

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº 070/2023**

**SESSÃO: 12ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 09 DE MARÇO DE 2023**

**PROCESSO Nº: 1/4801/2017**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201709994**

**RECORRENTE: NORSA REFRIGERANTES S/A**

**CGF: 06. 003667-2**

**RECURSO ORDINÁRIO E REEXAME NECESSÁRIO**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**CONSELHEIRA RELATORA: SANDRA MARIA TAVARES MENEZES DE CASTRO**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. CRÉDITO FISCAL INDEVIDO. VALOR DE REFERÊNCIA/PAUTA REDUZIDO COM EFEITOS RETROATIVOS. PARCELA REGISTRADA A MAIOR NO SPED LANÇADA À CRÉDITO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. PERÍODO DE APURAÇÃO NÃO ENCERRADO. AJUSTE PARA EVITAR INDÉBITO. IMPROCEDÊNCIA.

**1.** Falta de recolhimento de ICMS - ST decorrente de creditamento fiscal indevido. **2.** Valores creditados indevidamente nos meses de março e junho de 2016 **3.** Entendimento de que as Instruções Normativas 12/2016 e 17/2016 determinaram o ajuste retroativo da apuração a 01/01/2016, autorizando lançamentos a crédito apenas quanto aos valores apurados a maior em janeiro/2016 e fevereiro/2016 **4.** Recurso Ordinário conhecido e provido. **5.** Reexame Necessário conhecido e desprovido **6.** Reforma da decisão singular que acolheu parcialmente o lançamento tributário **7.** A lógica que se extrai do art. 8º da IN 12/2016 é o de autorizar o lançamento do valor pago a maior diretamente no SPED, à título de crédito fiscal, dispensando o contribuinte de solicitar restituição **8.** Se essa permissão foi adotada no contexto de imposto pago (exceção à regra), legítimo é o lançamento à crédito com vistas a neutralizar parcela lançada a maior, se o tributo a recolher ainda não tiver sido, sequer, apurado **9.** Valores apontados em Laudo Pericial considerados ajustes devidos na apuração do imposto dentro dos próprios períodos de apuração de modo a evitar o indébito. **10.** Auto de infração julgado **improcedente**, nos termos do voto da Conselheira Relatora, e



em conformidade com manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**CEARÁ**  
GOVERNO DO ESTADO

SECRETARIA DA FAZENDA

**Palavras-chave:** 1.ICMS 2.SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO 3. CRÉDITO INDEVIDO. VALOR DE REFERÊNCIA/PAUTA. 4. PARCELA DO IMPOSTO LANÇADA A MAIOR 5. AJUSTE NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. IMPROCEDÊNCIA.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Ordinário (fls. 99/110) e Reexame Necessário (fl. 93) interpostos por NORSÁ REFRIGERANTES S/A e CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, respectivamente, em face de decisão primeira que julgou parcial procedente (fls. 78/94) auto de infração que aponta:

- 1.1 - Falta de recolhimento do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto tributário que não efetuou a correta apuração. A empresa apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS-ST nos meses de março e junho de 2016 e conseqüentemente recolhimento de ICMS-ST sobre saídas a menor que o devido no valor de R\$ 1.605.423,74.
- 1.2 - Os valores dos produtos para efeito de exigência do ICMS ST, utilizados no cálculo do imposto, foram divulgados através das Instruções Normativas nº 52/2015 e 05/2016. Posteriormente, novos valores de pauta para a cobrança do ICMS ST foram divulgados por meio das Instruções Normativas nº 12/2016 e 17/2016, gerando efeitos retroativos a 1º de janeiro de 2016.
- 1.3 - Considerando que grande parte dos valores divulgados nessas duas últimas Instruções Normativas tiveram o valor de pauta reduzido, a SEFAZ concedeu aos contribuintes industriais, por meio do artigo 8º da Instrução Normativa nº 12/2016, o direito ao creditamento relativo ao que foi pago a maior nas apurações de **janeiro e fevereiro de 2016**, nos meses subsequentes.
- 1.4 - Confrontando os valores apropriados a título de *estorno débito outros e créditos outros*, com a planilha de cálculo do ICMS ST apresentada pela empresa, verificou-se que os valores recolhidos a maior relativamente aos meses de **janeiro e fevereiro de 2016** são, respectivamente, R\$ 1.523.385,51 e R\$ 486.318,04, totalizando o valor de R\$ 2.009.703,55, sendo este o valor máximo permitido para restituição.
- 1.5 - Inobstante o previsto no artigo 8º da Instrução Normativa nº 12/2016, a empresa apropriou-se indevidamente em março/2016 do valor de R\$ 651.191,15, e em junho de 2016 do valor de R\$ 954.232,59, tendo recolhido por conseqüência o valor de ICMS-ST, a menor, no montante de R\$ 1.605.423,74.



1.6 - A empresa foi notificada a recolher espontaneamente referido valor. Porém, não o fez.

**CEARÁ**  
GOVERNO DO ESTADO

SECRETARIA DA FAZENDA

INFRINGÊNCIA: Art. 473 do Decreto nº 24.569/97 e art. 8º da IN nº 12/2016

PENALIDADE: Art. 123, I, “e”, da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/2003.

Decisão recorrida acolheu parcialmente a acusação ao afastar a penalidade sugerida na inicial por compreender que a infração apontada caracteriza creditamento indevido (Art. 123, II, “a”, da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/2003).

Medida submetida a Reexame Necessário.

Em razões de recurso a empresa argumenta, em abreviada exposição, que:

- I) O Fiscal alega que a Recorrente teria se creditado indevidamente no mês de março/2016 do valor de R\$ 651.191,15 e em junho de 2016 do valor de R\$ 954.232,59 segundo o entendimento de que as Instruções Normativas 12/2016 e 17/2016 determinaram o ajuste retroativo da apuração a 01/01/2016, autorizando lançamentos a crédito apenas quanto aos valores apurados a maior em janeiro/2016 e fevereiro/2016;
- II) A Instrução Normativa 12/2016, alterou os valores de pauta instituídos pela Instrução Normativa nº 05/2016, tendo estipulado valores menores para vários dos produtos industrializados pela recorrente, e autorizou o lançamento a crédito dos valores apurados a maior para os meses de janeiro e fevereiro de 2016 (art. 8º);
- III) Uma vez que referida IN 12/2016 foi editada em 14/03/2016, no período de 01/03/2016 e 14/03/2016, a recorrente já havia debitado imposto a maior na escrita fiscal do ICMS ST, posto que nesse período seguiu a pauta da IN 05/2016,
- IV) Assim, antes de realizar o pagamento do mês de março/2016, a Recorrente efetivou o lançamento a maior na escrita fiscal do ICMS-ST devido, relativo aos valores apurados entre o dia 01/03/2016 até 14/03/2016, procedendo ao estorno do mesmo. Nesse sentido, não há creditamento a maior em março de 2016, mas ajuste no próprio mês para evitar um indébito;
- V) O mesmo ocorreu em junho/2016 com a edição da Instrução Normativa nº 42/2016 com efeitos retroativos a 01/06/2016 (conforme art. 7º) que também ajustou os valores da pauta de vários produtos industrializados pela recorrente. Uma vez que referida IN 42/2016 foi editada em 24/06/2018, no período de 01/06/2018 e 24/06/2018, a recorrente já havia debitado imposto a maior na escrita fiscal do ICMS ST, razão pela qual, procedeu a novo estorno do ICMS-ST a maior dentro do próprio mês de junho/2016, evitando assim o “solvet et repet”;
- VI) A validação da cobrança exigida no auto importa em obrigar a recorrente ao pagamento a maior do ICMS ST, para depois requerer a restituição, o que seria uma providência inadmissível por ignorar o bom senso e o entendimento linear de diversos julgados;



VII) Em alternativa à decisão de improcedência, requer adequação da multa aos patamares da razoabilidade e proporcionalidade por afronta aos Princípios Constitucionais de Vedação ao Confisco e da Capacidade Contributiva.

VIII) Em caso de dúvida quanto à capitulação do fato e/ou suas circunstâncias, que se interprete a norma da forma mais favorável a recorrente nos termos do artigo 112 do CTN.

IX) Requer, por fim, a realização de prova pericial para demonstrar a verdade dos fatos.

Assessoria Processual Tributária submeteu a questão a trabalho pericial com vistas a verificar se, quanto aos valores expressos no SPED nos campos estorno *de débito* de março/2016 e

*crédito outros* em junho/2016, a empresa atuou em conformidade com as disposições inseridas nas Instruções Normativas 05/2016, 12/2016, 17/2016 e 42/2016 (fls. 117/118).

Em Laudo (fls. 119/125), a Célula de Perícias esclareceu:

- a) Quanto ao "estorno de débitos outros" 03/2016 - IN 12/2016, no valor de R\$ 1.978.429,68, constatamos que a empresa apropriou no mês de março/2016 do valor de R\$ 651.191,15, referente ao estorno de débito relativo às notas fiscais emitidas no mês de março/2016, período este, que não estava amparado pelo art. 8º da Instrução Normativa nº 12/2016.
- b) Relativamente aos "créditos outros" 06/2016 - in 17/2016 (R\$ 1.636.697,60), constatou-se que a empresa se apropriou a maior no valor de R\$ 260.558,39, diferença encontrada entre o valor no SPED 06/2016, no total de R\$ 1.636.697,60 e o valor detectado pela perícia com direito a compensação amparado pela Instrução Normativa 17/2016 (R\$ 1.376.139,21). Dessa forma, a empresa não atuou em conformidade com as disposições inseridas pelas Instruções Normativas nº 05/2016, 12/ 2016, 17/2016 e 42/2016.
- c) Os valores de ICMS-ST compensados a maior, relativos aos meses de março de 2016 e junho de 2016, respectivamente, nos valores de R\$ 651.191,15 e R\$ 260.558,39, totalizando R\$ 911.749,54 não atendeu ao disposto nas Instruções Normativas nº 05/2016, 12/ 2016, 17/2016 e 42/2016.

Em manifestação ao Laudo Pericial (fls. 179/181), a recorrente expressou que houve comprovação de que os valores lançados no SPED nos campos "estorno de débitos" em março de 2016 e "outros créditos" em junho de 2016 estão de acordo com o previsto nas Instruções Normativas nº 05/2016, 12/ 2016, 17/2016 e 42/2016.

É o relato.

## VOTO DA RELATORA

A controvérsia a ser enfrentada reside em saber se os valores de R\$ 651.191,15, e R\$ 954.232,59 lançados na escrita fiscal digital da recorrente a título de “estorno de débitos”, em março/2016 e “outros créditos”, em junho/2016, respectivamente, são legítimos ou indevidos, à luz do que estipulam as IN 05/2016, 12/ 2016, 17/2016 e 42/2016, mas, em especial o art. 8º da IN nº 12/2016:

Art.8º Os contribuintes industriais sediados neste Estado poderão apropriar-se do crédito, relativamente ao que foi pago a maior nas apurações de Janeiro e Fevereiro de 2016, nos meses subsequentes.

De início já cabe atentar para o fato de que, após análise pericial efetuada sobre os valores mencionados frente aos normativos em tela, tem-se que a parcela indevida em junho/2016 restou reduzida para R\$ 260.558,39. Resultado que acolho.

Portanto, tenho sob exame créditos fiscais apontados como indevidos nos montantes de R\$ 651.191,15 e R\$ 260.558,39 lançados nos meses de março e junho de 2016, respectivamente, que teriam originado falta de recolhimento de ICMS Substituição Tributária.

Pois bem. Observo que o art. 8º da IN nº 12/2016 autoriza a compensação na escrita fiscal da empresa apenas do que foi PAGO a maior nas apurações dos meses de janeiro e fevereiro de 2016. E aqui destaco o ato de pagar porque é importante para o deslinde da controvérsia, a meu juízo.

Isso porque, a situação em debate não envolve períodos cujo imposto já havia sido apurado e recolhido, a exemplo dos meses de janeiro e fevereiro de 2016, alcançados pelas normas de instrução reportadas. Cuida-se de períodos que se encontravam em curso e, portanto, com apuração do tributo ainda não encerrada, quando foram alcançados pelos efeitos retroativos das Instruções Normativas que alteraram as pautas de alguns produtos para valores menores.

Nesse sentido, os fatos exigem que se avance o olhar para além do que estritamente autoriza o art. 8º da IN 12/2016. Vejamos:

- A lógica que extraio do art. 8º da IN 12/2016 é o de autorizar o lançamento do valor pago a maior diretamente no SPED, à título de crédito fiscal, dispensando o contribuinte de solicitar restituição, que é a regra geral para as hipóteses de recolhimentos indevidos de ICMS, acima de 5.000 Ufirces (art. 89, § 4º - RICMS, então vigente).
- Se a permissão de creditamento foi adotada no contexto de imposto pago (exceção à regra), mais legítimo é o lançamento à crédito, com vistas a neutralizar parcela lançada a maior, se o tributo a recolher ainda não tiver sido, sequer, apurado.
- Ademais, segundo defende a recorrente, não é razoável supor que, diante do silêncio da norma quanto aos meses de março e junho de 2016 e, não tendo o imposto sido apurado e recolhido, a conduta que a empresa deveria ter adotado nesses meses seria a de lançar o tributo a maior, efetuar a apuração e o recolhimento para na sequência solicitar a restituição da parcela paga a maior.



# CEARÁ

GOVERNO DO ESTADO  
SECRETARIA DA FAZENDA

Portanto, assentada nessas ponderações, sustento que a melhor interpretação a ser aplicada ao presente contexto é considerar os valores apontados no Laudo Pericial como ajustes devidos na apuração do imposto dentro dos próprios períodos de apuração de modo a evitar

o indébito, rechaçando, como consequência, a perspectiva de que seriam creditamentos indevidos que redundaram em falta de recolhimento de ICMS Substituição Tributária.

Por todo o exposto, conheço do Reexame Necessário e do Recurso Ordinário, nego provimento ao Reexame e dou provimento ao Recurso Ordinário, no sentido de reformar a decisão de parcial procedência proferida no julgamento monocrático e decidir pela improcedência do auto de infração, em conformidade com a manifestação em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

É como voto.

## **DECISÃO**

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do Reexame Necessário e do Recurso Ordinário interpostos, resolve por unanimidade de votos, negar provimento ao Reexame, no sentido de dar provimento ao Recurso Ordinário, para reformar a decisão de parcial procedência proferida no julgamento monocrático para julgar **IMPROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto da conselheira relatora, que fundamentou seu voto em conformidade com o representante da Procuradoria Geral do Estado, que entendeu pela improcedência, considerando que o valor do ICMS lançado na Apuração como “estorno de débitos - outros” concernentes aos períodos de 01/03/2016 a 14/03/2016 e 01/06/2016 a 24/06/2016, e, apontado como crédito indevido em Laudo Pericial (R\$ 911.749,54), tratam de cancelar, dentro do mesmo período de apuração, ICMS debitado em notas fiscais de saídas em montantes superiores ao devido, evitando assim recolhimento a maior. Presente à sessão para sustentação oral do recurso, o representante legal da parte, o advogado Dr. Alexandre Araújo Albuquerque

*SALA DA SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 12 de abril de 2023.*

**Raimundo Frutuoso de Oliveira Junior**  
Presidente

**Sandra Maria Tavares Menezes de Castro**  
Conselheira Relatora