



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 022 / 2023

3ª SESSÃO ORDINÁRIA DE: 13 DE FEVEREIRO DE 2023

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/4372/2017 A.I. Nº: 1/201708063

RECORRENTE: HNK BR BEBIDAS LTDA e CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: AMBOS

RELATOR CONS.: JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA

EMENTA: ICMS – **CRÉDITO INDEVIDO**. Constatado que a ação fiscal foi restrita e que se trata de crédito indevido, portanto não permitido sem termo de início e termo de conclusão. **DECISÃO: NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VICÍO FORMAL**, por maioria de votos, modificada a decisão proferida em instância singular de parcial procedência para declarar a nulidade do feito fiscal, considerando que a autuação é de crédito indevido e a ação fiscal é restrita. Decisão nos termos do voto do conselheiro relator, mas contrário à manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: - ICMS – CRÉDITO INDEVIDO - **NULIDADE POR VICÍO FORMAL** - DO AUTO DE INFRAÇÃO.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RELATÓRIO:

A peça inaugural do processo estampa como acusação: "FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTAREO QUE NAO EFETUOU A CORRETA APURACAO.

O AUTUADO LANCOU CREDITOS INDEVIDAMENTE NA CONTA DE ICMS ST NOS PERIODOS DE MARCO E ABRIL DE 2016, NO TOTAL DE R\$ 443.253,23, DE FORMA A TER DEIXADO DE RECOLHER TAL MONTANTE, NOS TERMOS DETALHADOS NAS INFORMACOES COMPLEMEN TARES. BC = FALTA DE RECOLHIMENTO. ICMS = BC. MULTA = 2XBC."

O agente fiscal lança o ICMS no valor de R\$ 443.253,23 e a multa no valor de R\$ 886.506,46, em seguida aponta como dispositivo infringido: Art. 435 e 436 do Decreto nº 24,569/97 combinado com o artigo 8º da Instrução Normativa nº 12/2016 e sugere como Penalidade: Art. 123, I, "E", item 2 da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03.

Dentre outras informações contidas na informação complementar, reproduziremos abaixo a observação, vejamos:

"(...)

"Considerando que o motivo da fiscalização foi a FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, ficou dispensada a lavratura do termo de início e de conclusão de fiscalização, nos termos do Inciso II do Art. 825 do Decreto 24.569 de 1997 combinado com o § 30 do Art. 1º e Inciso I do Art. 12 da Instrução normativa 49 de 2011.

Dessa forma, lavramos o Termo de Intimação 2017.05280 para dar início aos trabalhos. Tal termo, em anexo, foi cientificado por meio de AR em



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

08 de maio de 2017, tendo sido dado o prazo de 10(dez) dias para o contribuinte comprovasse o recolhimento do ICMS notificado por meio do Termo de Notificação 201708806 cientificado em 27/03/2017 via portal do contribuinte.

(...)

Sendo assim, é cristalino que todo o valor de crédito lançado pelo contribuinte referente a operações realizadas em mar/2016 não encontra respaldo legal na norma apresentada, que se restringe exclusivamente aos valores que tivessem sido lançados nas apurações de janeiro e fevereiro de 2016, conforme o art. 80 da IN 12 de 2016 acima referido.

*Dessa forma, considerando os valores que o contribuinte lançou efetivamente nas apurações de março e abril de 2016, chegamos à seguinte distribuição dos **créditos indevidos** por referência:*

(...)

***Vale ressaltar que o contribuinte mesmo considerando o crédito indevido** lançado em março e abril de 2016 sempre apresentou saldo devedor em sua conta corrente de ICMSST (em 2016). Dessa forma, a consequência do crédito indevido lançado pelo contribuinte foi o recolhimento a menor de ICMS-ST que efetivamente havia sido destacado em suas notas fiscais e paço por terceiros.*

Inconformada com a autuação a empresa impugna tempestivamente o auto de infração.

A julgadora monocrática decide pela procedência da autuação, conforme ementa:



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

“EMENTA: ICMS e MULTA - Auto de Infração. CREDITO DE ICMS INDEVIDO NA APURAÇÃO DA CONTA GRÁFICA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Infração aos Art. 435, 435 c/c 473 do Decreto nº 24.569/97; e art. 8º da Instrução Normativa nº 12/2016. Sanção prevista no artigo 123, II, "A" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela 1-zi 13.418 de 30/12/03. DEFESA TEMPESTIVA. REEXAME NECESSÁRIO nos termos do art. 104, 2º da Lei nº 15.614/14. Autuação PARCIAL PROCEDENTE.”

Inconformada com a autuação a empresa apresenta tempestivamente o Recurso Ordinário, com os seguintes argumentos e solicitações,

- Que a recorrente realiza operações de fabricação e venda de cervejas, refrigerantes, águas e bebidas em geral no Estado do Ceará e, na condição de industrial é considerada substituta tributária, responsável pelo recolhimento de ICMS, relativo às operações subsequentes;
- Que a Instrução Normativa nº 05/2016, vigente de 01/01/2016 a 14/03/2016, estabelecia valores de pauta fiscal para cálculo do ICMS devido por substituição tributária, porém, a partir da publicação da Instrução Normativa nº 12/2016 em 14/03/2016 foram instituídos novos valores de pauta fiscal, inferiores aos estabelecidos anteriormente, sendo permitido a compensação de valores pagos em janeiro e fevereiro de 2016. Neste contexto, a recorrente realizou estorno dos valores de ICMS pagos a maior (através de comparação com a pauta revogada) relativamente às operações realizadas em janeiro, fevereiro e março de 2016.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

- Que o crédito de março é legítimo, pois a INSTRUÇÃO NORMATIVA no 12/2016 somente foi publicada na metade do mês, tendo a recorrente operado com os valores de pauta contidos na INSTRUÇÃO NORMATIVA nº 05/2016 até o dia 15/03/2016;
- Ilícitude da multa aplicada falta de recolhimento, pois se trata de crédito parcialmente indevido, no artigo 123, inciso II, alínea "a", da Lei no 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

A Assessora Tributária encaminhou a perícia determinando que fossem realizados os procedimentos descritos à fl. 126, tendo retornado com o Laudo Pericial (fls 131 – 136), juntamente com os esclarecimentos prestados pelo agente fiscal (fl. 139-142).

O Laudo Pericial informou que permaneceu ainda a quantia de R\$ 51.744,58, refere-se às notas emitidas em 14 a 15/03/2016, quando já estavam vigentes os novos preços de pauta.

O contribuinte apresentou manifestação ao Laudo Pericial, no qual arguiu:

NULIDADES

- 1) Que o auto de infração é nulo por incompetência da autoridade designante;
- 2) Que não é possível a realização de procedimentos fiscais de auditoria fiscal plena em auditoria fiscal restrita determinada pelo ato designatório;
- 3) Que inexistem o Termo de Início de fiscalização e Termo de Conclusão.

A Assessora Processual Tributária se manifestou pelo conhecimento do Recurso Ordinário e do Reexame Necessário, negar provimento ao primeiro, dar provimento ao segundo para sugerir o retorno dos autos para novo julgamento em função de ter sido alterada a acusação formulada na inicial. Alternativamente sugiro manter a PARCIAL



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

PROCEDÊNCIA, no entanto, com o fundamento no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/1996, que não alteraria o valor do crédito tributário lançado na decisão singular.

Eis, o relatório.

VOTO:

Trata a acusação de que empresa deixou de recolher ICMS ST em virtude de lançamento de créditos indevidos na conta gráfica do ICMS. Constatamos que o Recurso Ordinário e o Reexame Necessário satisfazem as condições legais de admissibilidade, portanto o analisaremos a seguir:

NULIDADE POR ERRO FORMAL

Quanto ao argumento de que o auto de infração é nulo, pois não é possível ação fiscal restrita em procedimento de crédito indevido aproveitado, entendo que o agente do fisco por via oblíqua efetua um lançamento de crédito indevido aproveitado e autuou como falta de recolhimento, justificando que a ação poderia ser restrita, pois estava dispensada a lavratura do termo de início e de conclusão de fiscalização, nos termos do Inciso II do Art. 825 do Decreto 24.569 de 1997 combinado com o § 3º do Art. 1º e Inciso I do Art. 12 da Instrução normativa 49 de 2011, vejamos

Decreto 24.569 de 1997

“Art. 825. É dispensável a lavratura de Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização nos casos de:



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

(...)

II - atraso ou falta de recolhimento;

§ 3º do Art. 1º e Inciso I do Art. 12 da Instrução normativa 49 de 2011

Art. 1º As ações fiscais desenvolvidas com a finalidade de apurar e constituir o crédito tributário serão gerenciadas pela Coordenadoria da Administração Tributária (CATRI), por meio de registros no sistema corporativo da Secretaria da Fazenda do Ceará (SEFAZ), denominado Controle de Ação Fiscal (CAF) ou outro que venha a substituí-lo.

§ 3º Quando das ações fiscais previstas no § 1º deste artigo, será lavrado Termo de Início de Fiscalização, conforme Anexo III desta Instrução Normativa, instrumento hábil para declarar aberta a ação fiscal e suspender, após a ciência do contribuinte, o direito à espontaneidade e à consulta na forma da legislação específica, exceto nas hipóteses de dispensa previstas no art. 825 do Decreto nº 24.569, de 1997.

Art. 12. Nos casos em que se exija Termo de Início de Fiscalização, e uma vez concluída a ação fiscal, o agente do Fisco deverá emitir:

I - Termo de Conclusão de Fiscalização;”

Entretanto, o que detectamos na informação complementar é que se trata de crédito indevido aproveitado, é tão cristalino que por diversas vezes o próprio agente assim o diz, vejamos parte da informação complementar:

“Dessa forma, considerando os valores que o contribuinte lançou efetivamente nas apurações de março e abril de 2016, **chegamos à seguinte distribuição dos créditos indevidos por referência:**



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

(...)

Vale ressaltar que o contribuinte mesmo considerando **o crédito indevido** lançado em março e abril de 2016 sempre apresentou saldo devedor em sua conta corrente de ICMSST (em 2016). Dessa forma, a consequência do crédito indevido lançado pelo contribuinte foi o recolhimento a menor de ICMS-ST que efetivamente havia sido destacado em suas notas fiscais e pago por terceiros.

É fato que um crédito indevido aproveitado possui uma penalidade própria que mesmo sendo equivalente a falta de recolhimento previsto no art. 123, I, “ c “da Lei nº 12.670/1996, mas a legislação do Estado do Ceará não permite ação fiscal específica em lançamento de crédito indevido, é importante ressaltar que o Julgador Singular também entendeu como crédito indevido o respectivo lançamento.

Isto posto, VOTO no sentido de:

Que se conheça do Recurso Ordinário e do Reexame Necessário, dando-lhe provimento, modificando a decisão proferida na instância singular para **NULIDADE** da autuação, por erro formal do tipo de ação fiscal, em desacordo com a manifestação oral proferida em Parecer da Assessoria Processual Tributária.

É o voto.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **Recorrente:** HNK BR BEBIDAS LTDA e CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e **RECORRIDO:** AMBOS.

Decisão: A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do recurso e do reexame e decidir da seguinte forma:

1. Quanto à nulidade suscitada por incompetência da autoridade designante: afastada por unanimidade de votos, considerando que o agente designante detinha competência para a realização do ato, conforme previsto no inciso II do § 2º do art. 3º da Instrução Normativa de nº 49/2011; **2.** Quanto a nulidade suscitada por ausência de expedição do Termo de Início e de Conclusão dos trabalhos de fiscalização, afastada por unanimidade de votos, considerando que consta nos autos os documentos supra; **3.** Quanto o argumento de nulidade da ação fiscal em virtude da extrapolação da competência atribuída ao agente do Fisco no Mandado de Ação Fiscal, **acatada**, por maioria de votos, tendo em vista ter restado demonstrado que no Mandado de Ação Fiscal a autoridade autuante estava designada para realizar uma auditoria fiscal restrita, entretanto, efetuou levantamento de crédito indevido, extrapolando, desta feita, a competência prevista no § 1º, II, do art. 1º da Instrução Normativa de nº 49/2011. **4.** Por fim, resolvem os membros da 3ª Câmara, por maioria de votos, dar provimento ao recurso e ao reexame, modificando a decisão proferida em instância singular de parcial procedência da acusação, declarando a **nulidade** da acusação por **vício formal**, em razão da extrapolação das competências conferidas ao agente do Fisco no Mandado de Ação Fiscal. A Conselheira Caroline Brito de Lima Azevedo manifestou-se pela parcial procedência da acusação, considerando que o levantamento fiscal realizado foi de apuração de falta de recolhimento, conforme descrito no Mandado de Ação Fiscal. O representante da Procuradoria Geral do Estado consignou seu entendimento pela parcial procedência, entendendo que o procedimento realizado foi de apuração de falta de recolhimento e as exigências



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

formais não causaram nenhum prejuízo à parte, devendo ser aplicada a penalidade capitulada no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, contrária à manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado. Presente à sessão para sustentação oral o representante legal da empresa atuada, Dr. Marcelo da Rocha Ribeiro Dantas.

Sala das Sessões da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários,
em 7 de março de 2023.

José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO

ANTÔNIA HELENA TEIXEIRA GOMES
PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA