



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

355

RESOLUÇÃO Nº: 90 /2019  
18ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 17.04.2019  
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/5090/2017  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201714293  
RECORRENTE: ITAMBÉ ALIMENTOS S A  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR: CONS. LÚCIO FLÁVIO ALVES

**EMENTA: RECURSO ORDINÁRIO. ICMS. CRÉDITO INDEVIDO.** A empresa autuada creditou-se na apuração do ICMS ST do ICMS pago por substituição tributária nas entradas interestaduais das mercadorias: leite longa vida, leite condensado, creme de leite e bebidas Láctea. O Julgador singular fez juízo de valor concreto sobre a questão do crédito indevido, portanto, decisão devidamente motivada. Rejeitado o pedido de perícia feito em sessão pelo conselheiro Mikael Pinheiro de Oliveira. Decisão por unanimidade de votos pela **procedência** da infração com base nos arts. 89; 532, I ; 446, § 1º do Dec. 24.569/97; art. 23 da LC 87/96; art. 53, II da Lei 12.670/96, com penalidade inserta no art. 123, II, "a" da Lei n. 12.670/96, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária ratificado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavras-chave:** Icms. Crédito Indevido. Substituição tributária. Procedente. Perícia.

## 01 – RELATÓRIO

Versam os autos de lançamento tributário confeccionado em face de o sujeito passivo ter cometido a infração, assim relatada:

*"Crédito indevido decorrente da entrada de mercadorias isentas, não tributadas ou sem regime de substituição tributária.*

*A empresa se creditou na apuração do ICMS ST saídas do leite em pó, protocolo num. 12/99 do ICMS pago por substituição tributária nas entradas das mercadorias: leite longa vida, leite condensado, creme de leite e bebidas Láctea, conforme informações complementares e demais documentos anexos".*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

356

Apontado como violado o artigo 65, VI; 435, II, B, § 7º, 464, 468 do Dec. 24.569/97. Aplicada a penalidade inserta no Art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei n. 13.418/03.

**Demonstrativo do Crédito Tributário(R\$)**

ICMS	433.048,47
Multa	433.048,47
<b>TOTAL</b>	<b>866.096,94</b>

Nas informações complementares o agente atuante destaca que:

“ Entretanto, na apuração mensal do ICMS ST ( substituição tributária), demonstrada por meio do Registro E210 ( Apuração do ICMS Substituição Tributária), em conformidade com o parágrafo acima, transmitido pelo contribuinte na sua Escrituração Fiscal Digital, doravante, denominada EFD, a empresa creditou-se , de forma indevida, de todo o ICMS pago referente à substituição tributária pelas entradas interestaduais da mercadorias: creme de leite, leite condensado e bebida Láctea( produtos sujeitos ao regime da substituição tributária, conforme artigos 532 e 533 do Decreto 24.569/97), correspondente ao período de dezembro/2012 a maio/2013, conforme demonstrado nas telas de consultas de apuração do ICMS ST e no “ Relatório de Apuração do ICMS ST- REG E210 da EFD”, em anexo.”

Constam no caderno processual os documentos necessários ao procedimento de ação fiscal.

A empresa inconformada com a lavratura do auto de infração apresenta impugnação segundo documento às fls. 150/152 dos autos.

Na Instância prima o auto de infração teve Julgamento n. 986/18 pela **PROCEDÊNCIA**, com afastamento da preliminar de extinção pela decadência.

A empresa inconformada com a decisão singular apresenta recurso ordinário alegando em síntese:

- I- Que apesar do creditamento, a recorrente promoveu novo recolhimento do ICMS/ST no momento da saída das mercadorias, adotando, inclusive uma base de cálculo maior ( preço de venda para o varejista) do que aquela utilizada no momento da entrada ( preço de transferência entre estabelecimento);



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

357

- II- A empresa não deixou de pagar o ICMS/ST, e o creditamento realizado teve o único objetivo de ser compensado com o novo recolhimento da substituição tributária realizado quando da venda das mercadorias;
- III- Não foi enfrentado pela decisão recorrida é o fato de que a Recorrente além de ter recolhido o ICMS-ST na entrada do produto, recolheu também na o ICMS-ST na saída do mesmo produto;
- IV- Considerando que o ICMS/ST na saída é maior do que o crédito oriundo do ICMS-ST na entrada, nenhum valor restou devido ao Estado.

O Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opina pelo conhecimento do recurso ordinário, negar-lhe provimento para que seja mantida a decisão singular de **procedência** do auto de infração.

É o breve relato.

## 02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso ordinário interposto pela empresa autuada contra a decisão singular de procedência da autuação.

Refere-se a acusação fiscal do fato da empresa ter se creditado de ICMS proveniente de entrada de mercadoria em regime de substituição tributária em desacordo com a legislação tributária.

Insta noticiar que o julgador singular fez seu juízo de valor sobre a questão posta, examinando a legislação tributária que trata do crédito indevido de ICMS de produto sujeito a substituição tributária, portanto, entendo suficiente a fundamentação da julgadora singular, que no seu convencimento a infração está configurada pelas provas dos autos.

Informe que a empresa autuada tem CNAE – Cadastro Nacional de Atividade Econômica – 4631100- Comércio Atacadista de Leite e Laticínios. E que o leite em pó é o seu principal produto de vendas com maior volume de comercialização, sendo a tributação de acordo com o previsto no Protocolo 12/96, ou seja, no caso de transferência para estabelecimento do mesmo titular, a responsabilidade por substituição tributária caberá ao destinatário( no caso a empresa autuada).

Ao caso em questão calha trazer o previsto no art. 532, I, do Dec. n. 24.569/97, assim editado:



358

SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

---

**“Art. 532. Fica atribuída, por ocasião da entrada neste estado, ao destinatário e ao importador, na qualidade de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes realizadas com:**

**I- leite em pó, leite longa vida, bebida láctea, leite condensado, creme de leite, café torrado e moído e café solúvel, ainda que adicionados a outros produtos.”**

Nesse sentido, a empresa autuada como substituta tributária deve reter e recolher o ICMS devido nas operações subsequentes dos produtos acima mencionados na entrada do estado do Ceará.

Desta forma, verificando o SPED- Sistema Público de Escrituração Digital – Escrituração Fiscal Digital do contribuinte autuado no período fiscalizado, observa-se que o contribuinte informou no campo créditos outros valor referente ao pagamento do ICMS substituição entrada interestadual, citando os danfes.

É importante destacar o previsto no art. 23 da Lei Complementar n. 87/96, que o direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Assim, de acordo com previsto acima o Princípio da não cumulatividade do ICMS não deve ser aplicado de forma absoluta, existindo algumas condicionantes para sua efetivação, como os estabelecidos no artigo acima citado.

Por sua vez, cabe trazer o previsto na legislação tributária no art. 53, II da Lei n. 12.670/96, assim editado:

**“Art. 53. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviço a ele efetuada:**

**II- para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do ICMS, exceto as destinadas ao exterior.”**

Logo, a empresa não poderia ter se creditado do valor do pagamento do ICMS substituição pago na entrada interestadual, o que ocasiona crédito indevido, não se podendo falar de compensação no caso em tela, como entende a recorrente em seu recurso ordinário.



359

SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

---

Evidencie que pelo princípio da não cumulatividade no ICMS é assegurado para fins de compensação do ICMS devido, os valores do crédito fiscal constante dos fatos catalogados no art. 60 e seus incisos do Dec. 24.569/97. Assim, o possível pagamento feito em etapa posterior que não era tributada não consta dos fatos elencados no artigo mencionado para efeito de compensação.

Ainda, que segundo o previsto no art. 446, § 1º do Dec. 24.569/97, as notas fiscais correspondentes às entradas e saídas de mercadoria, cujo imposto tenha sido pago por substituição tributária, deverão ser escrituradas nas colunas "Documento Fiscal" e "Outras – de Operações sem Crédito e sem Débito do Imposto" dos livros Registro de Entradas e Registros de Saídas, respectivamente.

Portanto, ficou estabelecido na legislação tributária que o contribuinte não pode ser creditar de ICMS pago por substituição tributária. Ademais o agente autuante anexa aos autos as provas comprovadoras da exigência fiscal, exercendo seu dever de formalizar o processo com as devidas provas.

No tocante ao valor do ICMS que a recorrente afirma que pagou nas saídas dos produtos sujeito a substituição tributária na entrada, urge informar que o valor poderá ser objeto de restituição, se devidamente comprovado o pagamento indevido, conforme o previsto no art. 89 e ss do Dec. 24.569/97. Logo, ressalte que a recorrente com a devida comprovação do valor do ICMS pago indevidamente poderá recuperar tal importe.

Quanto a solicitação do pedido de perícia do Conselheiro Mikael Pinheiro de Oliveira, no sentido de promover a compensação requerida pela recorrente, o colegiado entendeu que a questão é de direito e a infração de crédito indevido foi devidamente comprovada pelos elementos contidos no caderno processual, e o contribuinte após comprovação que pagou indevidamente tem como recuperar o valor, posicionamento amparado no previsto no art. 97, III, da Lei n. 15.614/14.

Desta feita, a empresa se creditou de ICMS pago por substituição tributária, o que é vedado pela legislação tributária, ficando sujeito a penalidade inserta no art. 123, II, "a", da Lei n. 12.670/96.

**Pelo exposto**, VOTO no sentido de conhecer do recurso ordinário, negar-lhe provimento para julgar pela **procedência** da autuação.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS.....R\$ 433.048,47

Multa.....R\$ 433.048,47



360

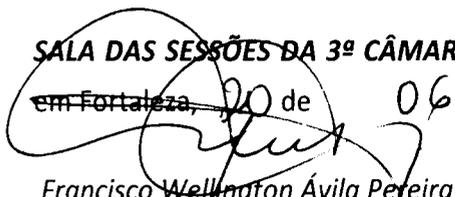
SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

Total.....R\$ 866.096,94

03 - DECISÃO

Vistos relatos e discutidos o Processo de Recurso N° 1/5090/2017 - Auto de Infração: 1/201714293. RECORRENTE: ITAMBÉ ALIMENTOS LTDA. RECORRIDO: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator: Conselheiro LÚCIO FLÁVIO ALVES. Decisão: A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso ordinário, e por maioria de votos, resolve afastar o pedido de perícia formalizado pelo Cons. Mikael Pinheiro de Oliveira. No tocante ao mérito a 3ª Câmara, por unanimidade de votos resolve negar provimento ao Recurso Ordinário, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância. O Cons. Mikael Pinheiro de Oliveira votou pela procedência da ação fiscal, mas com a ressalva de que entende imprescindível o exame pericial.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS,  
~~em Fortaleza~~ 20 de 06 de 2019.

  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
PRESIDENTE

  
Lúcio Flávio Alves  
CONSELHEIRO RELATOR

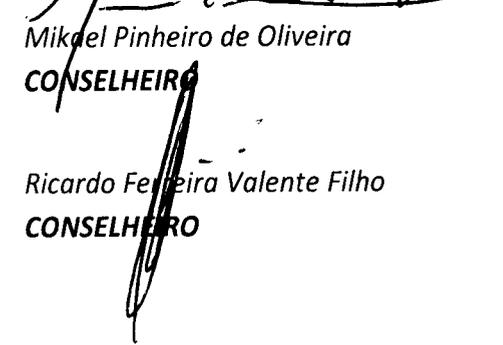
  
Alexandre Mendes de Sousa  
CONSELHEIRO

  
Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto  
CONSELHEIRA

  
André Gustavo Carreiro Pereira  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Felipe Augusto Araujo Muniz  
CONSELHEIRO

  
Mikael Pinheiro de Oliveira  
CONSELHEIRO

  
Ricardo Ferreira Valente Filho  
CONSELHEIRO