

Eliane Resplande



**ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**RESOLUÇÃO Nº: 368/2005**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**SESSÃO DE 11/05/2005 - (95ª SESSÃO)**  
**PROCESSO DE RECURSO N.º: 1/002764/2003 AI No. 1/200308223**  
**RECORRENTE: SADIA S/A**  
**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**CONSELHEIRA RELATORA: ELIANE RESPLANDE FIGUEIREDO DE SÁ**

**EMENTA: ICMS-** Crédito Indevido em decorrência da não realização de estorno exigido pela Legislação Tributária. A recorrente utilizou-se da redução de base de cálculo dos produtos da cesta básica sem o devido estorno proporcional dos créditos adquiridos. Auto de Infração julgado **PROCEDENTE**. Caracterizada a infração. Aplicação da penalidade inserta no artigo 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 13.418/03. **Recurso Voluntário Conhecido. Negado Provimento. Unanimidade de Votos.**

**RELATÓRIO**

O auto inicial aponta a infração, que teria sido praticada pelo recorrente, a saber: "Lançar crédito indevido de ICMS em decorrência da não realização de estorno exigido pela legislação tributária. A firma em tela utilizou-se de redução de Base de Cálculo dos produtos da cesta básica sem efetuar o devido estorno proporcional dos créditos adquiridos".

Após indicar os dispositivos legais infringidos o agente fiscal aponta como penalidade o Art.878, inciso II alínea "a" do Dec.24.569/97

Às fls.33 a 53 a empresa ingressa com instrumento impugnatório.

A julgadora monocrática decide-se pela Procedência com base nos artigos 41 e 66 do Decreto 24.569/97 com penalidade prevista no art.123, II, "a" da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 13.418/03.

Às fls.83 a empresa ingressa com Recurso Voluntário alegando basicamente que a redução da base de cálculo nas saídas é incompatível com o comando constitucional; que as únicas hipóteses de não aproveitamento de créditos do ICMS estão expressas no inciso II, §2º do art.155 da CF; que é inconstitucional o óbice ao aproveitamento integral dos créditos de ICMS nas operações com produtos da cesta básica. Elenca vários entendimentos doutrinários a respeito da matéria no sentido de ratificar sua tese, posições dos tribunais sobre o tema; e ainda o entendimento de que o órgão julgador administrativo tem competência para decidir com base em inconstitucionalidade de lei ou qualquer outro ato normativo.

O Parecer da Consultoria Tributária, Nº253/2005 mantém a decisão de 1ª instância (procedência).

### **VOTO:**

A peça fiscal submetida a nosso exame trata de crédito indevido em virtude da empresa recorrente ter lançado e aproveitado indevidamente créditos fiscais de operações relativas à cesta básica, sem efetuar o devido estorno, no montante de R\$ 8.395.211,10 (oito milhões, trezentos e noventa e cinco mil, duzentos e vinte e um reais e dez centavos).

A questão suscitada pela recorrente gira em torno de matéria de índole constitucional; sobre a ilegalidade de se exigir o estorno dos créditos utilizados pelo defendente e que a Constituição previu que somente em caso de isenção ou não-incidência é que haverá anulação do crédito relativo às operações anteriores e sobre o Princípio da não cumulatividade, e ainda o entendimento de que o órgão julgador administrativo tem competência para decidir com base em inconstitucionalidade de lei ou qualquer outro ato normativo, basicamente são esses os argumentos.

Destaque-se que, a ação fiscal não elegeu como norma maior à Lei Estadual, em total desconhecimento da Constituição Federal. Ao contrário é a própria Constituição que contém em seu corpo os mecanismos de defesa do ordenamento jurídico a que dá fundamento de validade. Assim, é o texto constitucional que prevê e dita as regras do controle da constitucionalidade.

Ao Supremo Tribunal Federal a Constituição, no *caput* do artigo 102, atribuiu a função de guardião do texto constitucional - é ele o único órgão com competência para declarar a inconstitucionalidade de lei pela via abstrata, ou seja, independente da existência de lide, conflito de interesses (c/c inciso I, 'a' do mesmo artigo).

Além do controle abstrato, o Supremo Tribunal Federal é competente para a decisão final no controle concreto, que ocorre no curso de uma lide, nos autos de um processo judicial que tem objeto próprio (art. 102, III).

O que deve se observar é que a declaração de inconstitucionalidade por órgão administrativo importaria em subtrair do Poder Judiciário o controle difuso de constitucionalidade, tendo em vista que o Estado não poderia questionar, no âmbito judicial, o ato administrativo emanado por órgão que o integra.

Na realidade, ao adotar a postura de decidir contra a norma legal ou, o que é pior, declará-la inconstitucional, o agente público estaria se arvorando a exercer função que não lhe compete, pois o que se lhe atribui é verificar se a atuação fiscal está conforme a lei.

Logo, o ordenamento não confere o alcance da coisa julgada judicial à decisão final em processo administrativo, pois se trata de simples ato administrativo decisório, sem a força conclusiva do ato jurisdicional do Poder Judiciário.

Por oportuno, vale destacar que em decisão recente o plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) confirmou em 17/03/2005, através do Recurso Extraordinário (**RE 174478**) precedentes da Corte que consideram que **redução de base de cálculo de ICMS equivale a isenção**. E que a Constituição Federal determina que, em se tratando de ICMS, a isenção anula o direito que as empresas têm em relação ao crédito do imposto relativo as operações anteriores (alínea "b" do inciso II do parágrafo 2º do artigo 155).

Dessa forma em consonância com a decisão acima evidenciada a ministra Ellen Gracie afirmou que a sistemática encontrada pelo Estado "está perfeitamente de acordo com o espírito do tributo, que é o de não cumulatividade". O ministro Cezar Peluso, por sua vez, ao analisar o mecanismo adotado afirmou que "Basicamente o que se trata é de isenção".

Não nos parece, portanto, que houve desconhecimento da Constituição Federal e da Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. A determinação do estorno de crédito está em consonância com o ordenamento jurídico, fato esse agora consolidado pelo STF.

Assim, inaplicável ao caso o argumento de que a Constituição previu que somente em caso de isenção ou não incidência é que haverá anulação do crédito relativo às operações anteriores, vez que, conforme já destacamos a redução de base de cálculo de ICMS equivale à isenção.

Solidifica-se, pois, o posicionamento de que ao Contencioso Administrativo Tributário (CONAT) compete a decisão, no âmbito administrativo, de questões decorrentes da relação jurídica entre o Estado do Ceará e o sujeito passivo decorrentes da exigência do crédito tributário; da restituição de tributos pagos indevidamente e da aplicação de penalidades, situações oriundas exclusivamente dos Autos de Infração.

Portanto, o Processo Administrativo Tributário volta-se especialmente ao controle da legalidade do auto de infração e imposição de multa, notadamente no aspecto da adequação dos fatos à norma aplicada.

Saliente-se ainda, que em decorrência do princípio da não-cumulatividade do imposto é que o legislador exige o estorno do crédito integralmente aproveitado quando a operação subsequente ocorrer com redução de base de cálculo. De outra forma não poderia ser compensado crédito oriundo de aquisição sem redução da base de cálculo com débito cuja base de cálculo foi reduzida sem ocasionar prejuízo aos cofres públicos.

Contra-senso seria o aproveitamento integral de crédito quando a saída ocorresse com redução de base de cálculo. Se houve a redução da Base de Cálculo, obviamente, o valor do estorno do crédito teria que ser proporcional ao da redução.

Voltando ao cerne da questão, ou seja, o mérito da acusação fiscal, entendemos que sem laivo de dúvidas irrefutável fora à utilização indevida do crédito tributário.

Ora, a empresa creditou-se indevidamente de ICMS referente à não realização do estorno proporcional à redução da Base de Cálculo de 58,82% relativa a créditos oriundos de Notas Fiscais de produtos integrantes da cesta básica adquiridos em operações interestaduais. Se houve a redução da Base de Cálculo, obviamente, o valor do estorno do crédito teria que ser proporcional ao da redução.

Com efeito, a empresa é a responsável tributária pelo pagamento do crédito tributário ora exigido. Houve, portanto, o fato ilícito. Não tem pertinência, portanto, as alegações da empresa recorrente.

Logo, não há como deixar de imputar a esta o ilícito tributário, vez que, as normas de Direito Tributário orientam-se sempre no sentido de atingir a realidade econômica das relações que disciplinam.

Isto posto, **VOTO** no sentido de:

Que se conheça do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância já com a aplicação do art.123, II, "a" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº13.418/03, por se tratar de norma mais benéfica ao contribuinte, vez que, a multa equivale a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado.

**DEMONSTRATIVO:**

PRINCIPAL: R\$ 1.427.185,88  
MULTA:.....R\$ 1.427.185,88  
**TOTAL:.....R\$ 2.854.371,76**

É o voto.

**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE SADIA S/A E RECORRIDO CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

**RESOLVEM**, os membros da Segunda Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por UNANIMIDADE de votos, conhecer do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida pela primeira instância, nos termos do voto dessa relatora e de acordo com o parecer referendado pela douta Procuradoria Geral do Estado, aplicando-se, a penalidade prevista no art.123, II, "a" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº13.418/03, por se tratar de norma mais benéfica ao contribuinte. Ausente a conselheira Vanessa Albuquerque Valente. Compareceu para fazer sustentação oral do recurso, o representante legal da empresa, Dr. Fernando Ciscato Silva Santos.


SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS em Fortaleza, aos 2<sup>o</sup> de junho de 2005.

Oswaldo José Rebouças  
PRESIDENTE

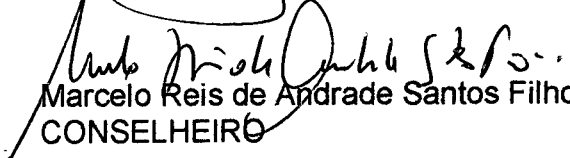
  
Eliane Resplande Figueiredo de Sá  
CONSELHEIRA RELATORA

  
Vanessa Albuquerque Valente  
CONSELHEIRA

  
Dulcimeire Pereira Gomes  
CONSELHEIRA

  
Regina Helena Tahim Souza Holanda  
CONSELHEIRA

José Maria Vieira Mota  
CONSELHEIRO

  
Marcelo Reis de Andrade Santos Filho  
CONSELHEIRO

  
Regineusa de Aguiar Miranda  
CONSELHEIRA

  
Ildebrando Holanda Junior  
CONSELHEIRO

Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO