



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

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

RESOLUÇÃO Nº 41 /2018
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
76ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 26/10/2017
PROCESSO Nº 1/3033/2015
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201515520
RECORRENTE: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DA 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Claudia Apolônio Pinheiro; Francisco Humberto
MATRÍCULA: 032.323-1-x; 00615315
RELATORA: Conselheira Agatha Louise Borges Macedo

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.
Julgamento de 1ª Instância pela procedência da ação fiscal, referente à constatação de falta de recolhimento do imposto, nos exercícios de 2012 a 2014, detectada por meio do refazimento da apuração do contribuinte. Confirmada a decisão proferida pela instância singular, por unanimidade de votos. Afastada as preliminares de nulidade suscitadas. Recurso Ordinário conhecido e não provido, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96.

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

RELATÓRIO

Consta do Auto de Infração submetido a exame o seguinte relato:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O ICMS CONFORME DEMONSTRADO NAS CONTAS GRÁFICAS DOS EXERCÍCIOS DE 2012, 2013, E 2014, PROVENIENTE DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DO ICMS CONFORME INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ANEXA A ESSE AUTO DE INFRAÇÃO.



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

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

O agente fiscal indicou, como dispositivos infringidos, os arts. 73, 74, do Decreto nº 24.569/97 e, além disso, aplicou a penalidade prevista no art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

Nas Informações Complementares (fls. 03/06), o fiscal atuante explicita todo o procedimento realizado no presente levantamento que ensejou o refazimento da apuração dos exercícios de 2012 a 2014, destacando-se os seguintes excertos:

A empresa se creditou indevidamente na apuração do imposto do ICMS das seguintes mercadorias, conforme arquivo em anexo com relação de notas fiscais de entrada e aquisição com itens com crédito indevido correspondente a entradas de transferências e aquisições referentes a:

- a) materiais de embalagens (sacos plásticos, bandejas, bobinas, filme duplo de PVC, etiquetas, disco papelão pizza, etc.), utilizados no acondicionamento de mercadorias cujas saídas estão sujeitas ao pagamento da substituição tributária;
- b) materiais de consumo;
- c) mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por carga líquida, conforme Decreto nº 29.560/2008;
- d) conhecimento de transportes (fretes) de mercadorias cujas saídas estão sujeitas ao pagamento por substituição tributária.

[...]

Recalculados os valores de crédito corretos de acordo com a legislação do ICMS pertinente ao contribuinte fiscalizado referente aos anos de 2012 a 2014 da empresa citada, foram refeitas as apurações mensais conforme Conta Gráfica do ICMS em anexo, onde constam o saldo anterior de dezembro de 2010, os créditos informados pelo contribuinte, os créditos indevidos gerando os créditos legítimos (créditos informados menos créditos indevidos), os débitos informados pelo contribuinte, o saldo calculado e se houve falta de recolhimento no período fiscalizado. Na empresa em questão, houve falta de recolhimento no período fiscalizado no valor total de R\$ 1.097.560,08.

O atuado apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 31/48), requerendo a improcedência da acusação fiscal.



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

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

A julgadora monocrática, após rebater os pontos levantados em sede de defesa, decidiu pela PROCEDÊNCIA do feito fiscal (fls. 58/70), em razão de entender que a infração denunciada está devidamente demonstrada nos termos da legislação que norteia a matéria.

Irresignada com a decisão singular, a empresa interpôs Recurso Ordinário (fls.59/87) alegando seguinte:

- Que é flagrante a ilegitimidade dos diretores para figurar no polo passivo da presente autuação.
- Que a decisão de Primeira Instância é nula por ausência de fundamentação e consequente cerceamento ao direito de defesa.

- 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.

- 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.

- 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.

- Que mesmo que as mercadorias embaladas estivessem sujeitas à Substituição Tributária, ainda assim seria impossível a dedução do ICMS incidente na aquisição das embalagens prevista no art. 435, § 7º, inciso III do RICMS, como aludido no relatório da fiscalização, já que tais embalagens são compradas em momento anterior à aquisição das mercadorias no regime da substituição tributária.



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

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

- Que houve erro no cômputo dos juros moratórios que não correspondem àquele apurado nos termos da legislação vigente.
- Que a multa aplicada tem natureza confiscatória.

Ao final requer a improcedência do lançamento. Se assim não se entender, requer que seja declarada a nulidade da decisão recorrida, determinando o retorno dos autos à Primeira Instância para que sejam apreciados os argumentos de defesa apresentados e proferida nova decisão.

Por meio do Parecer nº 140/2017 (fls. 100/106), a Célula de Assessoria Processual Tributária, após refutar todas as alegações da parte, opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento a fim de que seja confirmada a decisão de procedência proferida em 1ª Instância.

Os autos foram encaminhados para apreciação da Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer (fls. 122).

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário por meio do qual a atuada submeteu ao Conselho de Recursos Tributários as razões fáticas e jurídicas de sua irresignação, nos termos acima expostos.

Da análise da documentação anexada pela autoridade atuante, percebe-se que trata o presente caso de falta de recolhimento do ICMS, referente aos exercícios de 2012 a 2014, em decorrência do refazimento da apuração do contribuinte, uma vez que o contribuinte teria se creditado indevidamente de ICMS sobre materiais de embalagem, materiais de consumo, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por carga líquida, nos termos do Decreto



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

nº 29.560/2008, bem como de conhecimento de transportes (fretes) de mercadorias cujas saídas estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

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:

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 2015.13291 (fls.09), 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, conforme conta gráfica do ICMS anexada ao citado Termo.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Ocorre que o contribuinte não atendeu às intimações, não restando ao auditor outra alternativa que não fosse lavrar o auto de infração ora em exame.

Em seu Recurso, a Recorrente alega “*que é flagrante a ilegitimidade dos diretores para figurar no pólo passivo da presente autuação*”. No entanto, nesse ponto, é de bom alvitre 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 no 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 138/2017, 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, motivos pelos quais se afasta essa 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 o agente do Fisco foi claro ao narrar os fatos em seu relato no Auto de Infração, na Informação Complementar, tendo anexado aos autos a documentação probatória da infração (vide CD às fls.27), não acarretando nenhum prejuízo a defesa.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A Recorrente argumenta, 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), 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 aduz “*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:

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

[...]



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 tocante 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.

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 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 lúdima 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:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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.

Em face do exposto, voto pelo conhecimento do recurso interposto, afastando as preliminares de nulidade suscitadas no Recurso Ordinário, adotando os fundamentos constantes do Parecer da Assessoria Processual Tributária. No mérito, nego 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\$ 1.097.560,08
Multa	R\$ 1.097.560,08
Total	R\$ 2.195.120,16

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, 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**



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

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

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 do Conselheiro Relator e de acordo com o 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 19 de 02 de 2018.

Antônia Helena Teixeira Gomes
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA

Victor Hugo Cabral de Moraes Junior
CONSELHEIRO

Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA

Francisco Wellington Avila Pereira
CONSELHEIRO

Tomás Antônio A. de Paula Pessoa Filho
CONSELHEIRO

Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA

Pedro Jorge Medeiros
CONSELHEIRO

Ciente em 19/02/18:
Ubiratan Ferreira de Andrade

PROCURADOR DO ESTADO