



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda  
Contencioso Administrativo Tributário  
Conselho de Recursos Tributários  
Conselho Pleno*

**RESOLUÇÃO Nº 023 /2013**  
**13ª SESSÃO PLENÁRIA: 25 DE SETEMBRO DE 2013**  
**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1760/2011**  
**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/2011.03951-7**  
**RECORRENTE: GERDAU AÇOS LONGOS S/A**  
**RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ**  
**RELATOR: MANOEL MARCELO A. MARQUES NETO**

**EMENTA: - RECURSO ESPECIAL** – Admissibilidade com base no art. 45 e parágrafos da Lei nº 12.732/97. **ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO – DIFERIMENTO – OPERAÇÕES COM SUCATA.** 1 – Contribuinte deixou de recolher o ICMS diferido referente ao período de maio/2006 a dezembro/2007. Amparo legal: Art. 13, XX e XXI, “b” e 14 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: Art. 123, I, c, da Lei nº 12.670/96. 2 - Recurso Especial conhecido e não provido. 3. Confirmada a decisão condenatória recorrida, exarada pela 1ª Câmara de julgamento. Manutenção da **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito fiscal. 4 - Decisão por voto de desempate da presidência e de acordo com a manifestação oral da douta Procuradoria Geral do Estado, com fundamento nos artigos: 155, § 2º, inciso XII, alínea "g" da CF/88, art. 1º da Lei Complementar nº 24/75 e art. 111 do CTN.

## RELATÓRIO

A peça inicial denuncia que a empresa, acima nominada, deixou de recolher ICMS diferido, no montante de R\$ 5.434.980,53 (cinco milhões, quatrocentos e trinta e mil, novecentos e oitenta reais e cinquenta e três centavos) decorrente da aquisição de sucata em operações internas, referentes aos exercícios de 2006 e 2007, por ocasião do encerramento do diferimento previsto no art. 13, inciso XX do Decreto nº 24.569/97.

ICMS R\$ 5.434.980,53

MULTA R\$ 5.434.980,53

1

Dispositivos infringidos: Arts. 14, 73 e 74 todos do Decreto 24.569/97. Penalidade: Art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2003.

Nas informações Complementares (fls. 03 a 05) o agente fiscal demonstrou a metodologia utilizada na apuração do ICMS Diferido que deixou de ser recolhido.

Instruem os autos: Ordem de Serviço nº 2010.31748 (fls. 06); Termo de Início de Fiscalização nº 2010.25794 (fls. 07); Ordem de Serviço nº 2011.03661 (fls. 08); Termo de Início de Fiscalização nº 2011.02231 (fls. 09); Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2011.07399 (fls. 10).

O lançamento está embasado no Demonstrativo: Quantitativo de Entrada de Sucata por Origem (fls. 11) e demais planilhas anexadas às fls. 12 a 1766 dos autos.

O contribuinte impugnou o lançamento fiscal, conforme fls. 1780 a 1783 dos autos.

Em 1ª Instância o processo foi julgado procedente, conforme decisão de fls. 1795 a 1803 dos autos.

O contribuinte inconformado com a decisão singular interpôs recurso voluntário (fls. 1810 a 1816) arguindo que:

- 1 - A decadência de parte do lançamento, com esteio no art. 150, § 4º do CTN;
- 2 - O imposto diferido foi apurado e pago por ocasião da saída do produto resultante da industrialização da sucata.
- 3 - O art. 647 do Decreto nº 24.569/97 não se aplica ao presente caso, bem como nenhum dispositivo que trate do regime de substituição tributária regressiva;
- 4 - Há a necessidade de realização de uma perícia;

Finaliza requerendo a improcedência do lançamento.

A Consultoria Tributária, por meio do Parecer nº 717/11 (fls. 1830 a 1836) recomenda a manutenção da decisão condenatória exarada em 1ª Instância. A douta PGE adotou referido parecer conforme despacho de fls. 1837.

O processo compôs a pauta de julgamento da 90ª sessão ordinária que foi realizada no dia 12 de julho de 2012, ocasião que foi concedida vista ao Conselheiro Francisco José de Oliveira Silva com a finalidade de analisar o aparente conflito de normas existentes entre o art. 647 do Decreto nº 24.569/97 e os Decretos 27.761/05 e 27.865/07, conforme ata de fls. 1839.

De acordo com o voto-vista repousado às fls. 1841 a 1844 dos autos não há nenhum conflito entre as normas acima referidas, estando a presente questão sujeita ao regime de diferimento, nos termos do Art. 13, XX do Decreto 24.569/97. No mesmo voto, o Conselheiro concluiu pela necessidade de realizar uma perícia com o objetivo de separar as operações praticadas pelo contribuinte e que encerram o diferimento do imposto estadual.

O processo retornou à pauta de julgamento da 71ª sessão extraordinária, ocasião em que foi declarado parcialmente procedente, em razão da exclusão do lançamento os períodos alcançados pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, bem como, pela manutenção do lançamento somente em relação a: 1) operações de remessa de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus; e b) operações de saídas de produtos industrializados beneficiadas com um segundo diferimento, conforme despacho de fls. 1846/1847 e ata de fls. 1848/1849.

Em atendimento ao despacho exarado pelo Conselheiro relator-designado foi elaborado o Laudo Pericial que repousa às fls. 1850 a 1854, por meio do qual se obteve uma nova base de cálculo no montante de R\$ 1.180.188,83 (um milhão cento e oitenta mil cento e oitenta e oito reais e oitenta e três centavos).

Na 71ª Sessão Extraordinária de 27 de setembro de 2012, a 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, para após acatar a decadência para o período de janeiro a abril de 2006, com base no art. 150 parágrafo 4º do CTN. No mérito, após discutir quatro espécies de operações realizadas pelo contribuinte industrial que encerraram o diferimento sem o pagamento do ICMS parcial ou integralmente, decidiu-se, por maioria de votos pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, entendendo ser devido à cobrança para as seguintes situações: 1. **Operações de remessa de produtos industrializadas para a Zona Franca de Manaus** e 2. Operações de saída de produtos industrializadas utilizando-se de outro diferimento.

O autuado inconformado com a decisão colegiada interpõe Recurso Especial, objetivando a reforma da decisão exarada na Resolução nº 227/2013 (fls.1900/1907), apontando divergência entre o entendimento adotado na decisão recorrida e aquele esposado em outra decisão da 2ª Câmara de julgamento do CRT.

Através do despacho nº 132/2013 foi admitido pela presidência do órgão colegiado, com base no art. 45 e parágrafos da Lei nº 12.732/97.

É o relatório.



#### **VOTO DO RELATOR:**

Trata-se de Recurso Especial interposto contra decisão proferida pela 1ª Câmara de julgamento do CRT, através da Resolução nº 227/2013, que julgou pela parcial procedência da acusação fiscal. A ora recorrente entende que o CONAT já se pronunciara de forma divergente em matéria semelhante à de que ora se cuida, sendo apresentado como resolução paradigma a de nº 114/2013 da 2ª Câmara de julgamento do CRT.

Através do despacho nº 132/2013 e com base no art. 45 e parágrafos da Lei nº 12.732/97, foi admitido pela presidência deste órgão julgador o presente recurso por estarem presentes os pressupostos de admissibilidade.

Ementa da Resolução recorrida - 227/2013:

**EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERIMENTO. AUTUAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE**, em razão da redução da base de cálculo com base em laudo pericial. Operações com sucatas. Exclusão dos períodos alcançados pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Amparo legal: Art. 13, XX e XXI, "b", 14 todos do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: Art. 123, I, c, da Lei nº 12.670/96. Recurso voluntário conhecido e provido, em parte. Reformada, por maioria de votos a decisão proferida em 1ª Instância, no sentido de declarar a parcial procedência da autuação.

Por sua vez, a decisão tida como divergente está consignada na Resolução de nº 114/2013 da 2ª Câmara de Julgamento do CRT, em 04/04/2012, que se apresenta com a seguinte ementa:

Ementa da Resolução paradigma: nº 114/2013:

**EMENTA: ICMS - 1. FALTA DE RECOLHIMENTO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - 2.** O contribuinte deixou de recolher ICMS em operações de vendas de mercadorias de origem estrangeira, destinadas a Zona Franca de Manaus. Recurso voluntário conhecido e provido. 3. Auto de infração julgado **IMPROCEDENTE**, por maioria de votos. Em interpretação extensiva ao ordenamento jurídica legal, entendeu-se aplicável as operações da Zona Franca de Manaus, as mesmas regras de isenção das operações para exportação, de acordo com art. 155, X, "a" e art. 40 do ADCT, (Ato das Disposições Constitucionais Transitórias), assim como, em observância as disposições dos Tratados Internacionais, do art. 98 do Código Tributário Nacional - CTN, Súmulas 575, do STF e 20 do STJ.

O presente auto, em análise pelo conselho pleno da Câmara de Recursos Tributários, versa sobre: Falta de recolhimento do ICMS diferido, exigido por ocasião do encerramento do diferimento, referente aos exercícios de 2006 e 2007, decorrentes da aquisição de sucata em operações internas, conforme previsto no art. 13, inciso XX do Decreto nº 24.569/97.

*Art. 13. Além de outras hipóteses previstas na legislação, fica diferido o pagamento do ICMS nas operações internas relativas a:*

*XX - sucatas de metais, de papel, de papelão, de plástico, de tecido, de borracha, de vidro, e congêneres, realizadas por qualquer estabelecimento, para a operação resultante de sua industrialização.*



Por sua vez, o art. 14 estabelece que salvo disposição em contrário, encerrada à etapa do diferimento, o ICMS será exigido ainda que a operação ou a prestação que encerra essa fase não esteja sujeita ao pagamento do ICMS, exceto por ocasião da saída das mercadorias em operações de exportação para o Exterior.

*Art. 14. Salvo disposição em contrário, encerrada a etapa do diferimento, o ICMS será exigido ainda que a operação ou a prestação que encerra essa fase não esteja sujeita ao pagamento do ICMS.*

*Parágrafo único. Não será exigido o recolhimento do ICMS diferido:*

*I - quando o diferimento encerrar-se por ocasião da saída das mercadorias em operações de exportação para o Exterior;*

Por se tratar de operações isentas, a teor do Art. 698 do Decreto nº 24.569/97, houve o encerramento do diferimento. Ficando, portanto, devido o imposto incidente da operação de remessa para a Zona Franca de Manaus.

*Art. 698. São isentas do ICMS, as saídas de produtos industrializados de origem nacional para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, desde que o estabelecimento destinatário tenha domicílio no município de Manaus.*

O argumento trazido pela recorrente é de que a remessa de produtos nacionais para a Zona Franca de Manaus é equiparada à exportação por força de dispositivo da Constituição Federal de 1988, que manteve o mesmo regime jurídico conferido a ZFM, segundo estabelece o art. 40 do ADCT. Tal equiparação, conforme a recorrente, decorre de expressa determinação legal por força do art. 4º do Decreto-Lei nº 288 de 28 de fevereiro de 1967 e, por isso, não está sujeita a incidência do ICMS, não permitindo a exigência do imposto diferido em etapas anteriores, conforme decisões do STF e STJ.

De acordo com a recorrente, o Decreto-Lei nº 288/67 coloca em patamar de igualdade, para todos os efeitos fiscais, as remessas de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, a exportações brasileiras para o estrangeiro, nos seguintes termos:

*Art. 4º - A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus ou reexportação para o estrangeiro será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro.*



Sobre esta matéria, Francisco das Chagas Barroso, (Auditor Fiscal de Tributos em Rondônia, pós-graduado em Direito Público pela UFC) em artigo intitulado: "*Manutenção e utilização dos créditos de ICMS nas operações de remessa de mercadorias para a Zona Franca de Manaus face às disposições do Decreto-Lei nº 288/67, o qual prevê equiparação dessas operações à exportação*". Disponível em: <http://jus.com.br/artigos/870>, afirma que sobre o tópico em questão, cabe examinar a matéria sob o aspecto da competência privativa dos Estados.

*"O ICMS é tributo de competência estadual... a Constituição de 1988, em seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g", só admite a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais por deliberação dos Estados e do Distrito Federal mediante convênio.*

*Por sua vez, a Constituição de 1988 recepcionou a Lei Complementar nº 24/75, que em seu art. 1º dispõe que as isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei, acrescentando no seu inciso IV quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus.*

***Portanto, no que se refere ao ICMS, fica clara a incompatibilidade entre as disposições do art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67 com o art. 155, § 2º, XII, "g" da Constituição Federal, e com o art. 1º da Lei Complementar nº 24/75.***

*Prevalecendo a aplicação do art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67, não haveria nenhum sentido a existência de convênios que tratam de benefícios nas operações com destino à Zona Franca de Manaus.*

*Portanto, considerar a aplicação do art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67, ou seja, equiparar as saídas para a Zona Franca de Manaus para todos os efeitos fiscais às exportações significaria criar uma situação jurídica de possibilidade de os governos estaduais exigirem da União à compensação do ICMS, quer pelo fundo de compensação pela exportação de produtos industrializados - FPEX, conforme inciso II, do art. 159, da Constituição Federal, quer por qualquer outro fundo de compensação pela desoneração das exportações."*

Sob outro prisma, devemos aplicar a regra esculpida no art. 111 do CTN, que segundo Sacha Calmon Navarro Coelho, *Curso de Direito Tributário brasileiro...* p. 576, a interpretação literal não é interpretação mesquinha ou meramente gramatical, mas, sim, interpretação estrita sem utilização de interpretação extensiva. As exceções devem ser compreendidas com extrema rigidez.

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I. suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II. outorga de isenção;*



Consoante ensina Hugo de Brito Machado, *Curso de Direito Tributário*, 22ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 105, a regra do art. 111 do CTN há de ser entendida, no sentido de que as normas reguladoras das matérias ali mencionadas não comportam interpretação ampliada nem integração por equidade. Sendo possível mais de uma interpretação, razoáveis e ajustadas aos elementos sistemático e teleológico, deve prevalecer aquela que mais se aproximar do elemento literal.

Para Ricardo Lobo Torres, *Normas de Interpretação e Integração...* p. 241, a interpretação literal é um limite para atividade do intérprete, ou seja, tendo por início o texto do direito positivo o intérprete encontra o seu limite no *sentido possível* daquela expressão lingüística. Ir além do sentido possível das *palavras da lei*, é adentrar o intérprete no campo da *integração* e da *complementação do direito*. O que o CTN está no art. 111, é impedindo o uso de *analogia* e *equidade* ao prescrever a interpretação literal para as isenções, homenageando assim o princípio da legalidade.

Portanto, a teor do que estabelece o art. 14 do RICMS, salvo disposição em contrário, encerrada à etapa do diferimento, o ICMS será exigido ainda que a operação ou a prestação que encerra essa fase não esteja sujeita ao pagamento do ICMS, exceto por ocasião da saída das mercadorias em operações de exportação para o Exterior.

Diante de tais argumentos, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial, negar-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória recorrida, exarada pela 1ª Câmara de julgamento, de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito fiscal com fundamento nos artigos: 155, § 2º, inciso XII, alínea "g" da CF/88, art. 1º da Lei Complementar nº 24/75 e art. 111 do CTN e em consonância com a manifestação oral da douta Procuradoria Geral do Estado.

#### **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:**

BASE DE CÁLCULO	R\$ 1.180.188,83
ICMS	R\$ 200.632,10
MULTA (1x ICMS)	<u>R\$ 200.632,10</u>
<b>TOTAL.</b>	<b>R\$ 401.264,20</b>

È o voto.



## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: GERDAU AÇOS LONGOS S/A e recorrido: ESTADO DO CEARÁ.

O Conselho de Recursos Tributários, em sua composição plena, deliberando sobre o Recurso Especial, admitido pela Presidência com base no art. 7º, inciso XII e art. 47 da Lei nº 12.732/97, resolve, por voto de desempate da presidência, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória exarada pela Câmara recorrida, nos seguintes termos: “Considerando, destarte, que o caso “*sub examen*” veio a esta Presidência para decidir, em desempate, situação que resultara na igualdade de votos proferidos pelos Conselheiros integrantes deste Egrégio Conselho Pleno, manifesto-me, em sessão, em concordar e, portanto, acolher, como de fato acolho, por inteiro teor, o entendimento proferido oralmente pelo nobre representante da douta Procuradoria Geral do Estado, o qual trilha sob o escopo de que, em referência ao ICMS, existe clara e nítida incompatibilidade entre as disposições do art. 155, § 2º, XII “g” da Constituição Federal/88 com o art. 1º da Lei Complementar nº 24/75 e do art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67, porque sendo o ICMS tributo de competência estadual, não se pode cogitar que a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais transcorra de forma diversa da forma estatuída no ordenamento jurídico que ressalva, deva ocorrer, pela unânime deliberação dos Estados e do Distrito Federal, através de Convênios aprovados no âmbito do CONFAZ-Conselho Nacional de Políticas Fazendárias, como soa da dicção da norma constitucional em relevo, compatibilizando-se com a Lei Complementar nº 25/75, recepcionada pela atual Carta Magna. Neste sentido, considerar a prevalência do art. 24 do Decreto-Lei nº 288/67 é ferir, “data vênia” as disposições do ordenamento jurídico retromencionadas, tempo em que ferem também a proclamada e necessária autonomia dos entes federativos, destacando-se, nesse contexto, a competência tributária privativa dos Estados, razão pela qual, neste voto de desempate, resolvo acompanhar o entendimento a que já me referi, de lavra do representante da Procuradoria Geral do Estado, o qual se amolda em sintonia com o voto proferido pelo eminente conselheiro relator, Dr. Manoel Marcelo Marques Neto, no sentido de que, não se equipararia as exportações, às saídas para a Zona Franca de Manaus, para todos os efeitos fiscais, a contrário senso do que aduzira a respeitável tese recursal constante dos autos trazida a lume pelo nobre patrono da recorrente. ’

**SALA DAS SESSÕES DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS/PLENO,**  
em Fortaleza, aos 30 de outubro de 2013.

Francisca Marta de Sousa  
**Presidente do Conselho de Recursos Tributários**  
(~~Em Exercício~~)

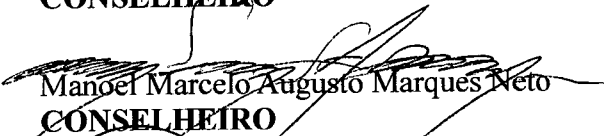
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
**2º Vice-Presidente**

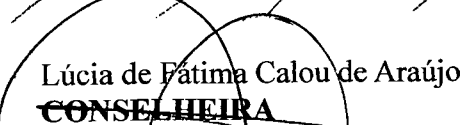


  
Edilson Izaias de Jesus Junior  
**CONSELHEIRO**

  
Ana Mônica Figueiras Menescal  
**CONSELHEIRA**

  
Francisco José de Oliveira Silva  
**CONSELHEIRO**

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
**CONSELHEIRO**

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**CONSELHEIRA**

  
Francisco Wellington Avila Pereira  
**CONSELHEIRO**


  
Valter Barbalho Lima  
**CONSELHEIRO**

  
Abílio Francisco de Lima  
**CONSELHEIRO**


  
Dr. Matthews Viana Neto  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Sandra Arraes Rocha  
**CONSELHEIRA**

  
André Arraes de Aquino Martins  
**CONSELHEIRO**

  
José Gonçalves Feitosa  
**CONSELHEIRO**

  
José Moaceny Felix Rodrigues  
**CONSELHEIRO**

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
**CONSELHEIRO**

  
Agatha Louise Borges Macedo  
**CONSELHEIRA**

  
Samuel Aragão Silva  
**CONSELHEIRO**

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
**CONSELHEIRO**

  
Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**