



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

RESOLUÇÃO Nº. 213/2022**42ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 28 DE OUTUBRO DE 2022 – 8:30h****PROCESSO Nº: 1/403/2020****AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201917622****RECORRENTE: RESTOQUE COMÉRCIO E CONFECÇÕES DE ROUPAS****RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA****CONSELHEIRA RELATORA: IVETE MAURÍCIO DE LIMA**

EMENTA: Crédito indevido decorrente de ICMS Antecipado aproveitado em valores superiores aos que foram recolhidos nos exercícios de 2014 e 2015. Infração ao art. 60, § 9º do Decreto nº 24.569/97, sendo cabível a penalidade prevista no art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003. PROCEDÊNCIA do lançamento em Primeira Instância. A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer recurso ordinário interposto, resolve por unanimidade de votos, para, com fundamento no art. 84, §9º da Lei Nº.15.614/2014, deixar de apreciar às nulidades arguidas pela recorrente para decidir, no mérito, no sentido de dar provimento ao recurso para reformar a decisão de procedência proferida no julgamento singular para julgar **IMPROCEDENTE** a acusação fiscal, em face da metodologia empregada na elaboração da conta gráfica em separado do ICMS antecipado segregada da apuração do ICMS não estar amparada pelo disposto no art. 60, § 9º do Decreto 24.569/97, nos termos do voto da conselheira relatora, contrariamente ao parecer da Assessoria Processual Tributária. O representante da douta Procuradoria Geral do Estado, manifestou entendimento pela nulidade do lançamento fiscal.

PALAVRAS CHAVE: CRÉDITO INDEVIDO – ICMS ANTECIPADO – VALOR SUPERIOR – METODOLOGIA INADEQUADA - IMPROCEDÊNCIA.

RELATÓRIO

Na peça basilar o agente fiscal acusa o contribuinte de ter escriturado na apuração do ICMS, créditos de ICMS indevidos oriundos de ICMS Antecipado aproveitado em valores superiores aos que foram recolhidos nos exercícios de 2014 e 2015, nos valores de R\$ 9.098,00 (Nove mil, noventa e oito reais) e de R\$ 44.200,94 (Quarenta e quatro mil, duzentos reais e noventa e noventa e quatro centavos), respectivamente.

Nas Informações Complementares o agente fiscal discorre sobre o instituto da decadência e cita jurisprudência para embasar o lançamento fiscal.

Segue explicando que procedeu análise dos dados do SPED declarado pelo contribuinte e os dados enviados pelo laboratório fiscal da Sefaz-Ce e fez o cotejamento entre os valores de ICMS Antecipado recolhidos pelo contribuinte e os valores levados a crédito de ICMS Antecipado recolhido, na apuração do ICMS, sendo constatado que houve aproveitamento em valores superiores aos que foram recolhidos, conforme planilha demonstrativa em anexo.

Acrescenta que o contribuinte não se manifestou no prazo estabelecido no Termo de Intimação nº 2019.09281 (fls. 13) sobre a divergência constatada entre os valores de ICMS Antecipado recolhidos e os valores de ICMS creditados na apuração do ICMS nos exercícios 2014 e 2015, conforme conta corrente dos recolhimentos do ICMS Antecipado.

Assevera que tal conduta infringiu os comandos estatuídos no art. 60, § 9º do Decreto nº 24.569/97, sendo cabível a penalidade prevista no art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003.

No campo específico do auto de infração lança o ICMS no total de R\$ 53.299,84 e MULTA equivalente a 1(uma) vez esse valor, indicando como período da infração os meses de janeiro/2014, setembro/2015 e outubro de 2015.

Anexa como prova às fls.16 – documento intitulado ICMS Antecipado – Recolhido e Creditado anos 2014 e 2015 e às fls. 17 e 18 – Apuração ICMS a Recolher Conta Gráfica Motivo Crédito Indevido ano 2015 e 2014.

Em sede de defesa (fls. 27/46), a impugnante pede que:

1. Decrete a NULIDADE em razão dos inúmeros lapsos incorridos pela fiscalização na fundamentação desta infração;
2. Reconheça a decadência em relação ao mês de março de 2014 no valor de R\$ 9.098,90, nos termos do art. 150, §4º do CTN e da jurisprudência do STJ;
3. Improcedência, uma vez que há prova cabal de que a apropriação se deu de forma regular nos valores do ICMS Antecipado anteriormente recolhidos;
4. Anexa planilha (doc. 03) com cruzamentos realizados, Registros de Apuração do ICMS e os comprovantes de recolhimento do ICMS Antecipado.

Em Primeira Instância, a julgadora decide pela PROCEDÊNCIA do feito fiscal (fls. 130/133), afastando o pedido de decadência, sob o entendimento que se aplica ao caso a regra prevista no art. 173, I do CTN e no mérito conclui que a a impugnante não trouxe aos autos nenhuma prova que tivesse o condão de elidir a acusação apontada e em momento algum, indicou algum erro ou falha em quaisquer elementos que desconstituísse a infração em lide.

Tempestivamente, o sujeito passivo apresenta Recurso Ordinário (fls. 146/159) com as razões a seguir expendidas:

1. Que o desfecho em Primeira Instância deveria ter sido outro se a julgadora tivesse apreciado a documentação colacionada, que foi ignorada por razão desconhecida e sem motivo justificado;
1. Que a decisão de Primeira Instância faz menção a artigo sem nenhuma relação com a presente autuação, o qual trata de devolução de mercadoria (art. 25, § 1º e 2º e 3º do Decreto nº 29.907/2009);
2. Que cabe a aplicação da regra do artigo 150, § 4º do CTN, para seja declarada a decadência da autuação em relação aos fatos geradores anteriores a 11/2014, ou seja, da competência de março/2014 no valor de R\$ 9.098,90;
3. Que deve ser nulo o auto de infração pela divergência na fundamentação legal e artigo infringido, falta de motivação legal, claramente percebido na menção de outros artigos na decisão recorrida diversos dos supostamente infringidos pela Recorrente, como mencionado no auto de infração;

No tocante ao mérito, a Recorrente pede a IMPROCEDÊNCIA diante do correto creditamento do ICMS Antecipado, sob os seguintes argumentos:

1. Que o vencimento do ICMS Antecipado se dá 120 dias depois do mês de referência, como por exemplo, o ICMS Antecipado de maio/2015 se vence apenas em setembro/2015 e de junho/2015 em outubro/2015 e assim sucessivamente;
2. É um absurdo ser autuado porque antecipou o pagamento do imposto que venceria em 120 dias;
1. O ICMS Antecipado de maio de 2015 que poderia ser recolhido em setembro de 2015, mas foi pago no mês seguinte ao da entrada da mercadoria (junho/2015), mas manteve o crédito para a data do vencimento (set/2015), ainda que pudesse se creditar em junho de 2015 (mês do efetivo pagamento);
2. Ressalta que para o mês de setembro/2015 a Recorrente ainda teria um saldo anterior do ICMS Antecipado no valor de R\$ 11.348,81, o qual não foi creditado no respectivo mês, uma vez que houve o creditamento do valor do ICMS Antecipado de R\$ 28.791,71 recolhido em 22/06/2015;
3. Na defesa administrativa a autuada comprovou o recolhimento de ICMS Antecipado no montante de R\$ 39.860,40 no mês de outubro de 2015, conforme extrato extraído da própria SEFAZ-Ce e não no valor de R\$ 8.841,76 suposto pela fiscalização;
4. Conforme dados da própria fiscalização e apuração da Recorrente, no mês de outubro/2015 o ICMS creditado foi de R\$ 35.599,80, ou seja, restou ainda um saldo de R\$ 4.260,6 para o mês subsequente, que somando com R\$ 11.348,81 do mês de setembro/2015 totaliza R\$

15.609,41 de ICMS Antecipado a ser apropriado em outro mês;

Por fim, alega sobre a ilegitimidade da multa aplicada ante a ausência de lesão ao Fisco e caso mantida, deve observar o período da decadência e ser diminuída proporcionalmente.

Alternativamente, caso haja necessidade, requer a baixa dos autos em diligência para análise dos documentos acostados, com o fito de comprovar que houve o correto creditamento do ICMS.

O Assessor Processual Tributário no Parecer nº 2022/277 opina que no presente caso deve ser aplicada a regra prevista no art. 173, I do CTN, afastando a decadência suscitada e que uma eventual incorreção do dispositivo legal não tem o condão de gerar nulidade, como requer a autuada.

Considera que a infração se encontra cristalina e atenta que o agente do Fisco intimou o contribuinte antes da lavratura do auto de infração, porém não houve nenhuma manifestação da sua parte sobre a irregularidade constatada e em nenhum momento teve a contra produção para colocar em dúvidas a presente autuação.

Sugere o indeferimento do pedido de perícia e que deve ser mantida a PROCEDÊNCIA declarada na Primeira Instância.

É o RELATÓRIO.

A demanda em exame se origina de Recurso Ordinário interposto pelo sujeito passivo contra decisão de PROCEDÊNCIA de lançamento decorrente de crédito indevido de ICMS Antecipado configurado no aproveitamento em valor superior ao recolhido.

De início, cabe registrar que a Recorrente apresenta questões preliminares, mas que não serão apreciadas, uma vez que numa análise mais aprofundada do mérito, chega-se a conclusão de que não há como ser mantida a presente autuação, pelas razões a seguir expendidas.

Adentrando no mérito, é sabido que, a instituição da antecipação do recolhimento do ICMS no momento da entrada neste Estado de mercadorias destinadas à revenda proveniente de outra unidade da federação visa equiparar a carga tributária da alíquota interestadual (7% ou 12%) com a alíquota interna (17% e 25%), evitando assim que o fornecedor local fique em clara desvantagem competitiva devido ao acréscimo no preço representado pela diferença na carga tributária.

Dito isso, o Estado do Ceará instituiu a antecipação do ICMS por meio da exigência do pagamento pelo adquirente da diferença entre a alíquota interestadual e a interna, de forma que, o pagamento da parcela do ICMS devido pela saída subsequente por ele promovida poderá ser lançado como crédito a partir do mês do efetivo recolhimento, consoante estabelece o art. 767 e art. 60, § 9º do Regulamento do ICMS:

“Art. 767. As mercadorias procedentes de outra unidade federada ficam sujeitas ao pagamento antecipado do ICMS sobre a saída subsequente.”

“Art. 60. Para fins de compensação do ICMS devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

(...)

§ 9º Somente será permitido o creditamento do imposto relativo à antecipação tributária de que trata o artigo 767, após o seu efetivo recolhimento.”

Explicando melhor, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à revenda e não sujeitas à sistemática de substituição tributária, a cobrança do ICMS Antecipado se dá no momento da entrada, mas o direito ao crédito somente se concretiza após o efetivo recolhimento.

A regra é simples, ocorrendo o efetivo recolhimento do ICMS Antecipado, o contribuinte que apura o ICMS na sistemática normal (débito e crédito), deve lançar a título de “outros créditos”, ou seja, a soma de todos os pagamentos do ICMS Antecipado realizados no mês e somar com os créditos das aquisições para fins de abatimento do débito gerado nas saídas tributadas.

Assim sendo, a metodologia a ser empregada numa fiscalização que se volte tão somente para verificar a legitimidade do crédito do ICMS Antecipado deve se deter tão somente a fazer o cotejo entre os valores lançados na conta gráfica e o valor efetivamente recolhido em cada exercício.

No caso em que se cuida, em análise das planilhas anexas às fls. 16, observa-se que o autuante elaborou uma espécie de conta corrente dos créditos do ICMS Antecipado, identificando saldo credor de ICMS Antecipado a ser apropriado em outro mês para o período de julho, agosto, novembro e dezembro de 2015.

A partir do resultado encontrado nesse conta corrente, o agente fiscal refez a apuração do ICMS de cada exercício às fls. 17/18 dos exercícios de 2015 e 2014, identificando uma diferença a recolher nos meses de março de 2014 e setembro/outubro de 2015.

Da forma que procedeu o agente fiscal, depreende-se que a fiscalização partiu da premissa de que, nos meses em que efetuou o recolhimento do ICMS Antecipado a maior e se creditou a menor, gerou um saldo credor de ICMS Antecipado para o mês seguinte e por essa razão deveria ser refeita toda a conta gráfica do exercício fiscalizado.

Sob outra premissa, atenta-se para o fato de que, no caso do contribuinte não ter lançado na totalidade o valor do ICMS Antecipado no mês do efetivo recolhimento, não há impedimento para que proceda o lançamento em meses posteriores.

Não se tem dúvidas de que, a Legislação Tributária impede é o lançamento de crédito em período anterior a data do efetivo recolhimento, mas não há impedimento para lançar em meses seguintes, o ICMS efetivamente recolhido anteriormente e que por algum motivo não foi levado a crédito no mês do efetivo recolhimento.

Insta salientar que, nesse tipo de infração, o que deve ser levado em conta é se o total do lançamento dos créditos a título de ICMS Antecipado é inferior ao total do ICMS Recolhido nessa rubrica, mostrando-se inadequado o procedimento de refazer a conta gráfica do ICMS, uma vez que nos exercícios de 2014 e 2015 o contribuinte apurou saldo devedor em todos os períodos de apuração.

Outrossim, a adoção do procedimento de refazer a conta gráfica gera como resultado uma “falta de recolhimento do ICMS mensal”, como assim identificou o agente fiscal na coluna “ICMS a recolher” (fls. 17/18), situação fática que diverge da indicada no auto de infração “crédito de ICMS Antecipado em valor superior ao recolhido”.

Nessa análise, também se constatou que, no exercício 2015 o total de ICMS Antecipado efetivamente pago (R\$ 571.233,20) foi em valor superior ao total de ICMS Antecipado Creditado no valor de R\$ 533.546,13 (planilha – fls. 16), fato que fragiliza ainda mais a autuação e a liquidez do crédito tributário, desconfigurando a infração indicada na peça basilar em relação a esse período.

Destarte, observa-se que as razões meritórias da impugnante demonstram que não houve a compreensão plena da metodologia adotada e que também não serão enfrentadas, em face da decisão de IMPROCEDÊNCIA se apresentar favorável à parte.

Isto posto, firmo o entendimento de que, no presente caso, a metodologia empregada gerou insegurança e incerteza na liquidez do crédito tributário, que não permite configurar a infração de “crédito indevido de ICMS Antecipado em valor superior ao recolhido”, consoante razões anteriormente expostas.

Ante ao exposto, VOTO para que se conheça do Recurso Ordinário interposto, para, com fundamento no art. 84, §9º da Lei Nº.15.614/2014, deixar de apreciar às nulidades arguidas pela recorrente e decidir no mérito, no sentido de dar provimento ao recurso, com a reforma da decisão de procedência proferida no julgamento singular para julgar **IMPROCEDENTE** a acusação fiscal, em face da metodologia empregada na elaboração da conta gráfica em separado do ICMS antecipado segregada da apuração do ICMS não estar amparada pelo disposto no art. 60, § 9º do Decreto 24.569/97, contrariamente ao parecer da Assessoria Processual Tributária que opinou pela PROCEDÊNCIA e do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pela nulidade do lançamento fiscal.

É o VOTO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é **RECORRENTE: RESTOQUE COMÉRCIO E CONFECÇÕES DE ROUPAS** e **RECORRIDO CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**.

Presentes à Sessão o Presidente da 1ª Câmara Dr. Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior, as Conselheiras Sabrina Andrade Guilhon, Ivete Maurício de Lima e dos conselheiros, Geider de Lima Alcântara, José Parente Prado Neto, Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia e Pedro Jorge Medeiros. Presentes ainda o Sr. Procurador do

Estado Dr. Matteus Viana Neto e secretariando os trabalhos Evaneide Duarte Vieira.

DECISÃO

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer recurso ordinário interposto, resolve por unanimidade de votos, para, com fundamento no art. 84, §9º da Lei Nº.15.614/2014, deixar de apreciar às nulidades arguidas pela recorrente para decidir, no mérito, no sentido de dar provimento ao recurso para reformar a decisão de procedência proferida no julgamento singular para julgar **IMPROCEDENTE** a acusação fiscal, em face da metodologia empregada na elaboração da conta gráfica em separado do ICMS antecipado segregada da apuração do ICMS não estar amparada pelo disposto no art. 60, § 9º do Decreto 24.569/97, nos termos do voto da conselheira relatora, contrariamente ao parecer da Assessoria Processual Tributária. O representante da douta Procuradoria Geral do Estado, manifestou entendimento pela nulidade do lançamento fiscal. Presente à sessão para sustentação oral do recurso, a representante legal da parte a advogada Dra. Franciele Moreira.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, .

Ivete Maurício de Lima
Conselheira RELATORA

Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior
Presidente da 1ª Câmara