver sobra de material é feita a devolução, juntamente com o produto acabado.

2. Outra forma de prestação de serviço é através da modalidade de "remessa por conta e ordem de terceiro", sendo que neste caso a empresa GRENDENE adquire matéria-prima de seus fornecedores estabelecidos em outros Estados da Federação e, por uma questão de racionalidade logística, manda efetuar a entrega, por conta e ordem, a EMBACEL (autuada), sem destaque do imposto, consignando na nota fiscal a observação "simples remessa" de acordo com a legislação de cada Estado remetente. Após a industrialização com a finalidade de acompanhar o retorno das mercadorias para o autor da encomenda, a EMBACEL (autuada) emite duas notas fiscais: a primeira relativa à matéria-prima empregada, e a segunda relativa à prestação do serviço (serviços executados), com o ICMS diferido, conforme comando do art.687,§2º do RICMS.

3. Ressalta que as "caixas de papelões" (produto industrializado), após o processo de industrialização, são fixados logotipo da marca GRENDENE, caracterizando a personalização da marca da encomendante.

4. Esclarece que nas duas situações acima discriminadas não há tributação do ICMS, tendo em vista que não há comercialização de mercadorias e, sim, apenas prestação de serviço por parte da Autuada. Conclui que o §2º do art.687 do RICMS é taxativo ao afirmar que a responsabilidade pelo

Processo nº. 3798/2005

Auto de Infração nº. 2005.06797 EMBALAGENS CEARÁ LTDA

Julgamento: 30/06/2008

Relatora: Magna Vitória G. Lima Martins.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

recolhimento do imposto diferido, incluindo as mercadorias empregadas e os serviços prestados é da empresa encômandante.

A presidente do Contencioso Administrativo Tributário, através do Parecer nº 319/2007, decidiu pelo deferimento do Recurso Especial, por entender "*existente o nexo de identidade entre a resolução recorrida e as resoluções colacionadas, provando-se atendidos os pressupostos de admissibilidade exigidos pela Lei nº 12.732/97*".

É o relatório.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

VOTO DA RELATORA

Superada a condição de admissibilidade capitulada no art. 67 do Decreto nº. 25.468, de 31 de maio de 1999, com nova redação pelo Decreto nº. 28.268, de 05 de junho de 2006, a Presidente do Conselho de Recursos Tributário, por meio de despacho fundamentado, decidiu pelo deferimento do Recurso Especial em discussão.

Discute-se no presente processo se é devida a cobrança do ICMS nas operações internas de retorno de mercadorias remetidas para industrialização, bem como o ICMS relativo às mercadorias empregadas no processo de industrialização e aos serviços prestados.

Ressalte-se que, neste caso, a matéria-prima, os produtos intermediários e os materiais de embalagens são adquiridos pelo autor da encomenda, de terceiros, os quais sem transitar pelo estabelecimento encomendante, são entregues pelo fornecedor diretamente ao estabelecimento industrializador. Tais operações são registradas no Livro Registro de Saídas do estabelecimento industrializador com CFOP 5.125.

Iniciemos, destacando que a matéria trazida à baila será analisada à luz do Regulamento do ICMS – RICMS, que disciplina as operações de remessa para industrialização, em duas seções: Seção XXIV - Das Operações de Remessa de Mercadoria ou Bem para Conserto, Reparo, Beneficiamento ou Industrialização e Seção XXVI - Das Operações de Remessa Para Industrialização.

A Seção XXIV trata do diferimento do pagamento do ICMS nas operações internas de *remessa e retorno de mercadorias para conserto, reparo, beneficiamento ou industrialização*; enquanto a Seção XXVI reproduz o texto dos artigos 42 e 43, do Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, versando, tão-somente, sobre operações internas e interestaduais de *remessa e retorno de mercadorias para industrialização* em que o estabelecimento encomendante fornece matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos de terceiros, os quais *sem transitar pelo seu estabelecimento* são entregues pelo fornecedor diretamente ao industrializador.

Processo nº. 3798/2005

Auto de Infração nº. 2005.06797 EMBALAGENS CEARÁ LTDA

Julgamento: 30/06/2008

Relatora: Magna Vitória G. Lima Martins.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

O legislador estadual aquilatou não ser interessante à Fazenda Pública Estadual tributar as operações intermediárias de remessa e retorno de mercadorias para *conserto, reparo, beneficiamento ou industrialização*, em virtude da dificuldade de controle pelo Fisco, da inexistência de mudança de titularidade, bem como da inexistência de circulação econômica.

Nessa esteira de raciocínio, estabeleceu para essas operações o instituto do diferimento - substituição para trás - que concentra o imposto de vários contribuintes em um só.

O artigo 687 da Seção XXIV estabelece de forma imperativa que nas *operações internas* de remessa e retorno de mercadorias para *conserto, reparo, beneficiamento ou industrialização* fica diferido o pagamento do ICMS e que o encomendante é o responsável pelo recolhimento do imposto diferido, inclusive o relativo às mercadorias empregadas e aos serviços prestados, quando encerrada a fase do diferimento, ainda que a operação posterior não esteja sujeita ao pagamento do imposto. No tocante as *operações interestaduais* de remessa e retorno de produtos destinados à industrialização, contudo, estabelece que o retorno de produtos deve ser feito com incidência do imposto relativamente às mercadorias empregadas no processo e ao valor dos serviços executados, sob pena de repercutir na apuração do imposto no Estado industrializador.

A Seção XXVI, por sua vez, dispõe tão-somente sobre operações de *remessa para industrialização*. A parte primeira do artigo 702 (§1º) discrimina os procedimentos que o fornecedor deve adotar quando, por conta e ordem do encomendante, entregar matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem ao industrializador, que não tenham transitado pelo estabelecimento encomendante.

No que diz respeito aos autos, o dispositivo legal infringido, conforme apontado pelo Auditor Fiscal, foi a segunda parte do artigo 702, ou seja, o parágrafo segundo, que discrimina os procedimentos que o estabelecimento industrializador deve adotar quando do retorno do produto industrializado ao autor da encomenda.

De acordo com o parágrafo segundo, a nota fiscal deve especificar o valor da mercadoria recebida para industrialização e o valor total cobrado do encomendante, destacando o valor das mercadorias empregadas. Ainda sobre

Processo nº. 3798/2005

Auto de Infração nº. 2005.06797 EMBALAGENS CEARÁ LTDA

Julgamento: 30/06/2008

Relatora: Magna Vitória G. Lima Martins.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

o valor total cobrado do encomendante deve-se destacar, caso exigido, o ICMS, que será, então, aproveitado como crédito pelo autor da encomenda.

Entendeu, no entanto, o Auditor Fiscal que, no retorno do produto industrializado ao encomendante, deve o estabelecimento industrializador destacar e recolher o ICMS incidente sobre as mercadorias empregadas e os serviços executados.

Diante de todo o exposto, conclui-se que, em operações internas de remessa e retorno de mercadorias para industrialização, o pagamento do ICMS é obrigatoriamente diferido, independentemente de como a matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem, fornecidos pelo encomendante, chegaram ao estabelecimento industrializador; devendo seu destaque ocorrer somente nas operações interestaduais de retorno do produto industrializado ao estabelecimento encomendante.

Em verdade, como bem disse o representante da Recorrente, "a técnica do diferimento do imposto traz aumento da arrecadação de impostos pelo Estado, pois como o prestador de serviços por encomenda (EMBACEL) estorna os créditos dos materiais empregados (art.696, I, b), não destacando o ICMS da operação, conseqüentemente, não gerando créditos de ICMS para o encomendante (GRENDENE) que recolherá o imposto diferido, inclusive o relativo às mercadorias empregadas e aos serviços prestados pela EMBACEL (art.687, II,§2º). Desta forma, o encomendante (GRENDENE), ao final da fase de diferimento, pagará o imposto devido por toda a fase do diferimento sem a possibilidade de ter se creditado de qualquer ICMS da operação anterior (serviço de beneficiamento e materiais eventualmente empregados)". Aduz ainda o representante que "se houvesse a necessidade de destaque de ICMS pela EMBACEL com o conseqüente direito a crédito de ICMS conferido a GRENDENE, o Estado certamente iria arrecadar menos impostos, pois além do desconto dos créditos na apuração do ICMS pela GRENDENE, as duas empresas ainda utilizar-se-iam dos benefícios do FDI".

Essa foi a linha de raciocínio adotado pelo Fisco cearense para propor a mudança no caput do art.687, através do Decreto nº 27.318/2003, que estabeleceu a obrigatoriedade do diferimento do imposto nessas operações.

No presente caso, portanto, não cabe a cobrança do ICMS sobre as

Processo nº. 3798/2005

Auto de Infração nº. 2005.06797 EMBALAGENS CEARÁ LTDA

Julgamento: 30/06/2008

Relatora: Magna Vitória G. Lima Martins.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

mercadorias empregadas, bem como sobre os serviços prestados nas operações internas de retorno de mercadorias destinadas à industrialização, conforme suficientemente confirmado pelo laudo pericial acostado às fls. 99/101.

Assim, entendendo que a decisão recorrida deve ser modificada, concedo o meu **VOTO** pelo **PROVIMENTO** do Recurso Especial apresentado, julgando **IMPROCEDENTE** o presente Auto de Infração.

É o **VOTO**.




ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente EMBALAGENS CEARÁ LTDA e recorrido 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS.

O Conselho Pleno, após conhecer do Recurso Especial interposto, admitido pela Presidência com base nos arts. 7º, inciso XII e 47 da Lei nº 12.732, de 24 de setembro de 1997, resolve, por maioria de votos, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela Câmara recorrida, decidindo pela **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, nos termos do voto da Conselheira Relatora designada para lavrar a resolução do processo, Dra. Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins, em conformidade com a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos conselheiros Maria Elineide Silva e Souza (relatora originária), Sandra Maria Tavares Menezes de Castro e Alfredo Rogério Gomes de Brito, que se manifestaram pela procedência da autuação. Presente para apresentação de defesa oral o representante legal da recorrente, Dr. Franckedson Gonçalves Sales que, na ocasião, distribuiu memoriais aos membros do Conselho.

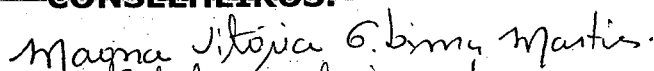
SALA DAS SESSÕES DO CONSELHO PLENO, em Fortaleza, aos 24 de novembro de 2008.

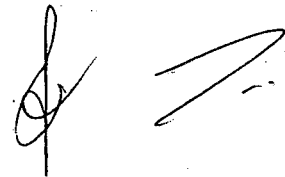

Liana Maria Machado de Souza
PRESIDENTE

Dulcimeire Pereira Gomes
1ª VICE-PRESIDENTE


José Wilame Falcão
2º VICE-PRESIDENTE

CONSELHEIROS:


Magna Vitória G. Lima Martins
Relatora designada





ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]
104062-1.8

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

Daniela Aguiar

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]
[Handwritten signature]
[Handwritten signature]
Cristiana D. Soares