



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

**RESOLUÇÃO Nº 55/2019**

**9ª SESSÃO: 21/03/2019**

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**RECORRENTE: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

**PROCESSO Nº: 1/2933/2015 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2015.15131-3**

**CONSELHEIRO RELATOR: RAFAEL PEREIRA DE SOUZA**

**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 **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, com decisão amparada nos arts. 60, III, 65, VI, 456, V, do Decreto 24.569/97 e redução do crédito tributário pelo reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, I, “d” da Lei 12.670/96. Decisão por maioria de votos e em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

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

## **RELATÓRIO**

A presente autuação refere-se à "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 ICMS, conforme demonstrado nas contas gráficas de 2011, 2012, 2013 e 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 2015.10215, referente ao período 01/01/2011 a 31/12/2014.

O autuado tem atividade comercial (CNAE 4711302 - COMÉRCIO VAREJISTA DE MERCADORIAS EM GERAL COM PREDOMINÂNCIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS —



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

**SUPERMERCADOS**), estando submetido às regras do Decreto nº 29.560/2008, sendo suas operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária, de forma que, em substituição ao regime normal de apuração em que há cotejo de débitos e créditos, deverá recolher o valor do ICMS calculado com base no valor das entradas e conforme os percentuais detalhados na norma.

O Decreto nº 29.560/2008 descreve também que somente são admitidos os créditos decorrentes de operações entradas para o ativo imobilizado, decorrentes de mercadorias não contempladas no mesmo Decreto, e quanto as citadas no seu §2º do art.4º.

Segundo levantamento da auditoria fiscal, realizado com base na escrituração fiscal digital — EFD, a empresa se apropriou, indevidamente, de crédito fiscal de ICMS quanto a aquisições de:

- 1) de materiais de embalagens (sacos, plásticos, bobinas, filme duplo de PVC, etiquetas, disco papelão pizza, etc), utilizados no acondicionamento de mercadorias sujeitas a substituição tributária;
- 2) de materiais de consumo;
- 3) mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por carga líquida, conforme Decreto nº29.560/2008, portanto que não dão direito ao crédito do ICMS e, por fim
- 4) frete de mercadorias cujas saídas estão sujeitas ao pagamento 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.

Através do Termo de Intimação nº 2015.13539 (fls.9), 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 (fls. 25), informou não concordar com os termos da intimação.

Do que resultou na emissão do auto de infração, o qual 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.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

O crédito tributário lançado contra a autuada foi de R\$ 266.440,63, e multa de igual valor, tendo sido elaborada conta gráfica (fls. 12/16), resultando em saldo devedor no mês de dezembro de 2014, com enquadramento na regra do art. 123, I "c" da Lei 12.670/96, de seguinte teor:

**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;

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.

O julgamento singular não acolheu as razões postas na defesa e 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.

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.

**VOTO**



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

**Nulidade de decisão de primeira instância**

A determinação dos valores que compuseram o valor do crédito indevido repousa nos arquivos magnéticos constantes do CD envelopado em fls. 28. Logo, há elementos para defesa.

E a decisão de primeira instância não realizou uma reclassificação quanto a informação dos dispositivos infringidos, e mesmo que fosse o caso, a regra do art. 84 § 7º da Lei Estadual permite tal procedimento, dado que a narração dos fatos em auto de infração foi colocada de forma consistente.

**Responsabilidade dos sócios da empresa**

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, se for o caso, em eventual Execução Fiscal, não sendo competência desse Órgão administrativo o exame de tal matéria.

**Questões de mérito**

Acerca do direito ao crédito sobre "... *aquisição de embalagem, pois este insumo é essencial para o desenvolvimento das atividades da empresa, inclusive para sua atividade equiparada a industrial*" a há regra estadual específica sobre o regime de substituição tributária no art. 456, inciso V, do Decreto nº 24.569/97 (RICMS-CE), que dispõe:

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

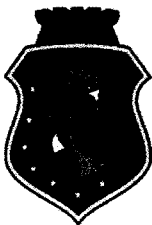
(...)

V — acondicionamento, embalagem e empacotamento.

Acerca do crédito de embalagens, o RICMS-CE tem a regra restritiva:

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

(...)



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

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

Ao caso concreto, a saída subsequente não é tributada

Quanto ao crédito fiscal sobre aquisições de frete contratados na modalidade FOB, há regra restritiva no art. 65, inciso VI, do Decreto nº 24.569/97, a seguir transcrito:

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

### **Questões sobre aplicação de multa**

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 outro lado, cabe a reclassificação para cominação de multa quanto ao percentual de 50%, ao invés de 100%, com aplicação da regra do art. 123, I "d", tal como precedente na Resolução nº 030/2018 da Câmara Superior, tendo como autuado outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica:

EMENTA: ICMS. Falta de Recolhimento decorrente do aproveitamento de crédito indevido de materiais de consumo, mercadorias sujeitas a ST e conhecimento de transportes (fretes) de mercadorias cujas saídas ocorreram sem débito do imposto. Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE** em face da redução do crédito tributário pelo reenquadramento da penalidade para inserta no art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/96. Recurso Extraordinário conhecido e provido. Decisão por unanimidade de votos e contrária a manifestação oral proferida, em sessão, pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Infringência aos arts. 73 e 74 do Decreto. nº 24.569/97. Penalidade prevista no art.123, I, "d"- da lei nº 12.670/96.

Do voto da Relatora:

"A divergência apresentada reside na interpretação da aplicação da penalidade, mais benéfica, prevista no art. 123, III, "d" da Lei nº 12.670/1996 que estabelece para a falta de recolhimento a multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto quando as operações e o imposto estiverem devidamente escriturados.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

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;

Inicialmente, essa penalidade, era somente aplicada nos casos em que o contribuinte fazia a escrituração e apuração do imposto, informava ao Fisco e, por algum motivo, não recolhia o imposto apurado e declarado.

Em 29/07/2014 na 5ª Sessão Plenária, o Conat edita a Súmula nº 6 que consolida o entendimento de aplicação do mencionado artigo as operações de Substituição Tributária e Antecipado quando as operações encontram-se informadas nos Sistemas Corporativos da Sefaz, vejamos:

"Caracteriza, também, atraso de recolhimento, o não pagamento do ICMS apurado na Sistemática de Antecipação e Substituição Tributária pelas entradas, quando as informações constarem nos Sistemas Corporativos de dados da Secretária da Fazenda, aplicando-se o art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/96".

Ao editar esta súmula o Conat manifesta o entendimento de que o conhecimento pela Sefaz, por meio dos sistemas corporativos, das operações e do valor do imposto devido são equivalentes ao registro, apuração do imposto e o envio das informações realizado pelo contribuinte.

Neste diapasão, verificamos, no presente caso, que as operações e o imposto encontram-se perfeitamente registrados na escrita fiscal do contribuinte, uma vez que o valor do imposto a recolher corresponde ao valor do crédito glosado pelo fisco, ensejando a aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/1996 de acordo com a resolução paradigma

**Questões sobre aplicação de juros**

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.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, dar-lhe parcial provimento, afastando as preliminares suscitadas e, no mérito, julgando PARCIALMENTE PROCEDENTE a presente a acusação fiscal, ficando o recorrente inserto na penalidade imposta no artigo 123, III, "d," da Lei nº 12.670/96, em desacordo com a manifestação oral do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado e contrário ao Parecer emitido pela Célula de Assessoria Processual Tributária.

Este é o voto.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS	R\$ 266.440,63
MULTA (50%)	R\$ 133.220,31
TOTAL	R\$ 399.660,94

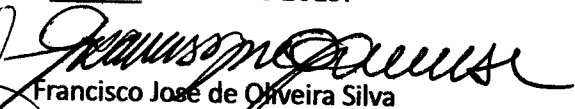


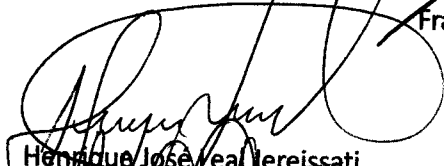
**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

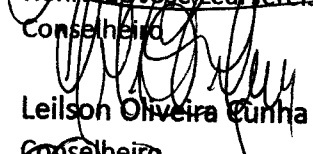
**DECISÃO:**

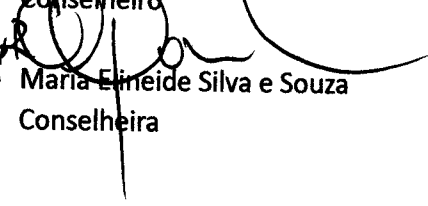
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos onde é recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO e recorrido Célula de Julgamento de 1ª Instância. Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e, tomar as seguintes deliberações: 1 – Com relação a preliminar de nulidade da decisão singular, suscitada sob o argumento de usurpação da competência – Afastada por unanimidade de votos, com base no art. 84 § 7º da Lei 15.614/2014. 2 – Com relação a alegação de ilegitimidade passiva dos representantes legais da Sociedade – Foi rejeitada, por unanimidade de votos considerando que é a pessoa jurídica que se constituiu no sujeito passivo da relação tributária e que a responsabilidade dos sócios ou representantes da empresa não pode ser objeto de deliberação no âmbito deste órgão administrativo, devendo ser apreciada pela Procuradoria Geral do Estado, na fase de Execução Fiscal, se for o caso. 3 – Com Relação à preliminar de nulidade do procedimento fiscal suscitada pela parte, sob a alegação de incerteza do lançamento – Afastada por unanimidade de votos, uma vez que o autuante prestou informações esclarecedoras acerca da autuação, identificando o motivo, os dispositivos legais infringidos e disponibilizando ao contribuinte a documentação que serviu de base para a autuação. 4 – No mérito, por maioria de votos, a 2ª Câmara de Julgamento resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar a decisão condenatória exarada na 1ª Instância e julgar **parcial procedente** o feito fiscal, aplicando a penalidade do art. 123, I, “d” da Lei 12.670/96. Decisão nos termos do voto primeiro voto divergente e vencedor, proferido pelo Conselheiro Rafael Pereira de Souza, e em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os Conselheiros Henrique José Leal Jereissati, relator originário e Leilson Oliveira Cunha, que se pronunciaram pela procedência da autuação nos termos do parecer referendado pelo representante da PGE.

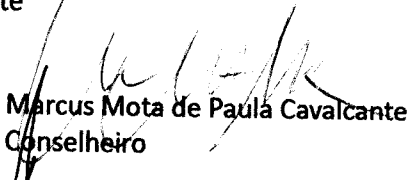
**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 26 de abril de 2019.

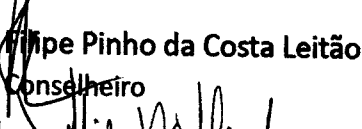
  
Francisco José de Oliveira Silva  
Presidente

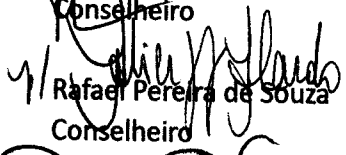
  
Henrique José Leal Jereissati  
Conselheiro


  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
Maria Elaineide Silva e Souza  
Conselheira

  
Marcus Mota de Paula Cavalcante  
Conselheiro

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
Rafael Pereira de Souza  
Conselheiro

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado  
Ciente: 26/04/19