



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

**RESOLUÇÃO Nº 45 / 2022**

9ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: 28 de março de 2022

PROCESSO DE RECURSO Nº:1/1689/2019 - AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201900814

**RECORRENTE: NESTLÉ BRASIL LTDA**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RELATOR CONS.: JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA**

**AUTUANTE: FRANCO COELHO RODRIGUES**

**EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS – NÃO REALIZAÇÃO DO ESTORNO PROPORCIONAL – INOCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA.** Acusação fiscal que versa sobre crédito indevido proveniente do não estorno no registro de apuração do ICMS, em virtude da saída com redução de base de cálculo DE 58,82%. Afastado a decadência, pois a ciência se deu em 23/01/2019 e o estorno é para ser efetuado no Registro de Apuração do SPED de janeiro de 2014, que somente ocorre no mês de fevereiro de 2014, portanto mesmo utilizando a contagem do prazo decadencial com base §4º do artigo 150 do CTN a decadência somente ocorreria a partir do mês de fevereiro de 2019. Infração: art. 73, V Decreto nº 33.327/19 c/c art. 52 e 54 da Lei no 12.670/96. Penalidade: art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96. No mérito, por unanimidade de votos, mantida a decisão proferida na instância singular de **PROCEDÊNCIA**, nos termos do voto do conselheiro relator e de acordo com a manifestação oral em Sessão do Representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS – NÃO REALIZAÇÃO DO ESTORNO PROPORCIONAL – INOCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

**RELATÓRIO:**

A peça inaugural do processo estampa como acusação: " LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, EM DECORRÊNCIA DA NÃO REALIZAÇÃO DE ESTORNO EXIGIDO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A EMPRESA, NO EXERCÍCIO DE 2014, DEIXOU DE ESTORNAR EM SUA TOTALIDADE, CREDITOS FISCAIS DE ICMS ORIUNDOS DE OPERACOES DE ENTRADAS DE LEITE EM PÓ, EM QUE A SAIDA SE DEU COM REDUCAO DA BASE DE CÁLCULO EM 58,82%, NO MONTANTE DE R\$ 561.371,63, DEMONSTRADO EM INFORMACAO COMPLEMENTAR E PLANILHA EM ANE."

O agente fiscal lança o ICMS no valor de R\$ 561.371,63 e a multa no valor de R\$ 561.371,63, em seguida aponta como dispositivos infringidos: Artigo 65 caput, incisos I e IV e artigo 66 caput, inciso V, ambos do Decreto nº 24,569/97 e sugere como Penalidade: Art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96.

Dentre outras informações contidas na informação complementar, reproduziremos abaixo a observação, contida as fls. 04, vejamos:

“(...)

“Elaboramos um Planilha denominada 'EFD ITEM\_MERC 2014', utilizando o registro C 100 da EFD (EFD ITM), em anexo no CD, que detalha por itens os dados dos produtos contidos em cada documento fiscal de entrada. Nesta planilha, reduzimos a base de cálculo de entrada do Leite em Pó em 58,82% e aplicamos a alíquota contida na operação. A diferença entre o valor do ICMS destacado na nota fiscal de entrada e o valor do ICMS correto calculado pelo fisco deveria ser o valor do estorno efetuado pelo contribuinte em sua apuração.

Nesse sentido, foi emitido o Termo de Intimação no 2018.13914 (em anexo) solicitando "Realizar considerações sobre a diferença no cálculo do estorno do ICMS nas operações com leite em pó. (Diferença entre fisco/contribuinte). Decorrido o prazo estipulado, contribuinte apresentou justificativas via e-mail (em anexo).

O contribuinte alega que na redução da base de cálculo interestadual deve-se aplicar a alíquota interna do produto para efeito de crédito fiscal. No entanto, para efeito de crédito fiscal utiliza-se a alíquota interestadual em cima da Base de Cálculo reduzida. Não tendo como

prosperar esse entendimento do contribuinte. Segue abaixo exemplos de Cálculo:"

A empresa entra com defesa tempestiva.

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

**“EMENTA: ICMS E MULTA - Auto de Infração. CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE ENTRADAS DE LEITE EM pó. SAÍDAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO EM 58,82%. INOCORRENCIA DE DECADÊNCIA. Infração: art. 73, V Decreto nº 33.327/19 c/c art. 52 e 54 da Lei no 12.670/96. Penalidade: art. 123, 11, "a" §5º, I, da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 16.258/2017. DEFESA TEMPESTIVA. Autuação: **PROCEDENTE.**”**

A empresa entra com Recurso Ordinário, com os seguintes argumentos e solicitações, vejamos:

- Que o art. 66, V, do Decreto nº 24.569/97 é inconstitucional e a multa aplicada tem caráter confiscatório.
- Que parte do crédito está extinto, conforme determina o art. 150, §4º do CTN, uma vez que a recorrente só tomou ciência do auto de infração em 23/01/2019, dessa forma, as saídas de leite em pó ocorridas no período de 1º de janeiro de 2014 a 23 de janeiro de 2014 foram extintos pela decadência.
- Que a autuação deve ser considerada improcedente já que a obrigatoriedade do estorno proporcional dos créditos de ICMS viola frontalmente a não-cumulatividade do ICMS, pela qual a Recorrente está autorizada a se creditar do valor total do imposto cobrado sobre a entrada de mercadorias, o qual será utilizado para abater o montante do imposto pertinente às saídas subsequentes.
- Que o Convênio ICMS 128/94 não determina o estorno proporcional desses créditos. Ao contrário, aquele Convênio prevê expressa "autorização" aos Estados para deixarem de exigir a anulação proporcional do crédito nas operações com produtos da cesta básica;
- Que 74% do crédito questionado no auto de infração, corresponde às transferências realizadas com alíquotas de 7% ou 4%, alíquotas estas

menores ou igual a carga, portanto, não há que se falar em estorno proporcional para as operações de saídas.

- Que não promoveu o estorno proporcional dos créditos de ICMS referente às operações com produtos da cesta básica, visto que, sobre todas as aquisições de leite em pó em discussão incidiu uma alíquota efetiva de ICMS igual ou menor a 7% do valor das operações. Por isso, foi estritamente obedecido o limite estabelecido pelo artigo 66, inciso V, do RICMS/CE;
- Que nas operações realizadas com o Estado da Bahia o crédito era limitado a 7%, e que o produto leite em pó recebido e comercializado pela recorrente possui uma redução de base de cálculo de 58.82% nos termos do art.41, XVIII, do Decreto 24.569/97, tal redução de base de cálculo equivale à aplicação de uma alíquota de 7% sobre o valor integral da operação quando da saída do estabelecimento.
- Que a recorrente não se apropriou de créditos superiores a 7%, portanto, não há de se falar em estorno proporcional.
- O direito a manutenção integral dos créditos nas operações com produtos da cesta básica decorrem do princípio da não-cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155 inciso I da CF/88.

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer se manifesta pela manutenção da decisão do Julgador Monocrático de PROCEDENCIA da autuação.

E, opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento a fim de que seja mantida a decisão proferida na instância singular de PROCEDENCIA.

Eis, o relatório.

#### **VOTO:**

Trata a acusação de que empresa deixou de estornar em sua totalidade créditos fiscais de ICMS de aquisição de LEITE EM PÓ, no qual as saídas ocorreram com redução da Base de Cálculo em 58,82%, sendo julgado procedente pelo julgador singular. Constatamos que o Recurso Ordinário satisfaz as condições legais de admissibilidade, portanto o analisaremos a seguir:

## **DA INCONSTITUCIONALIDADE**

Quanto ao argumento da inconstitucionalidade do art. 66, V, do Decreto nº 24.569/97 e de que a multa é desproporcional e não razoável, entendo que não cabe a este conselho afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, em conformidade com o § 2º do artigo 48 da Lei 15.614/2014 e Súmula 11 do Contencioso Administrativo do Estado do Ceará, vejamos:

“Art. 48. O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos Julgadores Administrativo-Tributários sob a forma monocrática, observado o disposto no art.121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em deliberação coletiva.

§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observado:

I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;

II – em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;

III – em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art.103-A da Constituição Federal.”

“SÚMULA 11 – É VEDADO AOS ÓRGÃOS DE JULGAMENTO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT AFASTAR OU REDUZIR MULTA SUGERIDA EM AUTO DE INFRAÇÃO SOB O FUNDAMENTO DE APRESENTAR NATUREZA CONFISCATÓRIA POR IMPLICAR INDEVIDO CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 12.670/96.”

## **DA DECADÊNCIA**

Quanto ao argumento de decadência do período de 1º de janeiro de 2014 a 23 por força do §4º do artigo 150 do CTN, pois a ciência se deu em 23/01/2019, entendo que deva ser afastada, pois o estorno é para ser efetuado no Registro de Apuração do SPED de janeiro de 2014, que ocorre no dia 15 de fevereiro de 2014, portanto, mesmo não concordando com os argumentos utilizados pelo julgador singular para afastar a

decadência, mas utilizando a contagem do prazo decadencial com base §4º do artigo 150 do CTN, este não ocorreu, pois o estorno somente é devido no momento da apuração do ICMS, e pela contagem da ciência não decaiu o respectivo crédito tributário, sendo certo que somente decairia o mês de janeiro a partir do dia 16 de fevereiro de 2014.

### **DO MÉRITO**

A empresa alega que o Convênio ICMS 128/94 não determina o estorno proporcional desses créditos. Afirma ainda que, ao contrário, aquele Convênio prevê expressa "autorização" aos Estados para deixarem de exigir a anulação proporcional do crédito nas operações com produtos da cesta básica, entendo que realmente existe a possibilidade de os Estados autorizarem o não estorno proporcional do crédito, entretanto o Estado do Ceará não autorizou aos contribuintes a manterem o crédito integral, na verdade se trata de um convênio autorizativo e não impositivo, portanto como o Estado do Ceará não incorporou a autorização através de lei, logo, não cabe ao contribuinte deixar de estornar os créditos em sua proporcionalidade, vejamos o §1º Convênio ICMS 128/94:

#### CONVÊNIO

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a estabelecer carga tributária mínima de 7% (sete por cento) do ICMS nas saídas internas de mercadorias que compõem a cesta básica.

§ 1º Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a não exigir a anulação proporcional do crédito prevista no inciso II do artigo 32 do Anexo Único do Convênio ICM 66/88, de 14 de dezembro de 1988, nas operações de que trata o caput desta cláusula.

Em relação ao argumento de que entrada de mercadoria com alíquotas menor que 7% não teriam que ter redução de base de cálculo, entendo ser uma interpretação equivocada, pois se verificar os lançamentos a base de cálculo é integral na entrada, a alíquota é a determinada por Lei, logo em relação ao crédito é necessário haver a redução proporcional, posto que nem a Lei e o regulamento não trazem distinção quanto a alíquota, mas determina que havendo redução na base de cálculo na saída, deverá ser estornado na mesma proporção os créditos de entrada.

Quanto ao argumento de que as operações realizadas com o Estado da Bahia o crédito era limitado a 7%, e que o produto leite em pó recebido e comercializado pela recorrente possui uma redução de base de cálculo de 58.82% nos termos do art.41, XVIII, do Decreto 24.569/97, tal redução de base de cálculo equivale à aplicação de uma alíquota de 7% sobre o valor integral da operação quando da saída do estabelecimento, não foi isso que a empresa fez, na verdade lançou o crédito integral de 12% no Registro das notas fiscais de entrada no SPED, conforme se pode observar pela planilha anexa pela fiscalização e retirada do SPED da empresa, mas mesmo se for verdade que a empresa estornou os 5%, também é verdade que o agente do fisco reduziu do montante devido todos os estornos lançados no registro de apuração, lançando somente a diferença.

Quanto à obrigatoriedade do estorno proporcional dos créditos de ICMS e violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, entendo que a manutenção deste crédito é que violaria o princípio da não-cumulatividade, pois, a redução de base de cálculo equivale a uma isenção parcial, não sendo legítimo a manutenção da parte reduzida, salvo expressa autorização do Estado do Ceará.

Logo, a acusação foi precisa em relação aos créditos NÃO ESTORNADOS, pois devem ser lançados na mesma proporção dos débitos destacados por ocasião das saídas das mercadorias, portanto, como a saída do produto LEITE EM PÓ ocorreu com redução de base de cálculo de 58.82%, o estorno é obrigatório, conforme dispõe o inciso V do artigo 73 do Decreto nº 33.327/19:

Decreto nº 33.327/19

Art. 73. Salvo disposição da legislação em contrário. o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do ICMS de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

V —for utilizada como insumo ou **objeto de operação ou prestação subsequente com redução de base de cálculo. hipóteses em que o estorno será proporcional à redução.**

Quanto a penalidade, entendo que agiu corretamente o agente do fisco ao aplicar a penalidade inserida no inciso II, 'a' do artigo 123 da Lei 12.670/96, vigente no momento do fato gerador, vejamos:

**Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:**

**(...)**

**II - com relação ao crédito do ICMS:**

**a) crédito indevido, assim considerado todo aquele escriturado na conta-gráfica do ICMS em desacordo com a legislação ou decorrente da não-realização de estorno, nos casos exigidos pela legislação: multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado;**

Isto posto, VOTO no sentido de que se conheça do Reexame Necessário, negando-lhe provimento, mantendo a decisão proferida na instância singular de **PROCEDÊNCIA** da autuação, em conformidade com o voto exposto.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

<b>ICMS</b>	<b>MENSAL</b>	<b>TOTAL ICMS+MULTA</b>
561.371,63	561.371,63	1.122.743,26

É o voto.



**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **Recorrente: NESTLÉ BRASIL LTDA. RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

**Decisão:** A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos resolve, afastar o argumento de decadência defendido pela parte, referente ao período de 1º a 23/01, tendo em vista que o lançamento ocorreu no dia 23 de janeiro 2019 e o lançamento do estorno de crédito do mês de janeiro de 2014 somente é feito no registro de apuração no mês de fevereiro de 2014, portanto, não decorrido o prazo decadencial de cinco anos, nem pela contagem de prazo prevista no art. 173, I, do CTN e nem pela contagem de prazo do art. 150, § 4º do mesmo comando legal. Afastar também, por unanimidade de votos, os argumentos preliminares quanto à inconstitucionalidade do art. 66, V, do Decreto nº 24.569/97, e quanto ao caráter confiscatório da multa, com esteio no § 2º do art. 48 da Lei nº 15.614/14. No mérito, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso, negar provimento, mantendo a decisão de procedência proferida em instância singular. Decisão nos termos do voto do relator e em consonância com a manifestação do representante da d. Procuradoria Geral do Estado. Presente à sessão para sustentação oral o representante legal da atuada, Dr. Arthur da Fonseca e Castro Nogueira.

**SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em 18 de abril de 2022.**

<b>José Augusto Teixeira CONSELHEIRO</b>	
<b>ANTÔNIA HELENA TEIXEIRA GOMES PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA</b>	<b>CIENTE:  ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA PROCURADOR DO ESTADO</b>