



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

Resolução Nº 295 /2016

Sessão: 086ª Sessão Ordinária de 05 de Outubro de 2016

Processo Nº 1/4275//2012

Auto de Infração Nº: 1/201211181

Recorrente: EMPRESA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO LTDA

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. NÃO REALIZAÇÃO DE ESTORNO PREVISTO NO ART. 3º DO DEC. 27.491/04. VALOR DO CRÉDITO INDEVIDO, A TÍTULO DE IMPOSTO, MODIFICADO PARA R\$ 43.616,13 CONFORME LAUDO PERICIAL. QUITAÇÃO PARCIAL PELO CONTRIBUINTE, DE PARTE INCONTROVERSA, DO VALOR DE R\$ 29.547,44. SALDO REMANESCENTE DE R\$ 14.068,69 COM MULTA DE MESMA ORDEM NO VALOR DE R\$ 14.068,69. DISPOSITIVOS INFRINGIDOS: ART. 3º DO DEC. 27.491/04 C/C ART. 66 DO DEC. 24.569/97. PENALIDADE PREVISTA NO ART. 123, II, "a" C/C § 5º, I DA LEI 12.670/96. **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE.**

RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

LANCAR CREDITO INDEVIDO DE ICMS, EM DECORRENCIA DA NAO REALIZACAO DE ESTORNO EXIGIDO PELA LEGISLACAO TRIBUTARIA. CONSTATAMOS ATRAVES DE ANALISE DAS AQUISICOES DA EMPRESA NO EXERCICIO DE 2007, QUE A MESMA DEIXOU DE EFETUAR ESTORNO DE CREDITOS FISCAIS DE ICMS NO VALOR TOTAL DE R\$ 49.979,34, COMFORME DETERMINA O ART. 3. DO DECRETO DE N. 27.491/2004. PLANILHA DEMONSTRATIVA ANEXA.

A infração apontada ocorrida no período de 01/07 a 12/07 com imposto imputado pelo crédito indevido no valor de R\$ 49.979,34 e multa em R\$ 49.979,34. Artigos infringidos art. 66 do RICMS com penalidade fixada nos termos do art. 123, II, "a" c/c § 5º, I da lei 12.670/96.

Anexados ao auto de infração se encontram informações complementares, cópia de mandado de ação fiscal, cópias termos de início e conclusão, demonstrativo mensal da falta de estorno de ICMS, demonstrativo da apuração do ICMS (DIEF), recibo de devolução da documentação fiscal.

O contribuinte autuado interpõe tempestivamente impugnação ao feito fiscal em que resumidamente consigna:

- a) Que concorda com o valor de R\$ 28.814,61, do total imputado pela autoridade fiscal, a título de crédito indevido por falta de estorno, inclusive que procedeu ao parcelamento da parte incontroversa;
- b) Nas operações de entrada referente á devolução de vendas (CFOP1202), devolução de vendas de mercadorias sujeitas á substituição tributária (CFOP 1411), retorno de comodato (CFOP 1909), simples remessa, devolução de consignação (CFOP 1918), compras para comercialização de empresas com o mesmo benefício, não haveria hipótese de incidência não merecendo a autuação prosperar quanto a estas operações;
- c) Que qualquer operação que não seja aquisição de mercadoria não estaria alcançada pelo art. 3º do Dec.27.491/04, não havendo sentido em estornar crédito inexistente ou duas vezes o mesmo crédito, evidenciando no mínimo pagamento indevido ou duplicidade de exigência;
- d) Requer a nulidade do feito fiscal por tornar impossível qualquer defesa;
- e) Requer diligência de perícia considerando que o tema envolve milhares de documentos;
- f) Ao final pugna pela improcedência do auto de infração.

Às fls. 186 consta consulta de Documento de Arrecadação (DAE) pago no valor total de R\$ 53.722,35, em que se especifica o valor do principal em R\$ 28.814,61. Ressalte-se, ainda, o pagamento de R\$ 732,83 (fls. 230) totalizando como incontroverso o valor a título de ICMS (principal) de R\$ 29.547,44.

Em julgamento singular se decidiu pela procedência do feito fiscal, nos termos da acusação fiscal, visto que o contribuinte ateve-se em sua peça de defesa apenas a firmar sua regularidade sem apontar com precisão e de forma clara onde a análise fora equivocada ou comprovar a realização dos estornos legalmente exigidos, não



apresentando elementos comprobatórios que para refutar a acusação fiscal. Ademais, afastou ao pedido de perícia com fulcro no art. 59, I e II do Dec. 25.468/99, em face da generalidade apresentada no requerimento e da produção de provas trazidas na autuação.

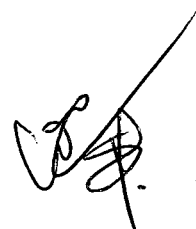
Irresignado com a decisão monocrática, o ora autuado interpõe recurso ordinário tempestivo, em que resumidamente reafirma as alegações postas na impugnação:

- a) Que já fora pago o valor de R\$ 29.547,44 referente à parte incontroversa;
- b) Que nas operações registradas nos CFOP's 1202, 1909, 1918 não seriam alcançadas pelo art. 3º do Dec. 27.491/04 dado que não se referem a aquisições;
- c) Que pertinente às operações com o CFOP 1202 (devolução de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros), o débito na saída das mercadorias se dera conforme o art. 3º com a base de cálculo reduzida (carga líquida 10%), e quando da devolução se creditou apenas do referido percentual, não havendo nada a estornar;
- d) Que o mesmo entendimento deve ser aplicado às operações de devolução de mercadorias remetida em consignação mercantil ou industrial, CFOP 1918, visto que nas operações de saídas a base de cálculo também fora reduzida (carga líquida 10%);
- e) Que pertinente às operações retorno de bens remetido por conta de contrato de comodato, CFOP 1909, não há exigência de estorno de crédito visto que se trata de operações com mercadorias não vinculadas às atividades econômicas elencadas nos do § 1º do art. 1º do citado diploma legal;
- f) Protesta pelo pedido de diligência pericial;
- g) Ao final, tão somente requer pela improcedência do feito fiscal, reformando-se *in totum* a decisão proferida pela instância *a quo*.

A Assessoria Processual Tributária converte o feito processual em diligência pericial estabelecendo quesitos, segundo os quais depois de evidenciados, restarão suficientes para a conclusão a ser lavrada em parecer.

Do laudo pericial exarado restou configurado que parte das alegações feitas pela defendente procediam, efetuando-se a exclusão de operações cujo crédito se afigurava desobrigado de estorno, tais e quais aquelas atinentes aos CFOP's 1551, 1909, 1918 e 1949. Em relação ao CFOP 1411 forma excluídas parcialmente algumas operações (NF 5 e 403), visto as demais operações foram lançadas no livro fiscal do contribuinte no CFOP 1202. Ainda, do laudo pericial, verifica-se que foram excluídas do levantamento as notas fiscais cujos créditos fiscais ocorreram com o percentual de 10% razão de quando na saídas foram tributadas também sob a mesma carga tributária líquida (10%). Quanto às operações de entrada que estariam desobrigadas do estorno por não estarem enquadradas nas atividades comerciais da empresa, foi excluída do levantamento fiscal a operação atinente à NF 102712. Ao final, após todas as exclusões operadas pela perícia, se ultimou como crédito indevido, em razão do não estorno, a quantia de imposto no montante de R\$ 43.616,13.

Em parecer conclusivo o assessor processual tributário manifesta-se pela parcial procedência da autuação restando como valor remanescente de crédito indevido a



título de imposto R\$ 14.057,84 (quatorze mil e cinquenta e sete reais e oitenta e quatro centavos), consequência da subtração do valor incontroverso pago (R\$ 29.558,29) em face do montante final apontado no laudo pericial (R\$43.616,13). O Parecer da Assessoria Tributária quedou-se acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE.

Em apertada síntese, é o que se relata.

VOTO DO RELATOR

O Decreto 27.491/04 regulamentou tratamento tributário diferenciado aos estabelecimentos que desenvolvessem atividade preponderante de comércio atacadista, trazendo opção à sistemática normal de apuração do imposto, vale dizer possibilitou ao contribuinte nele enquadrado redução de base de cálculo cuja carga tributária final se efetivasse no percentual de 10% (dez pontos percentuais). Assim dispôs:

Art.1º Nas operações internas com mercadoria, efetuadas por contribuintes regularmente inscritos no Cadastro Geral da Fazenda - CGF, que desenvolvam atividade econômica preponderante de comércio atacadista, opcionalmente à sistemática normal de tributação, a base de cálculo do ICMS poderá ser reduzida em 41,18% (quarenta e um vírgula dezoito por cento), de forma que a carga tributária efetiva resulte em 10% (dez por cento). (GN)

§1º Para aplicação da sistemática a que se refere o caput deste artigo, a atividade econômica preponderante do contribuinte deve corresponder a um dos seguintes códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE - Fiscal:

- I - 4639-7/02 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, com atividade de fracionamento de acondicionamento associada);**
- II - 4637-1/99 (Comércio atacadista especializado em outros produtos alimentícios não especificados anteriormente);**
- III - 4639-7/010 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral);**
- IV - 4623-1/08 (Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas com atividade de fracionamento e acondicionamento associada);**
- V - 4623-1/99 (Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente);**
- VI - 4632-0/01 (Comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiados);**
- VII - 4646-0/02 (Comércio atacadista de produtos de higiene pessoal);**
- VIII - 4649-4/08 (Comércio atacadista de higiene, limpeza e conservação domiciliar);**
- IX - 4647-/01 (Comércio atacadista de artigos de escritório e de papelaria);**
- X - 4647-8/02 (Comércio atacadista de livros, jornais e outras publicações); XI - 4637-1/07 (Comércio atacadista de chocolates, confeitos, balas, bombons e semelhantes).**

§2º A redução de base de cálculo prevista no caput se aplica somente às operações internas com mercadorias em que a alíquota seja 17% (dezesete por cento).

Mais a frente estabeleceu que:

Art. 3º Na operação alcançada pelo tratamento tributário previsto no art. 1º, o contribuinte deve efetuar o estorno dos créditos destacados nos documentos fiscais de aquisição de mercadorias ou de prestação de serviços, nos percentuais a seguir especificados: (GN)

I - de 41,18% (quarenta e um vírgula dezoito por cento), em relação às operações ou prestações sujeitas à alíquota de 17% (dezesete por cento); (GN)

II - de 41,67% (quarenta e um vírgula sessenta e sete por cento), em relação às operações ou prestações sujeitas à alíquota de 12% (doze por cento). (GN)

§ 1º O estorno a que se refere o caput não deverá ser efetuado na hipótese de mercadorias adquiridas ou serviços tomados com alíquota de 7%, (sete por cento), caso em que fica assegurada a manutenção do crédito pelo seu valor integral. (GN)
(...)

Ademais, traz previsão de não alcance da norma a determinadas operações consignando que:

Art. 4º O disposto neste Decreto não se aplica à operação:

- I - com mercadoria submetida ao regime de substituição tributária;
- II - contemplada com redução de base de cálculo do ICMS ou com concessão de crédito presumido, ou que tenha sua carga tributária reduzida por qualquer outro benefício ou incentivo;
- III - com bens de ativo permanente e de consumo;
- IV - de transferência para estabelecimento varejista;
- V - de venda a consumidor final;
- VI - com mercadorias não vinculadas às atividades econômicas elencadas nos incisos do §1º do art.1º. (GN).

Com efeito, dos dispositivos anteriormente postos deflui, indubitavelmente, que as operações internas praticadas por contribuinte optante da sistemática do regime regulado pelo decreto de que ora se trata, devam se operar pela incidência de carga tributária líquida e, à evidência, pelo disposto no art. 3º há previsão de obrigatório estorno dos créditos, nos percentuais trazidos em seus incisos, referente às aquisições de mercadorias, beneficiadas pelo redutor fiscal, quando das saídas a partir da vigência da norma regulamentadora da novel sistemática, em direta simetria ao princípio da não cumulatividade. Assim, dúvidas não escapam que a partir da vigência da norma o contribuinte praticando as reduções de bases de cálculos em suas operações internas de saídas de mercadorias, impõe-se, em consequência de

ao princípio da não cumulatividade. Assim, dúvidas não escapam que a partir da vigência da norma o contribuinte praticando as reduções de bases de cálculos em suas operações internas de saídas de mercadorias, impõe-se, em consequência de tanto, a cogência de estorno de crédito a exceção das operações inculpidas no art. 4º o qual, de forma taxativa, colima algumas situações não ensejadoras do citado estorno.

Dado ao acervo probatório colacionado aos autos se extrai a certeza de que o contribuinte inobservou a regra de estorno, tendo o mesmo admitido a sua prática infratora mediante o pagamento a título de imposto, com as respectivas deduções de multas, da parte incontroversa da atuação, vale dizer ocorrência de quitação parcial do lançamento de ofício encetado pela autoridade fiscal no valor do principal de R\$ 29.547,44 (vinte e nove mil, quinhentos e quarenta e sete reais e quarenta e quatro centavos), dos R\$ 49.979,34 (quarenta e nove mil, novecentos e setenta e nove reais e trinta e quatro centavos) lançados. O que por si só se configura argumento de convicção suficiente para afastar o pedido de improcedência do lançamento contido na peça recursal. Assim considerado, em face do pedido de perícia do contribuinte e das análises do laudo pericial realizado, levando em consideração as ponderações estipuladas na peça defensória, resultou caracterizado crédito indevido, a título de principal, no valor de R\$ 43.616,13 (quarenta e três mil seiscentos e dezesseis reais e treze centavos) modificando-se a quantia apontada na acusação fiscal.

Do exposto, diante dos elementos comprobatórios colacionados aos autos e das análises e observações evidenciadas na perícia, pelo qual a tenho como de devida correção do levantamento fiscal realizado pelo auditor fiscal, outra não pode ser a convicção senão a da materialização da conduta infratora do contribuinte por expressa inobservância dos comandos contidos no art. 3º do Dec. 27.491/04, apta a ensejar a penalidade estampada na peça acusatória fiscal, de sorte a confirmar em parte o auto de infração ora em debate. Posto isso, a dimensão quantitativa do lançamento de ofício quanto ao crédito indevido, pós-perícia, se ultima conforme abaixo.

CRÉDITO INDEVIDO – NÃO REALIZAÇÃO DE ESTORNO (LAUDO PERICIAL)
ICMS: R\$ 43.616,13 MULTA: R\$ 43.616,13

Impõe-se, de bom alvitre, ressaltar que já fora quitado pelo contribuinte, a título de principal, conforme já relatado, o valor de R\$ 29.547,44 (vinte e nove mil, quinhentos e quarenta e sete reais e quarenta e quatro centavos), remanescendo, pois, como crédito indevido a soma de R\$ 14.068,69 (quatorze mil, sessenta e oito reais e sessenta e nove centavos)

CRÉDITO TRIBUTÁRIO
ICMS: R\$ 43.616,13
MULTA: R\$ 43.616,13

Pelo exposto, conheço do Recurso Ordinário para lhe dar parcial provimento, modificando a decisão exarada em primeira instância, para declarar **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do presente auto de infração nos termos deste voto, e conforme parecer da Assessoria Processual Tributária acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: EMPRESA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO LTDA e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do Recurso Ordinário interposto, resolve por unanimidade de votos, dar-lhe parcial provimento, para reformar em parte a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **PARCIAL PROCEDENTE** a presente acusação fiscal, com base em laudo pericial, considerando os valores já recolhidos pela parte, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente por motivo justificado a conselheira Jussara Dias Soares. Presente à Câmara para sustentação oral do recurso a representante legal da autuada, Dra. Solange Marinho.


SALA DA SESSOES DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 07 de outubro de 2016.


Manoel Marcelo Augusto Marques
Presidente


Mateus Viana Neto
Procurador do Estado


Valter Barbalho Lima
Conselheiro

Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro


Maria Elineide Silva e Sousa
Conselheira


Jussara Dias Soares
Conselheira


Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro


Matheus Fernandes Menezes
Conselheiro