



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

**RESOLUÇÃO Nº 215/2021**

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**64ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL: 16/09/2021**

**PROCESSO Nº. 1/2756/2019**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 5/201904500**

**RECORRENTE: NESTLE BRASIL LTDA**

**RECORRIDO: Célula de Julgamento de 1ª Instância**

**AUTUANTE: Cléber Dimas Silvestre**

**MATRÍCULA: 4977351X**

**RELATOR(A): Pedro Jorge Medeiros**

**EMENTA:** CRÉDITO INDEVIDO, ASSIM CONSIDERADO TODO AQUELE ESCRITURADO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO OU DECORRENTE DA NÃO-REALIZAÇÃO DE ESTORNO, NOS CASOS EXIGIDOS PELA LEGISLAÇÃO. O período da infração teria sido de 01/2017 A 08/2017, e a penalidade aplicada foi a do art. 123, II, 'a', da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. Julgado procedente em primeira instância. Recurso Ordinário interposto. Julgado procedente em segunda instância, conforme parecer adotado pela Procuradoria Geral do Estado.

**Palavras-chave: Crédito indevido – Recurso Ordinário - Procedência**

**RELATÓRIO**



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

A presente demanda consiste em auto de infração lavrado para a cobrança de ICMS no valor de R\$659.344,52 e respectiva multa no valor de R\$659.344,52 , nos termos trazidos no auto de infração:

*CRÉDITO INDEVIDO, ASSIM CONSIDERADO TODO AQUELE ESCRITURADO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO OU DECORRENTE DA NÃO-REALIZAÇÃO DE ESTORNO, NOS CASOS EXIGIDOS PELA LEGISLAÇÃO. A EMPRESA, DE 01/2017 A 08/2017, REALIZOU OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS COM PRODUTOS SUJEITOS A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EM 58,82%, SEM TER EFETUADO OS ESTORNOS DE CRÉDITO DEVIDO, GERANDO FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DE R\$659.344,52*

O período da infração teria sido de **01/2017 A 08/2017**, e a penalidade aplicada foi a do art. 123, II, 'a', da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

Segundo o fiscal, a empresa recorrente, “no período de apuração compreendido entre janeiro/2017 e agosto/2017, lançou em sua escrita fiscal, [...], créditos fiscais indevidos oriundos de entradas de mercadorias sujeitas ao Protocolo ICMS nº 12/96 (leite em pó), mercadorias estas com tributação do ICMS NORMAL E SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA pelas saídas, com redução da base de cálculo em 58,82%, bem como deixou de estornar créditos fiscais lançados pelas prestações de serviço de transporte destas mesmas mercadorias (estorno proporcional de 58,82%)”, estando todos os valores demonstrados na reconstituição da conta corrente de ICMS operada na fiscalização. Desse modo, conclui que “a falta de estorno do crédito supramencionado aliado aos créditos fiscais indevidamente lançados, geraram uma falta de recolhimento do ICMS, no período de janeiro/2017 a agosto/2017”, bem como multa do art. 123, II, 'a', da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

À fl. 72 e seguintes, a Autuada apresentou impugnação. Argumenta, primeiramente, que “não promoveu o estorno proporcional dos créditos de ICMS referentes às operações com produtos da cesta básica, visto que, sobre todas as aquisições de leite em pó em discussão incidiu uma alíquota efetiva de ICMS igual ou menor a 7% do valor das operações”. Assim, nos dizeres



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

da recorrente, “foi estritamente obedecido o limite estabelecido pelo art. 66, inciso V, do RICMS/CE”.

Em seguida, versando sobre a suposta inconstitucionalidade do artigo 66, inciso V, do RICMS/CE, destacou que o direito ao crédito integral de ICMS é diretamente decorrente da não-cumulatividade, estabelecida constitucionalmente, não podendo sofrer quaisquer limitações além daquelas dispostas na própria Constituição Federal: isenção e não tributação. Sob tal argumento, firma o recorrente que, uma vez sendo a redução da base de cálculo benefício diferente da isenção e da não incidência, não haveria sequer que se cogitar da obrigatoriedade de estorno de créditos; o que supostamente indicaria uma distorção inconstitucional da norma da não-cumulatividade operada pelo estado do Ceará.

Alega, ainda, a recorrente que a exigência da fiscalização, no que diz respeito ao estorno dos créditos supracitados, fere a Cláusula Primeira, §1º, do Convênio ICMS 128/94, que dispõe que os estados ficam autorizados a deixar de exigir o estorno proporcional dos créditos relacionados a operações sujeitas à redução da base de cálculo. Desse modo, “uma vez que o Estado do Ceará ratificou o Convênio ICMS 128/94, não pode exigir o estorno proporcional dos créditos sob o pretexto de que referido convênio facultou os estados a adotar tal procedimento, visto que não existe distinção entre convênios autorizativos e convênios impositivos”.

Por fim, ainda, alega a suposta abusividade da penalidade aplicada, indicando violação ao princípio da vedação de tributo com efeito de confisco em razão do valor da multa constituir 100% do ICMS tido como devido. Roga, assim, pela anulação do auto de infração ou, em parcial provimento da defesa, pelo afastamento da multa.

Em análise em primeira instância, o julgador de primeiro grau entendeu pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal. O julgador afirma, primeiramente, que o atuante destacou e explicou todo o comportamento equivocado do contribuinte no que diz respeito à obrigatoriedade de estorno proporcional dos créditos, detalhando o procedimento devido e o procedimento equivocado. Sob a visão da empresa, pois, “o resultado estaria composto apenas pelo valor de venda com lucro, não tendo sido computada a diferença de alíquota interestadual”.

Em seguida, destaca o julgador que “o princípio da não-cumulatividade do ICMS não é absoluto, podendo o legislador infraconstitucional estabelecer condições em que é vedado o crédito do ICMS”. Caberia, pois, obedecer as limitações legalmente estabelecidas. Desse modo,



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

considerando a previsão do art. 66 do Decreto 24.569/97 no sentido de que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do crédito de ICMS sempre que a mercadoria der entrada no seu estabelecimento com produtos da cesta básica e der saída com redução de base de cálculo, “para que seja o crédito seja legal deveria a autuada proceder ao estorno proporcional ao [valor] da redução”. Em não ocorrendo o estorno, será indevido o crédito, porquanto, tratando-se de item da cesta básica, “houve autorização para redução da base de cálculo [...], com o que somente parte do valor da mercadoria é tributado, sendo que a outra constitui valor excluído da tributação”.

Do mais, destaca o julgador que a redução da base de cálculo não é citada de forma explícita pela Constituição Federal como situação de exclusão do crédito de ICMS, como o faz para isenção e não incidência, mas que o Supremo Tribunal Federal já decidiu que isenção e redução da base de cálculo possuem a mesma natureza, sendo esta última uma “isenção parcial”.

Por fim, Indicando a existência de vastas provas e, ainda, a incompetência do julgador administrativo para firmar o eventual caráter confiscatório de multa (que caberia ao judiciário), conclui pela caracterização da infração apontada pelo fiscal.

À fl. 118 e seguintes o autuado apresentou recurso ordinário basicamente reiterando os argumentos da impugnação e os mesmos pedidos.

Analisando o caso, a Assessoria Processual Tributária emitiu parecer sugerindo o conhecimento do recurso ordinário e concluindo para confirmar a PROCEDÊNCIA da decisão de primeira instância.

No parecer, firmou-se que a suposta alíquota efetiva de 7% praticada pelo contribuinte em nada é suficiente para atender à legislação do estado do Ceará. Assevera a assessoria que, “tendo em vista que o art. 66, V, do RICMS determina o estorno do crédito de ICMS na mesma proporção da redução da base de cálculo do ICMS nas saídas do produto, não fazendo qualquer referência à carga tributária efetiva”, não assiste razão ao recorrente. Assim, “considerando que nas saídas com leite em pó há uma redução de 58,82% de base de cálculo, o mesmo percentual deve ser aplicado para calcular o estorno do crédito, independente da alíquota praticada nas respectivas operações de entrada”.



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Do mais, a assessoria reafirma que o princípio da não-cumulatividade não é absoluto, estando as normas editadas pelo estado do Ceará dentro da constitucionalidade, além de, no caso, não ser competência do órgão administrativo avaliar a constitucionalidade de normas.

Ademais, por fim, firma a assessoria que o estado do Ceará, nos termos do Convênio 128/94, está autorizado, permitido, e não obrigado, a deixar de exigir o estorno dos créditos em questão. Conclui, portanto, que “deixar de determinar o estorno de créditos na presente situação é uma faculdade do Estado do Ceará, a qual, como facilmente se percebe, não foi exercida”.

A Procuradoria Geral do Estado adotou o parecer da assessoria.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Sabe-se que a responsabilidade por ilícitos tributários é objetiva e não depende da vontade do agente, conforme previsto no Código Tributário Nacional:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Nesse contexto, uma vez detectada a suposta infração pela fiscalização, cabe ao contribuinte apresentar as justificativas ou provas que entender necessárias para dar suporte ao direito alegado. Veja-se o que dispõe o Decreto nº 32.885/2018:

Art. 91. É assegurado ao sujeito passivo, na condição de contribuinte, responsável ou a ele equiparado, impugnar o lançamento com as razões de fato e de direito, fazendo-o com as provas que entender necessárias ao esclarecimento da controvérsia, no prazo improrrogável de 30 (trinta) dias, contados da intimação, precluindo o direito de apresentação em momento processual posterior, exceto quando:

I - ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

II - referir-se a fato ou a direito superveniente;

III - destinar-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Art. 92. A impugnação deverá conter:

I - a indicação da autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação, data e a assinatura do impugnante;

III - as razões de fato e de direito em que se fundamenta;

IV - a documentação probante de suas alegações;

V - a indicação das provas cuja produção é pretendida.

No caso, o contribuinte não há, nos autos, qualquer elemento que conduza a autuação a uma nulidade, conforme esclarecido na decisão de primeira instância.

Quanto a eventual caráter confiscatório da multa, não cabe a este Conselho analisar a compatibilidade legal ou constitucional da legislação vigente, conforme art. 48 da Lei nº 15.614/2014.

Além disso, conforme consta no Parecer da Assessoria, não cabe à recorrente, ao comercializar mercadoria já anteriormente tributada por substituição tributária, creditar-se do ICMS incidente sobre o respectivo serviço de transporte dessa mercadoria”, tudo conforme a vedação do art. 65, VI, do RICMS.

Toda a conduta do agente fiscalizador foi devidamente pautada na legalidade e resultou em uma autuação clara e precisa, onde restou devidamente demonstrada a conduta infracional.

Assim, fica mantida a Procedência da Autuação

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS: R\$ 659.344,52

Multa: R\$ 659.344,52

**Total: R\$ 1.318.689,04**



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

**DECISÃO**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2756/2019 A.I.: 1/201904500; RECORRENTE: NESTLÉ BRASIL LTDA; RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA; CONSELHEIRO RELATOR: PEDRO JORGE MEDEIROS. DECISÃO:** A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso Ordinário interposto, decide, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão de procedência proferida em 1ª Instância, para julgar **PROCEDENTE** o auto de infração, nos termos do voto do conselheiro relator e Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Quanto ao argumento do caráter confiscatório da multa, este Contencioso não tem competência de apreciar referida matéria, nos termos do art. 48, §2º da Lei nº 15.614/2014. Presente a sessão, acompanhando o julgamento, a representante legal da parte, a Dra. Vitória Medeiros de Melo Caballero Chagas.

MANOEL MARCELO  
AUGUSTO MARQUES  
NETO:22171703334

Assinado de forma digital por  
MANOEL MARCELO AUGUSTO  
MARQUES NETO:22171703334  
Dados: 2021.10.25 20:02:51 -03'00'

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
PRESIDENTE

Pedro Jorge Medeiros  
CONSELHEIRO(A) RELATOR(A)

PEDRO JORGE  
MEDEIROS:24  
126594353  
Assinado de forma digital  
por PEDRO JORGE  
MEDEIROS:24126594353  
Dados: 2021.10.25  
15:15:37 -03'00'

MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372

Assinado de forma digital por  
MATTEUS VIANA NETO:15409643372  
Dados: 2021.11.01 11:58:38 -03'00'

Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO