



RESOLUÇÃO N° 288/2021

78ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 12/11/2021

PROCESSO N°: 1/2033/2019

AI: 1/201817377-6

RECORRENTE: NESTLE BRASIL LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: CARLOS CÉSAR QUADROS PIERRE

EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – MULTA.

1 – Acusação de falta de recolhimento do ICMS na forma e nos prazos regulamentares. Artigos infringidos: Art. 73 e Art. 74 – e do Decreto 24.569/97. Com penalidade apontada: Art. 123, I, C, da Lei 12.670/96, alterado p/ Lei 13.418/03. 2. -. No caso de redução de base de cálculo dos produtos d cesta básica, é obrigatório o estorno proporcional nos créditos de entrada. 3 - A escrituração das operações descritas no lançamento requer a aplicação da penalidade descrita no artigo 123, I, d, da Lei 12.670/96. 4 – Julgamento no sentido de dar parcial provimento ao recurso ordinário, para julgar PARCIAL PROCEDENTE a acusação fiscal, de acordo com a manifestação oral em sessão do representante da douta Procuradoria geral do Estado.

PALAVRA-CHAVE: FALTA DE RECOLHIMENTO, MULTA.

RELATÓRIO:

O presente processo trata da acusação de falta do recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária. na forma e nos prazos regulamentares.

Assim descreve o relato da Infração:

“FALTA DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO PAR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO NA DOCUMENTAÇÃO DA EMPRESA, CONSTATEI UMA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS NO VALOR DE R\$586 215.96(2014) E DE R\$645.044,15(2015) EM VIRTUDE DE ESTORNO FEITO A MENOR NA SUA ESCRITA FISCAL, CONFORME RELATÓRIOS ANEXOS. INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ANEXAS A ESTE AUTO”

Artigos infringidos: Art. 73 e Art. .74 do Decreto 24.569/97. Com penalidade apontada: Art. 123, I, C, da Lei 12.670/96, alterado p/ Lei 13.418/03.

A recorrente apresentou Impugnação (Fls. 35/47), alegando em síntese:

- Da impossibilidade de inclusão dos sócios no polo passivo do Auto de Infração;
- Do procedimento correto adotado pela impugnante, em consonância com o Princípio da Não cumulatividade estabelecido pela CF/88;
- Da impossibilidade do estorno proporcional;
- Da exigência de estorno em duplicidade - alíquota aplicada na entrada equivalente a alíquota aplicada na saída com redução de base de cálculo;
- Do indevido estorno do imposto nas operações interestaduais de mercadorias recebidas de São Paulo e Minas Gerais - crédito nas entradas com alíquotas de 4% e 7% equivalente aquela aplicada na saída;
- Da indevida glosa dos créditos na aquisição de serviços de frete;
- Da indevida capitulação da multa - redução da multa para 50% do valor do imposto. conforme descrito no artigo 123, incise I, alínea "d" da Lei nº 12.670/96.

- Da Multa de 100% do valor do tributo.
- Por fim, requer que seja cancelado integralmente o auto de infração.

A Julgadora Singular decidiu pela PROCEDÊNCIA do lançamento, visto que, com a seguinte Ementa:

“EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO. O contribuinte efetuou estorno a menor relativo a operações de saídas do produto leite em pó, no período de janeiro/2014 a dezembro/2015. Ação fiscal julgada PROCEDENTE. Decisão baseada no disposto nos artigos 41, caput inciso I, alínea "r", 63, caput, incisos I e II, 65, caput inciso I e VI e 66. caput e inciso V, 73 e 74 do Decreto nº 24,569197 RICMS.

Penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea "c", de Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.411881/22000033. Defesa tempestiva.”

Insatisfeita com a decisão singular, a recorrente apresentou Recurso Ordinário (Fls. 104/117 - verso) alegando em síntese:

I - Da impossibilidade de inclusão dos sócios no polo passivo do auto de infração. improcedência da responsabilidade tributaria dos sócios por ausência de fundamentação;

II - Quadro demonstrativo do crédito questionado pelo fisco e as suas respectivas alíquotas das operações por estabelecimento remetente — Da impossibilidade do estorno proporcional;

III - Estorno de credito — saída com redução da base de cálculo — exigência de estorno em duplicidade — alíquota aplicada na entrada equivale a alíquota aplicada na saída;

IV - Mercadorias recebidas de São Paulo e Minas Gerais — Do indevido estorno do imposto nas operações interestaduais — crédito nas entradas com as alíquotas de 4% e 7% - Alíquota aplicada equivale a alíquota aplicada na saída;

V - Da indevida glosa dos créditos na aquisição de serviços de frete;

VI - Da indevida capitulação da multa Redução da multa para 50% do valor do imposto - art. 123 I "d" da Lei 12.670/96;

VII - Da multa confiscatória.

Ao final, requer a exclusão dos sócios da empresa Nestle Brasil do polo passivo. Que seja cancelada a multa em razão do seu caráter confiscatório ou, determinada a recapitulação da multa com fundamento no art. 123 I "d" da Lei 12.670/96.

A Assessoria Processual Tributária, em seu parecer nº 132/2021, pugna pelo conhecimento do recurso ordinário, negar-lhe provimento, para que seja mantida a decisão singular de procedência do auto de infração, alegando em síntese:

- A Constituição Federal se refere a isenção e a não incidência tributaria como as situações que não geram crédito para compensação nas operações seguintes ou anulam os créditos relativos as operações anteriores. A simples redução de base de cálculo não é citada de forma explícita. Porém, o Supremo Tribunal Federal já decidiu que a isenção e a redução de base de cálculo tem a mesma natureza jurídica, correspondendo esta última a uma isenção parcial. Com informações da Coordenadoria de Editoria e Imprensa do Superior Tribunal de Justiça (RMS 29.366).

- Diante do arrazoado acima, inaceitável a tese da autuada de que a lei estadual viola o princípio da não-cumulatividade ao determinar o estorno do credito relativo as mercadorias que vierem a sair com redução da sua base de cálculo.

- Diga-se que existe prova demonstrando a infração cometida, uma vez que a infração de falta de recolhimento foi retirada a partir da escrita fiscal do contribuinte nos créditos lançados no livro registro de apuração do ICMS pertencentes a autuada relativa ao período fiscalizado, o qual permitiu apurar os créditos que foram registrados e indevidamente apropriados decorrente da empresa comercializar produtos da cesta básica (no caso leite em pó) com base de cálculo reduzida em 58,82% nas saídas interna, conforme art. 41, item 1 -r" do Decreto nº 24.569/97, *in verbis*, o qual permitiu apurar os créditos indevidos por falta de estorno proporcional que foram registrados e aproveitados, o que resultou em falta de recolhimento.

(..)

- Como a autuada se creditava do valor integral do crédito de origem destacado nos seus documentos fiscais de aquisição, sem atentar para o fato de que por se tratar de produto da cesta básica, cuja saída está sujeita a redução de base de cálculo de 58,82% nos termos do artigo acima citado. O contribuinte estaria obrigado a proceder ao estorno da diferença. O que não aconteceu cujo demonstrativo elaborado pelo agente do fisco sobressai a certeza da ocorrência da imputação fiscal formulada na exordial de falta de recolhimento.

- Assim, embora usando estrutura jurídica diversa, a isenção e a redução de base de cálculo tem semelhante efeito prático, pois desoneram no todo ou em parte o pagamento do tributo. A isenção total afasta a própria incidência do ICMS, e nas isenções parciais, tem-se a incidência e o nascimento da obrigação tributaria, mas o valor é menor. De forma que tanto a isenção como a redução de base de cálculo são medidas diferentes para alcançar um mesmo objetivo, que é eximir o contribuinte do pagamento do tributo, em todo ou em parte.

- De modo que o Supremo Tribunal Federal em varies julgados, cujo tema central é a discussão sobre o estorno dos créditos de ICMS relativo as operações anteriores, quando as operações subsequentes ocorrem com redução da base de cálculo do imposto, consolidou jurisprudência no sentido de que a redução parcial da base de cálculo deve ser entendida como isenção parcial do tributo.

- No caso em tela o que se pretende é o estorno proporcional dos créditos de ICMS. em razão das entradas sem redução de base de cálculo, em que o contribuinte se credita, ser superior as saídas com redução de base de cálculo. Logo, correta a premissa de que a redução da base de cálculo, pc equivaler a figura da isenção parcial, acarreta a anulação proporcional dos créditos de ICMS relativos as operações anteriores.

- Quanto ao questionamento de que a exigência era em debate viola o principio da não cumulatividade do ICMS, vale destacar que o direito ao crédito do imposto tem previsão no art. 155, §2º da CF/88, que ressoa em igual sentido no art. 46 da Lei nº 12.670/96 que diz: "O ICMS é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa a circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de cada operação relativa circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação

como montante cobrado nas anteriores por este ou por outro Estado".

- Como o caso descrito no auto de infração em apreço e nas informações complementares diz respeito ao tratamento tributário dado pelo contribuinte nas operações com leite em pó, situação que nas operações internas dessa natureza tem redução de base de cálculo de 58,82%, conforme art. 41, inciso I, alínea "r", do Decreto nº 24.569/97, que, na prática, representa a aplicação da alíquota de 7% sobre o valor da operação, então não há dúvida que o contribuinte errou em não proceder ao estorno proporcional dos créditos lançados, fato que se caracteriza como crédito indevido do ICMS.

- Quanto ao argumento da recorrente de que o agente fiscal não levou em consideração os estornos já realizados referentes aos créditos fiscais referentes as operações oriundas de sua filial do Estado da Bahia, cumpre dizer tal estorno refere-se a neutralização dos benefícios fiscais obtidos em desacordo com a Lei Complementar nº 24175, sem repercussão alguma no trabalho realizado pela auditoria fiscal.

(...)

- Revela-se com isso que em nenhum momento deixou-se de conceder a autuada a possibilidade de participar da fiscalização ou realizar correções no levantamento ou trazer aos autos prova que viessem se contrapor a acusação contida no auto de infração, concedendo desta forma uma oportunidade de defesa ao contribuinte.

- Em que pese a alegação do caráter confiscatório da multa aplicada, entendo descabida. Positivamente o que é vedado ao Fisco é a utilização ou criação de tributo com efeito confiscatório (CF/88, art. 150, IV). Não e se confundir tributo com multa, uma vez que aquele decorre de fato lícito; multa, por sua vez, tem por característica ser um evento danoso imposto a quem não cumpre o preceito legal e comporta duplo efeito: um intimidativo (psicológico) que visa evitar a violação do direito e outro repressivo, que se verifica após o desrespeito a norma fiscal. Portanto, não se pode abrigar sob o mesmo princípio constitucional de proibição de confisco a aplicação de penalidade contra o contribuinte que lesa o interesse do Fisco.

- Isto é, as decisões prolatadas neste Órgão não tem efeito vinculante para as que venham a ser exaradas posteriormente, quando inexistir súmula acerca da matéria em

discussão. Logo, não há a obrigatoriedade deste julgador seguir o entendimento esposado em decisões anteriores.

- Pelo acima exposto, fica evidente pela análise das peças que compõem o processo que a empresa cometeu o ilícito relatado na inicial, devendo na conduta da autuada ser aplicada penalidade gizada no art. 123 1 "c" da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/2003.

O Parecer da Assessoria Tributária foi acolhido pela douta Procuradoria Geral do Estado — PGE.

É o Relatório.

Voto do Relator:

Conheço do recurso, posto que tempestivo, e com condições de admissibilidade.

Consta do auto de infração em lide que a empresa autuada realizou operações e prestações de serviços com mercadorias sujeitas a redução de base de cálculo em 58,82% e não efetuou o estorno proporcional dos créditos lançados na entrada, ocasionando uma falta de recolhimento do imposto.

De acordo com o estabelecido no artigo 43, inciso I, alínea 's' da Lei nº 12.670/96 e artigo 41, inciso I, alínea 'r', do Decreto nº 24.569/97, nas operações internas e de importação com produtos da cesta básica, a base de cálculo do ICMS será reduzida em 58,82%.

Nesses casos, o contribuinte é obrigado a estornar proporcionalmente o crédito, conforme estabelecido no artigo 66, inciso V, do Decreto nº 24.569/97, que assim dispõe:

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:

(...)

V – for utilizada como insumo ou objeto de operação ou prestação subsequente com redução de base de cálculo, hipóteses em que o estorno será proporcional à redução.

Vale ressaltar que a jurisprudência dos tribunais já é pacífica no sentido de que essa obrigação imposta ao contribuinte não viola o princípio da não cumulatividade do ICMS, portanto, ao contrário do alegado pela recorrente.

Contudo, a recorrente se defende da acusação fiscal sob o argumento que não promoveu o estorno proporcional dos créditos de ICMS, referente às operações com produtos da cesta básica, porque, praticamente, sobre a totalidade das aquisições de leite em pó incidiu a alíquota igual ou menor que 7% do valor das operações.

Todavia, o procedimento adotado pela empresa contraria o disposto no artigo 66, inciso V, do RICMS que determina o estorno do crédito lançado na entrada na mesma proporção da redução da base de cálculo do imposto nas saídas, isto é, o dispositivo regulamentar não faz nenhuma referência à carga tributária (alíquota sobre a qual foi calculado o crédito fiscal lançado), mas tão somente a redução de base de cálculo.

No tocante ao argumento de inconstitucionalidade do artigo 66, inciso V, do Decreto nº 24.569/97 e do efeito confiscatório da multa aplicada, temos que ressaltar que se trata de questões que fogem à competência legal dos julgadores administrativos adentrar nestas questões, conforme disciplina o art. 48, da Lei nº 15.614/2014. Vejamos:

Art. 48. O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos Julgadores Administrativo-tributários sob a forma monocrática, observado o disposto no art. 121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em deliberação coletiva.

(...)

§ 2º. Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal - STF, observado: (...).

Quanto ao argumento que a exigência da fiscalização fere a Cláusula Primeira, § 1º, do Convênio ICMS 128/94, que tem caráter impositivo ao dispor que os Estados e o Distrito Federal ficam autorizados a deixar de exigir o estorno proporcional dos créditos relacionados a operações sujeitas à redução da carga tributária, nosso entendimento é que o caráter alegado não é impositivo, ou seja, de obrigar os entes federados a 'deixar de exigir o estorno do crédito', mas de 'autorizar' os entes federados a não exigir o estorno.

Esta situação demonstra que os estados Federados tinham o poder de tomar a decisão e no caso do Estado do Ceará a decisão foi pela exigência do estorno do crédito proporcionalmente, no caso de a saída da mercadoria ocorrer com redução de base de cálculo.

Diante desses fatos, não resta dúvida da procedência parcial da acusação fiscal, mormente quando a reconstituição da conta corrente de ICMS referente à Prestação de Serviços de Transporte demonstra com clareza que houve em face dos créditos não estornados uma falta de recolhimento do imposto.

Ainda no mérito, a recorrente pugna pela exclusão dos sócios do polo passivo do lançamento.

Com relação à responsabilidade tributária supostamente atribuída aos administradores, resta claro serem parte ilegítimas, uma vez que não há nos autos identificação de que o ilícito apontado foi resultado de atos praticados pelas pessoas e nas formas indicadas no artigo 135 do CTN.

Com efeito, no polo passivo dessa demanda fiscal consta a pessoa jurídica nenhum sócio ou administrador figura, no caso, como sujeito passivo. A corresponsabilidade desses agentes só deveria ser analisada se for o caso de o crédito tributário em questão chegar a ser reclamado em um processo de execução fiscal. Vale, ainda, frisar que no curso desse processo o Fisco não deve causar nenhum empecilho aos sócios e administradores.

Cuida esclarecer que, recentemente, o Decreto 33.059/25019, cuidou de reconhecer que há a necessidade da existência de um termo de imputação de responsabilidade

tributária, e que o responsável tributário tem que, necessariamente, ser intimado para impugnar o lançamento e sua responsabilidade; *in verbis*:

Art. 1º Este Decreto disciplina, no âmbito da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, a atribuição da responsabilidade tributária a terceiros quando do lançamento de crédito tributário mediante a lavratura de auto de infração.

Art. 2º Fica instituído o Termo de Imputação de Responsabilidade Tributária, constante do Anexo Único a este Decreto, de preenchimento obrigatório pela autoridade lançadora, que deverá conter:

I - a qualificação da pessoa física ou jurídica a quem se atribua a sujeição passiva;

II - a descrição dos fatos que caracterizam a responsabilidade tributária;

III - o valor total do crédito tributário imputado ao responsável.

Parágrafo único. Deverá ser lavrado um Termo de Imputação de Responsabilidade Tributária para cada responsável tributário.

Art. 3º Quando do desenvolvimento da ação fiscal, caberá à autoridade lançadora verificar a existência de atos ou fatos que ensejam a imputação da responsabilidade tributária às pessoas de que trata o art. 124 e o Capítulo V do Título II do Código Tributário Nacional, devendo anexar a documentação pertinente ao caso.

Art. 5º Configurada a hipótese de imputação de responsabilidade tributária, os responsáveis serão intimados individualmente, nos termos do § 1º do art. 72 da Lei nº 15.614, de 29 de maio de 2014, para impugnação, interposição de recursos cabíveis, conforme o caso, ou pagamento.

§ 1º A pessoa intimada como responsável tributária poderá impugnar o lançamento, assim como a imputação da responsabilidade.

De todo modo, é dever esclarecer que a autuação não imputou responsabilidade aos sócios; não havendo a corresponsabilidade a ser afastada.

Quanto a multa a ser aplicada, percebesse nos autos que o contribuinte escriturou todas as operações de saídas autuadas; tendo a fiscalização percebido que apenas o ICMS não havia sido corretamente apurado e pago.

Neste caso, com a escrituração das operações, deve ser aplicada ao caso a penalidade descrita no artigo 123, I, d, da Lei 12.670/96.

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

I - com relação ao recolhimento do ICMS:

(...)

d) falta de recolhimento, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações, as prestações e o imposto a recolher estiverem regularmente escriturados: multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido;

Razão pela qual entendo pela aplicação da penalidade descrita no artigo 123, I, d, da Lei 12.670/96.

Ante tudo acima exposto, e o que mais constam nos autos, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, com a aplicação da penalidade imposta no art. 123, I, d, da Lei 12.670/96.

DEMONSTRATIVO

ICMS: R\$ 1.231.260,09

MULTA: R\$ 615.630,04

TOTAL: R\$ 1.846.890,13

DECISÃO:

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, decide, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso interposto, para reformar a decisão de procedência proferida em 1ª Instância, para julgar **PARCIAL PROCEDENTE** o auto de infração, nos termos do voto do conselheiro relator, que fundamentou seu voto com fundamento no art. 123, inciso I, alínea “d” da Lei 12.670/96, conforme entendimento manifestado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. A conselheira Mônica Maria Castelo votou pela procedência da autuação, nos termos da decisão singular e Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária. Quanto ao argumento do caráter confiscatório da

multa, este Contencioso não tem competência legal para apreciar referida matéria, nos termos do art. 48, §2º da Lei nº 15.614/2014. Presente a sessão para sustentação oral, a representante legal da parte, a Dra. Aline Ribeiro da Silva.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos _____ de _____ de 2021.

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
PRESIDENTE

Carlos César Quadros Pierre

Conselheiro – Relator

Matteus Viana Neto
Procurador do Estado
Ciente: ____/____/____