



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**RESOLUÇÃO Nº. 004/2018**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**76ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 12/09/2016**  
**PROCESSO Nº. 1/2899/2015**  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/201514742-7**  
**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RECORRIDO: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**  
**AUTUANTES: ELINEI TORRE DE S. ALMEIDA E JOSÉ MÁRCIO SALGADO**  
**MATRICULAS: 105798-1-3 e 105770-1-2**  
**RELATORA: Conselheira Mônica Maria Castelo**

**EMENTA: 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS 2. O contribuinte deixou de recolher o imposto, em decorrência do aproveitamento indevido de créditos fiscais, referentes ao período de 07 a 12/2014 3. Levantamento fiscal realizado com base na escrituração fiscal digital – EFD da empresa, onde se constatou o creditamento indevido sobre materiais de embalagem, materiais de consumo, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por carga líquida, nos termos do Decreto nº 29.560/2008, bem como de conhecimento de transportes (fretes) de mercadorias, com saídas sujeitas ao regime de substituição tributária. 4. Auto de infração julgado **PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. 5. Afastadas as preliminares de nulidade suscitadas. 6. Decisão amparada nos arts. 73 e 74; 434; 435, & 7º, I, II e III; 438 e 450 todos do Decreto 24.569/97, com penalidade prevista no art.123, I, C, da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/2003.**

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS. Falta de recolhimento. Refazimento da apuração do ICMS. EFD**



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**RELATÓRIO**

A presente autuação refere-se à “FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUICAO TRIBUTARIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. O contribuinte deixou de recolher ICMS, conforme demonstrado nas contas gráficas de 2011 a 2014, que precisaram ser refeitas, considerando o aproveitamento indevido de créditos fiscais.

O ilícito fiscal supramencionado foi observado em Auditoria Fiscal Restrita designada pelo Mandado de Ação Fiscal (MAF) nº 2015.10178, referente ao período 01/01/2011 a 31/12/2014, junto ao contribuinte COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, CGF: 06.833392-7.

O auto de infração encontra-se instruído com Informação Complementar, e demais itens descritos no campo – Documentos Anexos, tais como: MAF, Termos de Intimação, consultas, planilhas, Ofício do contribuinte, CD, conta gráfica, protocolo de autenticação e AR.

O crédito lançado contra a autuada foi de R\$801.743,33 e multa de igual valor, referente ao período de julho a dezembro de 2014.

O contribuinte ingressou com IMPUGNAÇÃO, alegando, em síntese: a ilegitimidade passiva dos representantes legais da sociedade para figurar no polo passivo do processo de autuação; nulidade por incerteza do lançamento; direito ao crédito sobre os fretes de transporte de mercadorias ST; crédito do ICMS sobre embalagens e materiais de consumo e ST; erro no cálculo dos juros e multa confiscatória. Requereu, por fim a improcedência da autuação.

A Julgadora Singular, após análise dos argumentos da defesa e, devidamente fundamentada, decidiu pela procedência da ação fiscal.

Irresignado, a parte ingressou com Recurso Ordinário, alegando, em síntese que: a decisão da Primeira Instância cometeu cerceamento do direito de defesa, por deixar de analisar os fundamentos suscitados na impugnação e ter modificado o fundamento inicial do auto de infração. Quanto aos demais quesitos fez os mesmos argumentos pela improcedência ou nulidade da autuação.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Após análise das questões levantadas pelo recorrente, rebatendo pontualmente as alegações recursais, a Assessoria Processual Tributária manteve a decisão de procedência proferida em 1ª Instância.

O Representante do Estado adotou o parecer da Assessoria tributária.

É o que importa relatar.

**FUNDAMENTAÇÃO DO VOTO DA RELATORA**

O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, o requerente foi autuado, referente ao período 07/2014 a 12/2014, por deixar de recolher o imposto, em razão do aproveitamento indevido de créditos, conforme detalhado nas Informações Complementares ao auto de infração.

Segundo levantamento da auditoria fiscal, realizado com base na escrituração fiscal digital – EFD, a empresa se creditou indevidamente:

- 1) de materiais de embalagens, utilizados no acondicionamento de mercadorias sujeitas a substituição tributária;
- 2) de materiais de consumo;
- 3) de mercadorias que não constam no artigo 6º do Decreto nº29.560/2008, portanto que não dão direito ao crédito do ICMS e, por fim
- 4) do ICMS frete de mercadorias que não estão sujeitas ao crédito do imposto.

Assim, conforme a autoridade autuante, o contribuinte não observou o que determina o Art. 65, inciso VI, do Decreto nº 24.569/97 a seguir reproduzido:



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

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

VI – entrada de mercadorias 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.

Importante lembrar que em razão de sua atividade comercial (CNAE 4711302 - COMÉRCIO VAREJISTA DE MERCADORIAS EM GERAL COM PREDOMINÂNCIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS – SUPERMERCADOS), a empresa é submetida às regras do Decreto nº 29.560/2008, sendo suas operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária, nos seguintes termos:


**Art. 1º** - Os estabelecimentos enquadrados nas atividades econômicas indicadas no Anexo I (Comércio Atacadista) e Anexo II (Comércio Varejista) deste Decreto ficam responsáveis, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas operações subsequentes, até o consumidor final, quando da entrada da mercadoria neste Estado ou no estabelecimento de contribuinte, conforme o caso.

**Parágrafo único.** Para efeito do disposto no caput deste artigo, será considerado apenas a Classificação Nacional de Atividade Econômico-Fiscal (CNAE-Fiscal) principal do estabelecimento.

**Art. 2º** - O imposto a ser retido e recolhido na forma do art.1º será o equivalente à carga tributária líquida resultante da aplicação dos percentuais constantes do Anexo III deste Decreto, sobre o valor do documento fiscal relativo às entradas de mercadorias, incluídos os valores do IPI, frete e carreto, seguro e outros encargos transferidos ao destinatário.

Nesse sentido, por meio de Termo de Intimação nº 2015.13234 (fls.13), o contribuinte foi intimado a refazer a Apuração do ICMS dos exercícios 2011 a 2014, bem como recolher o ICMS devido, de acordo com o Levantamento realizado pela Auditoria, com base na conta gráfica do ICMS, anexada ao referido Termo.

O contribuinte, por meio do ofício datado de 28/09/2015, informou não concordar com os termos da intimação, não restando à auditoria outra alternativa que não fosse lavrar o auto de infração ora em exame.

 4/10



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Em sede de Recurso, a Recorrente alegou “*que é flagrante a ilegitimidade dos diretores para figurar no pólo passivo da presente autuação*”. No entanto, importa ressaltar que o auto de infração ora em análise foi lavrado em nome da empresa Companhia Brasileira de Distribuição, ou seja, pessoa jurídica que se constitui como sujeito passivo da relação tributária. Portanto, nesta fase administrativa o que está em julgamento é se a pessoa jurídica *Companhia Brasileira de Distribuição* praticou a infração apontada na Inicial.


A responsabilidade dos sócios ou representantes da empresa, cujos nomes foram apenas indicados nas Informações Complementares, somente será apreciada na fase de Execução Fiscal, se houver, não sendo competência desse Órgão administrativo o exame de tal matéria.

Quanto a alegação da Recorrente de “*que a decisão de primeira Instância é nula por ausência de fundamentação e conseqüente cerceamento ao direito de defesa*”, uma vez que não teria apreciado todas as questões expostas na Impugnação, vale ressaltar que, concordando com a ilustre Assessora Processual Tributária, Maria das Graças Brito Maltez, que elaborou o Parecer nº 137/2017, tal nulidade não procede, pois a decisão singular está devidamente fundamentada na legislação pertinente, bem como amparada nas provas dos autos.

Ademais, vê-se que, ao longo da decisão de 1ª Instância, a Julgadora monocrática refuta as alegações feitas pelo contribuinte, enfrentando os pontos aduzidos, motivo pelo qual se afasta a preliminar aduzida.

No que se refere a alegação da Recorrente de “*que o auto de infração é nulo pela incerteza do lançamento, pois não informa em qual fundamento está glosado cada mercadoria elencada na planilha anexa; não faz uma segregação em qual categoria pertencem as mercadorias, se foram consideradas como uso e consumo, embalagens, etc, e não demonstra que os fretes transportavam de fato mercadorias não sujeitas ao crédito do imposto.*”, vê-se, também em consonância com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, um equívoco por parte da empresa ao suscitar tal nulidade, pois os agentes do Fisco foram claros no relato no Auto de Infração, na Informação Complementar, tendo anexado aos autos a documentação probatória da infração, não acarretando nenhum prejuízo a defesa.

A Recorrente argumentou também, “*que tem direito ao crédito sobre a aquisição de embalagem, pois este insumo é essencial para o desenvolvimento das atividades da empresa, inclusive para sua atividade equiparada a industrial*”. Vale ressaltar, no entanto, que a Recorrente tem suas operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária (Decreto nº 29.560/2008),

 5/10



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

devendo, portanto, observar o que prescreve o Art. 456, inciso V, do Decreto nº 24.569/97, que dispõe:

Art.456 – Para efeito de aplicação dos regimes de substituição e antecipação tributária, não serão considerados como industrialização os processos resultantes de:

[...]

V – acondicionamento, embalagem e empacotamento.

No que se refere à alegação da Recorrente de “*que mesmo que as mercadorias embaladas estivessem sujeitas à Substituição Tributária, ainda assim seria impossível a dedução do ICMS incidente na aquisição das embalagens (...), já que tais embalagens são compradas em momento anterior à aquisição das mercadorias no regime da substituição tributária*”, cumpre trazer à colação o que dispõe o art. 60, inciso III, do Decreto nº 24.569/97:


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

[...]

III – ao material de embalagem a ser utilizado na saída de mercadoria sujeita ao imposto.

Como se vê, o material de embalagem só concede crédito de ICMS, quando utilizado para acondicionar produto cuja saída for tributada pelo imposto, motivo pelo qual a empresa não poderia ter-se creditado de materiais de embalagens, os quais foram destinados ao acondicionamento de produtos cujas saídas se deram sem o débito de ICMS.

A Recorrente aduziu “*que tem direito ao crédito sobre frete para transporte de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, pois os fretes são contratados na modalidade FOB (...), não havendo previsão legal que vede o creditamento do ICMS de transporte de mercadoria mediante pagamento de frete, ainda que este se refira ao deslocamento de uma mercadoria sujeita a substituição tributária*”. Todavia, tal crédito é indevido nos termos do Art. 65, inciso VI, do Decreto nº 24.569/97, a seguir transcrito:

 6/10



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

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

[...]

VI – entrada de mercadorias 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.

Não bastassem os argumentos acima expostos, é bom ressaltar, ainda, que, nos termos do art. 8º do Decreto nº 29.560/2008, ao qual está submetido a Recorrente, somente são admitidos os créditos decorrentes das entradas para o ativo imobilizado, aqueles previstos na forma do §2º do art.4º do Decreto nº 29.560/2008 e os decorrentes de mercadorias não contempladas no mesmo Decreto.

No que se refere à alegação da Recorrente de “*que a multa aplicada tem natureza confiscatória e que a Primeira Câmara do Conselho de Recursos Tributários reconheceu o caráter confiscatório da multa aplicada pela fiscalização fazendária por meio da Resolução nº 709/2013*”, saliente-se que o lançamento tributário é uma atividade plenamente vinculada, cabendo ao agente público tão somente aplicar a legislação estabelecida pelo ordenamento jurídico para a infração constatada, não sendo de competência deste órgão administrativo apreciar se uma Lei tem ou não natureza confiscatória, uma vez que esta Câmara de Julgamento não pode afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, conforme dispõe o art. 48 da Lei nº 15.614/2014.

Quanto à Resolução nº 709/2013 (fls.156/163) invocada pela Recorrente, como bem asseverado no Parecer nº 137/2017, insta consignar que a decisão de Improcedência não decorreu do caráter confiscatório da penalidade capitulada, mas sim porque a maioria dos Conselheiros entendeu que não restou constatada a inidoneidade do documento fiscal na forma prevista no art. 131, inciso II, do Decreto nº 24.569/97.

Por fim, quanto à argumentação da Recorrente de “*que houve erro no cômputo dos juros moratórios que não correspondem àquele apurado nos termos da legislação vigente*”, é necessário afirmar que os juros de mora são cobrados sobre qualquer tipo de débitos do ICMS, que deixou de ser pago na data de seu vencimento, para efeito de atualização monetária, nos termos do Art. 62 da Lei nº 12.670/96. A sua cobrança incide a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito, consoante § 1º do art. 77 do Decreto nº 24.569/97.

Assim, não há dúvidas de que quando se trata de auto de infração decorrente do descumprimento da obrigação principal, o vencimento do débito é de acordo com o estabelecido



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

na Legislação Tributária com base na data da ocorrência do fato gerador e não com base no prazo para o pagamento do auto de infração (ciência).

Desta feita, entende-se insubsistentes os argumentos recursais e incapazes de ilidir a acusação fiscal em tela, sujeitando-se o contribuinte à sanção inserta no art. 123, I, "c", da Lei nº 12.670/96, o qual prevê:

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:  
c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas "d" e "e" deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto.

Pelo todo exposto, voto por conhecer o recurso interposto, afastando as preliminares de nulidades suscitadas no Recurso Ordinário, adotando os fundamentos constantes do Parecer da Assessoria Processual Tributária. No mérito, nega-se provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória de 1ª Instância, de acordo o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria-Geral do Estado, tendo em vista ainda a fundamentação fática e jurídica da acusação fiscal.

É o voto.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS	R\$ 801.743,33
Multa	R\$ 801.743,33
<b>Total</b>	<b>R\$ 1.603.486,66</b>





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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**DECISÃO**

Processo de Recurso nº 1/2899/2015 - Auto de Infração: 1/201514742. Recorrente: **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relatora: Conselheira **MÔNICA MARIA CASTELO**. Decisão: Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e decidir nos seguintes termos: 1. Quanto às preliminares de nulidade suscitadas no recurso interposto - Considerando que todos os argumentos da impugnação foram apreciados pelo julgador singular, referidas preliminares foram afastadas por unanimidade de votos, adotando-se os fundamentos constantes no Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. 2. Com relação ao argumento apresentado pela parte, de que os juros de mora não podem incidir sobre a multa antes da data de lavratura do Auto de Infração - A 2ª Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, entendeu que os julgamentos feitos por esta Câmara estão restritos à análise da legalidade do lançamento do crédito tributário, e que a inclusão de acréscimos a título de juros e atualização monetária cobrados na forma apontada não é atribuição desta Câmara de Julgamento, mas sim do setor específico da Secretaria da Fazenda - CATRI, que administra e gerencia tais procedimentos via sistema corporativo. 3. Quanto ao argumento relativo ao caráter confiscatório da multa aplicada - Foi rejeitado por unanimidade de votos, sob o entendimento de que se tratar de matéria afeita ao Poder Judiciário, não sendo competência desta Câmara de Julgamento afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, conforme dispõe o art. 48 da Lei nº 15.614/2014, ressalvadas as hipóteses ali previstas. 4. No mérito, também por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de Julgamento resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o




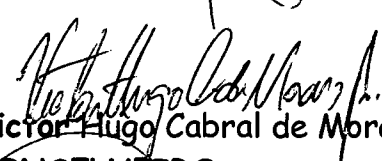
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda

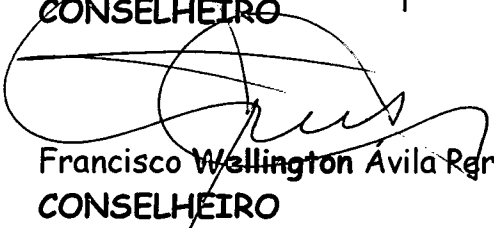
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.


**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 25 de 05 de 2018.

  
Antônia Helena Teixeira Gomes  
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA

  
Victor Hugo Cabral de Moraes Júnior  
CONSELHEIRO

  
Francisco Wellington Avila Pereira  
CONSELHEIRO

  
Mônica Maria Castelo  
CONSELHEIRA

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Agatha Louise Borges Macedo  
CONSELHEIRA

  
Tomás Antônio A. de Paula Pessoa Filho  
CONSELHEIRO

  
Pedro Jorge Medeiros  
CONSELHEIRO