



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

RESOLUÇÃO Nº 189 /2018

46ª SESSÃO: 11/09/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS
TRIBUTÁRIOS

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA e
DANONE LTDA

RECORRIDO: AMBOS

PROCESSO Nº: 1/1685/2012 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2012.03191-4

CONSELHEIRA RELATORA: MARIA ELINEIDE SILVA E SOUZA

EMENTA – ICMS. Crédito indevido decorrente da apropriação de créditos da entrada de mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária. **Auto de Infração julgado Parcialmente Procedente, conforme Laudo Pericial.** Recurso tempestivo. Preliminares afastadas. Decisão por unanimidade de votos e conforme Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária e adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão amparada nos artigos 65, I, 66, I e 532, I do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, II, “a” da lei nº 12.670/96.

Palavras-chaves: Crédito indevido, mercadorias, Regime Substituição Tributária.

RELATO.

O presente processo tem como objeto o auto de infração nº 2012.03191-4 lavrado em virtude de crédito indevido proveniente de operações com mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária

Na informação complementar ao auto de infração o agente do fisco afirma que:

1. a ação fiscal foi desenvolvida com fundamento na Ordem de Serviço nº.2011.43368 referente ao exercício de 2008;
2. o contribuinte apresentou a documentação solicitada;
3. constatou que o contribuinte estornou em valores inferiores ao devido os créditos fiscais de ICMS;
4. imputou a penalidade prevista no art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96.

Constam no processo Ordem de Serviço nº 2011.43368, Termo de Início nº 2012.03011, Termo de Intimação nº 2012.09192, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2012.10808; Planilha de Estorno de Crédito.

O autuado apresenta defesa tempestiva, fls. 118 argumentando que:



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

1. inicialmente, requer a nulidade por precariedade do lançamento, em razão da não identificação, com precisão, do fato imponível e dos fundamentos legais que supostamente embasariam a autuação;
2. no mérito, requer a improcedência pois os valores exigidos são de produtos não sujeitos ao regime de recolhimento da Substituição Tributária, com exceção do produto “iogurte polpa de fruta paulista, classificado na NCM 0403.10.00 – iogurte;
3. houve a aplicação de 2 (duas) multas sobre o mesmo fato, lançado pelo AI nº 2012.03197-6;
4. alega, ainda, o caráter confiscatório da multa aplicada

O julgador monocrático decide pela nulidade da acusação fiscal sob os seguintes argumentos, fls.192/196:

1. não consta nos autos nenhuma comprovação eficiente quanto ao montante lançado no auto de infração.
2. interpõe o Reexame de ofício.

O processo é encaminhado a Célula de Consultoria Tributária, sendo emitido o parecer nº 355/2014, fls.202/204, sugerindo o conhecimento do reexame necessário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão nulidade exarada pelo julgador monocrático, com fundamento na decisão de primeira instância:

O Processo é encaminhado a representante da douta Procuradoria Geral do Estado que acata o parecer, conforme despacho á fl.215.

A 1ª Câmara de Julgamento na 33ª Sessão Ordinária, realizada em 12/02/2015, afastou a nulidade declarada pela instância monocrática e, consoante Resolução nº 274/2015 (fls.211/213), determinou o retorno dos autos para novo julgamento.

A julgadora de primeira instância solicitou a realização de perícia visando averiguar se os produtos que motivaram a autuação estão sujeitos à Substituição Tributária e, em caso positivo, refazer o levantamento apontando o montante do crédito indevido.

Laudo Pericial, fls. 223/359, apresenta nova base de cálculo no valor de R\$ 481.801,40 (quatrocentos e oitenta e um mil, oitocentos e um reais e quarenta centavos), enfatizando que:

1. conforme art. 532 do Dec. nº 24.569/1997, o produto “bebida láctea” não foi vinculado à NCM específica, sujeitando-se ao regime de ST;
2. o Parecer nº 932/2010 manifestou-se que o produto “bebida láctea” está sujeito a ST;
3. retirou os itens sujeitos a tributação normal e os créditos estornados na Dief.

A parte apresenta manifestação ao laudo pericial, fls.380/402 argumentando que:



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

1. inicialmente, argumenta que a perícia não foi realizada como determinando no pedido;
2. é erro afirmar que a Nota Explicativa nº 01/04 é irrelevante para o deslinde do feito;
3. as mercadorias objeto da autuação não estão elencadas na Nota Explicativa nº 01/2004;
4. reafirma que os produtos adquiridos não estão sujeitos ao ICMS-ST;
5. requer que a perícia seja refeita.

O processo é julgado parcialmente procedente, fls.392/402, com base nos valores apontados na perícia, a decisão está fundamentada nos seguintes termos:

1. a empresa foi fiscalizada por autoridade competente e não impedida, concluída no prazo legal e foram atendidos os pressupostos processuais inerentes à intimação da empresa fiscalizada;
2. o pedido de nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa foi afastado por ocasião do julgamento de 2ª Instância consubstanciado na Resolução nº 274/2015, fls.211/213;
3. o direito ao crédito está condicionado as regras estabelecidas;
4. não ocorreu o “bis in idem”, pois o auto de infração nº 2012.03197-6 refere-se à falta de recolhimento do imposto, portanto a multa não se refere ao mesmo fato do presente processo;
5. quanto ao efeito confiscatório da multa não pode ser acatada em razão que a penalidade tributária é matéria de reserva legal, e a atividade de lançamento é vinculada à lei, não podendo o aplicador na existência de penalidade específica aplicar outra diversa
6. no mérito, a parte afirma que o produto bebida láctea, NCM 0403.90.00, não está elencado na NE 01/2004 e não está sujeito ao regime de substituição tributária, a NCM por si só, não é suficiente para definir o regime de pagamento da mercadoria

O autuado apresenta Recurso Ordinário ratificando os pedidos e razões da defesa, enfatizando que (fls.406/432):

1. o pedido de nulidade do julgamento monocrático em razão do não cumprimento da perícia fiscal, fls.412;
2. o cerne da perícia é a verificação da natureza dos produtos objeto da autuação e o fato de tais produtos não estarem listados na NE nº 01/2004 que possui lista taxativa;
3. o trabalho do perito foi inoportuno ao emitir juízo de valor a respeito das questões de direito;
4. os autos devem retornar para complementação da perícia;
5. o próprio perito excluiu o valor de R\$ 748,37 (setecentos e quarenta e oito reais e trinta e sete centavos) por não está sujeito ao Regime de Substituição Tributária;
6. no mérito ratifica que os produtos não estão sujeitos ao regime ST



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

7. o decreto 24.569/97 dispõe de maneira genérica e a NE 001/2004 foi quem elencou quais seriam os códigos NCM que se enquadram nesta previsão;
8. na presente autuação todos os produtos pertencem a NCM 0403.10.00 (iogurte) todos os demais são enquadrados NCM 0403.90.00, portanto não estão presentes na relação da NE 01/2004.
9. a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST é do estabelecimento industrial e não da recorrente;
10. alega, ainda dependência ao AI nº 2012.03197

O processo é encaminhado a Célula de Assessoria Processual Tributária que emite o Parecer nº 77/2018 (fls.441/447), sugerindo o conhecimento de ambos os recursos, negar-lhes provimento e confirmar a decisão parcialmente condenatória de primeira instância, sob os seguintes fundamentos:

1. a Lei complementar nº 87/1996 nos arts. 19 e 20 garante o direito ao crédito das operações anteriores, permitindo a compensação com o imposto a pagar, atendendo ao Princípio da não cumulatividade, entretanto possui a própria lei no art. 21 previsão de estorno do crédito quando objeto de saídas não tributadas ou isentas;
2. a Lei nº 12.670/96 estabelece nos seus arts. 18 a 25 as normas gerais relativas à Substituição Tributária;
3. o Parecer 429/2015 da Catri ratificado pela Resolução nº 016/2017 da 1ª Câmara de Julgamento manifesta o entendimento de que a “bebida Láctea” está sujeita ao regime de Substituição Tributária.

É este o relato



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

VOTO DA RELATORA:

O presente processo tem como objeto o auto de infração nº 2012.03191 lavrado em virtude da apropriação indevida de créditos de ICMS de produtos sujeitos ao regime de recolhimento por Substituição Tributária.

Inicialmente, a atuada requer a nulidade do julgamento de primeira instância em razão de vício na elaboração do Laudo Pericial, por entender que o perito não atendeu ao pedido formulado pela Célula de Julgamento da 1ª Instância, fls.223.

Tal afirmativa não procede, uma vez que a perícia excluiu da base de cálculo os valores de itens sujeitos a Tributação Normal, atendendo ao disposto no pedido de perícia.

O perito somente esclarece que os valores alusivos a “bebida láctea” sujeitam-se ao regime da Substituição Tributária na forma prevista no art. 532 do Dec. 24.569/1997, uma vez que a Nota Explicativa nº 01/2004 só trata de produtos vinculados à Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, não contemplando todos os produtos contidos no art. 532 da supracitada norma.

Quanto ao pedido de nulidade por bis in idem em razão do AI 2012.03197, também não procede, pois mencionado auto de infração versa sobre a infração de falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária devido nas entradas das mercadorias, conforme cópia da consulta ao Sistema de controle da Ação Fiscal – CAF, anexa, matéria diversa da constante no processo ora examinado.

Aduz, ainda, a nulidade do lançamento em razão do efeito confiscatório da multa aplicada, do mesmo modo afastamos esta nulidade, já que não compete ao órgão de julgamento administrativo efetuar o controle de constitucionalidade da norma, conforme estabelece o art.48, § 2º da lei 15.614/2014. Ademais o agente do fisco, em obediência ao Princípio da Legalidade, atribui a penalidade prevista em lei para infração apontada.

Passando a análise do mérito, o crédito ao ICMS devido na operação anterior é direito constitucionalmente garantido, entretanto submete-se as regras gerais estabelecidas na Lei Complementar 87/96. O Estado do Ceará por meio da Lei 12.670/96, regulamenta o direito ao crédito de ICMS:

In verbis:

Art. 51. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do ICMS, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

No presente processo, a requerente afirma, com base NE 01/2004, que tem direito ao crédito das entradas, pois entende que o produto “Bebida Láctea” não está sujeito ao regime da Substituição Tributária.

A análise desta questão passa em saber se a prefalada nota explicativa trata de forma exaustiva quanto aos produtos mencionados no art. 532 do Dec. 24.569/1997, abaixo transcrito:

Art. 532. Fica atribuída, por ocasião da entrada neste Estado, ao destinatário e ao importador, na qualidade de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes realizadas com:

- I – leite em pó, leite longa vida, bebida láctea, leite condensado, creme de leite, café torrado e moído e café solúvel, ainda que adicionados a outros produtos;
- II – queijos.

Da leitura do dispositivo acima, verifica-se que estão elencados produtos no incisos I do art. 532 que não são citados na norma de execução mencionada, a saber, bebida láctea e café, em razão de não haver necessidade de detalhamento dessas mercadorias.

É preciso lembrar que uma nota explicativa tem a função, como o próprio nome diz, de explicitar, e nunca de afastar a norma principal que no presente caso, trata-se do Dec. nº 24.569/97 com alterações do Dec. nº 27.368/2004.

A Nota Explicativa nº 1/2004 não altera as disposições do Dec. 24.569/97. A não citação dos produtos bebida láctea e café, em seu corpo, deve-se a falta de necessidade de qualquer explicação quanto a estes produtos, não podendo ser interpretada como alteração ao disposto no decreto o qual somente poderia ser alterado por outro decreto.

A Secretaria da Fazenda manifestou esse mesmo entendimento em consulta formulada no Processo nº 19360181-6 acerca da tributação do produto “bebida láctea” e respondida por meio do Parecer Catri nº 932/2010:

“(…)

Consoante se evidencia, da mais simples leitura que se faça no excerto normativo retro, não pode haver dúvida que o produto bebida láctea sujeita-se ao desiderato que dele emerge, por indicação expressa no texto do inciso I do artigo supracolacionado. A regra que verte do dispositivo supra permanece, haja vista que não foi alterada e só poderá ser feita por meio de instrumento do mesmo nível normativo.

Convém acrescentar inclusive, que a norma sobredita não listou o produto bebida láctea vinculado a uma NCM, portanto, ainda que existam várias espécies, todas hão de comportar o mesmo tratamento tributário, dada a generalidade como está inserta na norma de regência.

Considerando que o Art. 65, I do Decreto nº 24.569/97 estabelece a vedação ao crédito oriundo de entrada de mercadoria quando sua posterior saída ocorra sem débito do



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

imposto, no presente processo verifica-se que o contribuinte, conforme provas acostadas aos autos fls. 9/108, deixou de estornar os créditos de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, conforme determina o art.66, I do mencionado decreto, constata-se a ocorrência da infração na peça inicial do processo.

In verbis:

Art. 66. Salvo disposição da legislação em contrário, o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do ICMS de que se tiver creditado, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento ou o serviço tomado:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributadas ou isentas, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada ou da utilização do serviço;

Neste diapasão, considerando os fatos acima relatados, voto pelo conhecimento do recurso ordinário e do reexame necessário, afastando as preliminares de nulidades suscitadas pela autuada e, no mérito, confirmando a decisão de PARCIAL PROCEDÊNCIA proferida na primeira instância com base no Laudo Pericial (fls.223/368), ficando a recorrente inserta na penalidade prevista no artigo 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96, conforme Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS	R\$ 481.801,40
MULTA	R\$ 481.801,40
TOTAL	R\$ 963.602,80

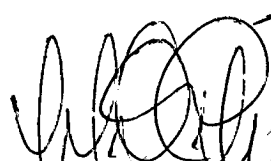



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os autos onde são recorrentes Célula de Julgamento de 1ª Instância e Danone Ltda e recorridos ambos, a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários após conhecer do recurso ordinário e do reexame necessário interpostos, resolve preliminarmente, em relação às arguições da autuada, quais sejam: 1. nulidade da decisão singular em razão do não cumprimento da perícia fiscal; 2. nulidade em razão de *bis in idem*; 3. nulidade em razão do efeito confiscatório da multa. Preliminares afastadas, por unanimidade de votos, com base nos fundamentos contidos no parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. No mérito, resolvem os membros da 1ª Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, com base em laudo pericial, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Presente à Câmara o Dr. Jusverre Pinheiro Sales Filho.


SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 02 de outubro de 2018.



Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro

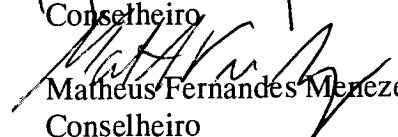

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


Valter Barbalho
Conselheiro


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Presidente


Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro


José Gonçalves Feltosa
Conselheiro


Matheus Fernandes Menezes
Conselheiro


Matheus Viana Neto
Procurador do Estado

Ciente: 02 / 10 / 2018