



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO nº 215 /2017

52ª SESSÃO ORDINÁRIA de: 24.8.2017.

PROCESSO Nº 1/1397/2013

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201305717-3

RECORRENTE: MAKRO ATACADISTA S.A.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA

EMENTA: ICMS. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITO INDEVIDO. Indicada infringência aos art. 65 VI, 435 II "b" § 7º II, 464 e 468 do Dec. nº 24.569/97, Penalidade sugerida: alínea "a" do inciso II do art. 123 da Lei nº 12.670/96, com alterações da Lei nº 13.418/2003. 1. Operações alcançadas pela técnica da Substituição Tributária sem encerramento de fase. 2. Crédito fiscal não permitido. 3. Fundamento normativo: inciso VI do art. 65 do Dec. nº 24.69/97. 4. Recurso ordinário conhecido e não provido. 5. Mantida a decisão singular. 6. Autuação julgada procedente, por unanimidade de votos, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITO INDEVIDO. PROCEDENTE.

RELATÓRIO

Denuncia o relato do auto de infração, a irregularidade fiscal crédito indevido, posto que lançado em decorrência de operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária, no decurso do exercício de 2005, no valor de R\$ 32.873,43, cuja aplicação da penalidade prevista na alínea "a" do inciso II do art. 123 da Lei nº 12.670/96, resulto na imposição de multa no mesmo valor.

Esclarece, o autuante, que os arquivos recebidos estão conforme o Convênio ICMS S/N de 1970, no formato SINIEF, de acordo com o Convênio ICMS nº 6/89.

Informa que o artigo 447 do Decreto nº 24.569/97 explicita como deve ser feita a escrituração dos documentos fiscais em operações sujeitas ao regime de

Processo nº 1/1396/2013 - AI nº 1/201305668-6 - Relator: Valter Barbalho Lima {



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

substituição tributária, em que é negado o lançamento do crédito, oportunidade que nomina as mercadorias açúcar, discos fonográficos, farinha de trigo, lâmpadas e starter, ração animal e peças e acessórios para autopropulsados, seguidos dos preceptivos normativos que disciplinam cada tipo específico, no âmbito lato senso do regime em alusão.

Em sede defesa alega decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento, sob o argumento que decorrido mais de cinco anos dos fatos geradores para a intimação, seja com esteio no § 4º do artigo 150 ou inciso I do artigo 173 do CTN, isto porque o ICMS é tributo sujeito ao lançamento por homologação, portanto, o prazo por que se rege é o evidenciado em primeiro plano, com fundamento no artigo 142 do CTN e colaciona jurisprudência nesse sentido.

Aduz que não houve falta de recolhimento, porque as saídas teriam sido tributadas, argumento no qual se funda para solicitar a realização de perícia. Alega que o imposto foi pago antecipadamente pelos fornecedores e a fiscalização pretendeu responsabilizar a autuada a investigar a conduta desses e se houve irregularidade a fiscalização deve identificar o responsável e não pode punir a autuada que agiu de boa-fé e menciona o artigo 112 do CTN.

Discorre acerca da responsabilidade pessoal, sobre multa abusiva e, que, no caso, não houve falta de recolhimento nem intenção de fraudar o Fisco, por isso não há que falar em dolo nem responsabilidade solidária, cuja desproporcionalidade da sanção aplicada deixa de ser punição e passa a ser confisco, termos em que pede, objetivamente, a decadência ou a improcedência da autuação.

A julgadora singular refuta os argumentos impugnatórios, notadamente em relação à alegada decadência, visto que se trata de recuperação de crédito anteriormente lançado e fundamenta o arrazoado substancial no artigo 62 inciso VI Decreto nº 24.569/97 (RICMS/CE), rejeita o pedido de perícia com arrimo no artigo 59 inciso I e II do Decreto nº 25.468/99, é acorde com a penalidade sugerida na peça inicial e decide pela procedência do autuação.

No recurso ordinário reitera o pedido de decadência, ao argumento que a nulidade declara na autuação primeira teria sido por vício material, logo, não é possível a aplicação do prazo decadencial previsto no inciso II do artigo 173 do CTN, senão o consignado no § 4º do artigo 150 do referido Código e, sob o argumento de sanar qualquer dúvida, colaciona o teor da súmula 555 do STJ.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Assevera que a decisão prima está equivocada, uma vez que não houve falta de recolhimento e a recorrente adquiriu as mercadorias sem ter conhecimento que estavam inseridas no regime de Substituição Tributária e que as saídas foram oferecidas a tributação.

Reitera o pedido de perícia e argui abusividade da multa, porque segundo o artigo 3º do CTN o tributo é uma prestação pecuniária e não constitui sanção por ato ilícito, por isso não pode ser usado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçada, senão para desestimular comportamento ilícito.

Ao final, pugna pela decadência, improcedência ou subsidiária e sucessivamente o cancelamento ou reclassificação e/ou redução da multa, tendo em vista que não se cogita ocorrência de dolo, fraude, má-fé nem houve falta de pagamento nem crédito indevido e repisa a solicitação de perícia.

A Assessoria Processual Tributária refuta os argumentos da recorrente, tanto no que se refere às prejudiciais arguidas, quanto na seara de fundo, com supedâneo nas normas de regência da matéria, notadamente nos artigos 65 inciso VI e 446 do Decreto nº 24.4569/97.

Acrescenta que a recorrente não comprova o que alega, especialmente em relação ao imposto recolhido por substituição tributária, logo, não demonstrou não ter violado o princípio da não cumulatividade, fato suficiente para confirma a decisão singular, pois realmente houve aproveitamento do crédito do ICMS oriundo de operações tributadas pela sistemática da substituição tributária, afasta a arguição de abusividade da multa e assenta que somente ao poder judiciário cabe apreciar e decidir sobre a constitucionalidade de normas, termos em que conhece do recurso ordinário, nega-lhe provimento a fim de confirmar a decisão condenatória de primeira instância, parecer adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

A imputação consignada no ato de lançamento ora apreciada revela a ocorrência de uma das clássicas irregularidades perpetradas por sujeitos passivos no exercício das suas atividades – creditar-se do ICMS -, em hipóteses não admitidas no bojo do plexo de normas de regência da matéria.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Inicialmente, cumpre assinalar que a matéria móvel da pretensão fora objeto de lançamento anterior, declarado nulo posto que resultante de procedimento fiscal autorizado por instrumento designatório cujo signatário não dispunha de competência para a prática do ato em alusão.

Sob essa perspectiva, centram-se robustamente os argumentos recursais em nível de prejudiciais, mormente sob a égide do atingimento da imputação pelo instituto da decadência, quer sob o prisma do prazo decadencial insculpido no § 4º do artigo 150 do CTN, quer à luz do inciso II do artigo 173 do mencionado diploma legal, sob a alegação que o erro objeto da nulidade em comento, teria caráter material e não formal, circunstância que fulminaria a pretensão ora apreciada.

É remansosa a jurisprudência administrativa no âmbito deste órgão julgante, que firmou entendimento no sentido que hipótese do gênero se afeita à espécie vício de forma, pautado na mais singela compreensão do tipo, à medida que a premissa inobservada cinge-se a forma fixada na norma de regência, consistente da autorização procedimental expedida por autoridade por ela não contemplada.

Nesse diapasão, não se vislumbra cenário que permita cogitar-se a possibilidade do acometimento da situação evidenciada por vício material, que assumiria característica dessa ordem se decorrente de interpretação equivocada da regra, a título de exemplo, por conseguinte, conclui-se que a nulidade declarada na autuação primeira, de fato decorreu de vício formal.

Não menos infundada é menção que faz à Súmula 555 do STJ, ao fim de consubstanciar o argumento, segundo o qual teria decaído o direito do Fisco proceder ao lançamento, que reporta o seguinte:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Nesse azo, é cogente sublinhar que o uso indevido de crédito fiscal, resulta na subtração do seu importe do valor apurado, por via de consequência a monta a ele correspondente não é objeto de declaração a título e débito, hipótese que se adéqua com precisão ao teor da Súmula ora colacionada, que remete à contagem do prazo decadencial nos moldes previstos no inciso I do artigo 173 do CTN, entretantes, no caso de que se cuida, cinge-se ao inciso II do mesmo artigo e diploma legal, dado que



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

originário de recuperação de crédito fiscal, cuja autuação primeira fora declarada nula por vício formal, consoante restou demonstrado precedentemente.

Enfim, a contagem do prazo decadencial, no vertente caso, rege-se pela regra insculpida no inciso II do artigo 173 do CTN, razão pela qual se têm por afastada a decadência arguida, entendimento firmado em inúmeros precedentes no âmbito deste órgão julgante em hipótese do gênero.

Não há nos reclamos recursais alusivos à realização de perícia, elementos que justifique cogitar-se essa possibilidade, à vista que potulada genericamente, sem a formulação de quesitos inclusive, motivo por que fica rejeitada com arrimo nas disposições capituladas no artigo 97 da Lei nº 15.614/2014.

No plano substancial, os reclamos gravitam em torno da afirmação relativa à falta de recolhimento do ICMS, ao fundamento que as saídas teriam sido oferecidas à tributação, logo, não teria havido prejuízo ao erário estadual, fato que acarretaria a insubsistência da pretensão.

Da subsunção que se impõe fazer do fato típico às normas de regência, urge expender algumas ponderações que permeia a hipótese fática, a nosso sentir, vitais ao deslinde da questão posta.

Em primeiro plano, impende consignar que o fato típico apontado evidencia a irregularidade crédito indevido, decorrente do lançamento, em conta gráfica, a título de crédito fiscal, do imposto relativo a operações sujeitas ao regime de substituição tributária, sem encerramento de fase.

Para os efeitos de mero registro, diz-se da substituição sem enceramento de fase, aquela que, uma vez aplicada, compreende todas as etapas da circulação da mercadoria até consumo final.

Nessas circunstâncias, é indubitoso que, por decorrência lógica, não há mais apuração do imposto a ser feita, posto que a obrigação tributária de caráter principal alcançou todo o ciclo de circulação da mercadoria, por conseguinte, não há supedâneo normativo que permita a utilização do crédito fiscal dela decorrente, pelas razões dantes evidenciadas.

Posto isto, urge assinalar que as técnicas de substituição tributária compreendem as hipóteses decorrentes de convênios e as de escopo interna, logo, são



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

de conhecimento prévio à aquisição pelos sujeitos passivos, portanto, desprovido de fundamento se vislumbra o argumento do recorrente alicerçado no fato que teria adquirido as mercadorias sem ter conhecimento que estavam inseridas no regime de Substituição Tributária, alusão que faz na tentativa de justificara o creditamento que procedera em desacordo com legislação de regência, a guisa de fundamento nas disposições do inciso VI do artigo 65 do Decreto nº 24.569/97 (RIVMS/CE). Vejamos:

Art. 65. Fica vedado o creditamento do ICMS nas seguintes hipóteses:

(...)

VI - entrada de mercadoria e respectivo serviço, quando for o caso, recebida para comercialização, quando sua posterior saída ocorra sem débito do imposto, **sendo esta circunstância conhecida na data da entrada;** (dn)

Não sem motivo, a legislação disciplinar da matéria fixa a forma e condições em que os documentos fiscais devam ser escriturados em tais circunstância, a teor do disposto no inciso I do artigo 447 do RICMS/CE. Vejamos:

Art. 447. Na hipótese do disposto no § 1º do artigo 437, ou na operação interna em que não tenha sido feita a substituição tributária, o destinatário deverá escriturar as notas fiscais no livro Registro de Entradas de Mercadorias, da seguinte forma:

(...)

I - nas colunas "Documento Fiscal", "Valor Contábil" e "Outras - de Operações sem Crédito do Imposto";

Da leitura que se faz no excerto regulamentar supra não pode remanesce dúvida que a conduta pontada na peça e lançamento, violou norma cogente.

Relativamente ao argumento que não houvera falta de recolhimento, posto que as saídas teriam disso oferecidas à tributação ordinária, sob o binômio débito crédito, não tem o condão de ilidir a apropriação irregular do crédito fiscal por ocasião das entradas, notadamente porque se trata de sistemáticas tributárias que se distinguem em diversos aspectos, em que se destaca a forma de apuração, visto que por vezes a base de cálculo se sujeita a acréscimos a título de margem de valor agregado e outras são fixadas por meio carga líquida, como é o caso da mercadoria açúcar, a título e exemplo, logo, vê-se que, mesmos que assim houvesse procedido e não restou provado, visto que assente em mera exposição retórica, não reuniria os pressupostos necessários e suficientes a descaracterizar a conduta indicada.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Na seara relacionada à alegação de multa com efeito de confisco, impõe assinalar que falece competência a este órgão judicante administrativo analisar e decidir acerca de inconstitucionalidade de norma, nos termos do § 2º do artigo 48 da Lei nº 15.614/2014, posto que incumbido de exercer o estrito controle de legalidade do ato de lançamento.

Entrementes, para os fins meramente de registro, é cogente sublinhar que no âmbito da lei tributária as sanções são fixadas taxativamente em face do tipo de irregularidade praticada, por conseguinte, não afeita ao crivo da mitigação, senão quando a pena imputada não se adegue ao tipo identificado, hipótese que permite o reenquadramento da penalidade, que não é o caso de que se cuida.

Em conclusão, têm-se por configurada a irregularidade assente na peça inaugural, à convicção que violados preceptivos normativos de regência da espécie, cujos fatos e argumentos esposados não desconstituem a imputação.

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, nego-lhe provimento, para se julgar procedente a imputação fiscal, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária acatado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS	R\$ 32.873,43
Multa	R\$ <u>32.873,43</u>
TOTAL.....	R\$ 65.746,86

DECISÃO

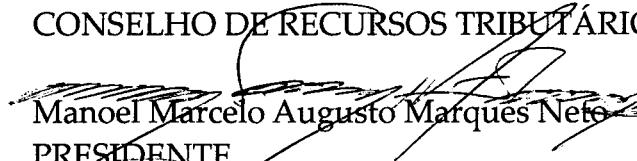
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é **RECORRENTE: MAKRO ATACADISTA S.A.** e **RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.** Decisão: A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve em relação às preliminares arguidas pela recorrente, quais sejam: 1. nulidade em razão da aplicação de multa abusiva; 2. pedido de conversão do julgamento em realização de perícia; 3. extinção em razão de decadência, nos termos do art. 150, §4º do CTN. Preliminares afastadas, por decisão unânime, com base nos fundamentos contidos no

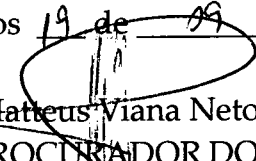


SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

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 ao recurso, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro José Gonçalves Feitosa. Ausentes, para apresentação de sustentação oral do recurso, os representantes legais da autuada, Dr. Fernando Sciascia Cruz e Dr. Sérgio Farina Filho.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 19 de 09 de 2017.


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
PRESIDENTE

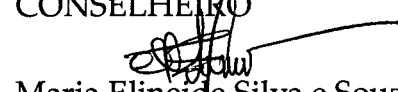

Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO
Ciente em, 19 de 09 de 2017


Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO


José Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRO


Leilson Oliveira Cunha
CONSELHEIRO


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA


Matheus Fernandes Menezes
CONSELHEIRO