



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

Resolução - 0154/2019
SESSÃO ORDINÁRIA REALIZADA EM: 26 de Junho de 2019 às 13:30hrs.

PROCESSO Nº: 1/5567/2017.

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201715138.

RECORRENTE: ALBUQUERQUE E AMORIM COMERCIAL LTDA.

RECORRIDA: CÉDULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

CGF/CE: 06.302541-8.

CONSELHEIRO RELATOR: MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA.

EMENTA: ICMS – Crédito indevido. Substituição Tributária. Materiais de uso e consumo. Notas Fiscais eletrônicas canceladas. ICMS antecipado valor superior ao recolhido. Auto de Infração julgado PROCEDENTE em 1º instância. Recurso Ordinário Improvido. Auto de infração julgado PROCEDENTE. Artigos Infringidos: 57, 65, VI, 435, §7º e 446 do Dec. 24.569/97 e ainda os arts. 1º e 2º da Lei nº 14.234/2008 regulamentada pelo Dec. nº 29. 560/2008. Com penalidade prevista no art. 123, I, c/c §5º, da Lei nº 12.670/96.

Palavras-chave: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – CRÉDITO EM VALOR SUPERIOR AS NOTAS EFETIVAMENTE PAGAS - NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS CANCELADAS - AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.

I – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, por Lançar crédito indevido de ICMS, na hipótese de ter sido parcialmente aproveitado, o contribuinte informou na EFD de 2013 créditos de ICMS de mercadorias sujeitas à substituição tributária, material de consumo, NFE cancelada e efetivamente pagos.



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

Desta forma, após análise da EFD 2013 do contribuinte, constatou-se que houve crédito decorrente de ICMS, face a aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária, de compras de material de consumo e Nfe canceladas, ressalta-se que houve o registro de crédito de ICMS antecipado em valores superiores aos efetivamente pagos.

Assim, concluiu o auditor fiscal que o contribuinte violou o artigo 65, 66 e 69 do Dec 24 569/97, com penalidades previstas no art. 123, II, "a" e "e" c/c §5º, inciso I, da Lei nº 12 670/96

Ante o exposto, reproduz-se abaixo informações que concatenadamente far-se-ão necessárias para o julgamento meritório, como se segue:

Iniciados os trabalhos de autuação fiscal, constatou-se que o contribuinte lançou crédito indevido de ICMS, na hipótese de ter sido parcialmente aproveitado. O contribuinte informou na EFD de 2013 créditos de ICMS de mercadorias sujeitas a substituição tributária, material de consumo, tendo NFE cancelada e efetivamente pagos.

Irresignado com a sua autuação, o contribuinte elabora sua peça impugnatória do feito fiscalizador, em sua defesa, sustenta genericamente a não cumulatividade do ICMS, sem, contudo, atacar o objeto do presente auto, qual seja a ilegalidade do aproveitamento do crédito das mercadorias sujeitas a substituição tributária, material de consumo e ICMS antecipado em valores superiores aos efetivamente pagos;

No julgamento da instância singular, o auto de infração fora considerado PROCEDENTE, ante a comprovação das Nfe's canceladas e o registro de crédito de ICMS antecipado em valores superiores aos efetivamente recolhidos

Após o julgamento singular, o contribuinte já em via recursal, a fim de sustentar o seu entendimento de ilegalidade da cobrança, o mesmo lança-se através da decisão *a quo*, por meio de Recurso Ordinário, nos seguintes termos, 1) Que seja reformada a decisão de 1º instância, constatando a improcedência do feito fiscal, 2) Que os valores cobrados são prontamente devidos; 3) Suscitando ainda pedido de perícia face aos termos da fiscalização



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

Nos termos da Célula de Assessoria Tributária, prontificou-se o entendimento de manter a decisão singular, no sentido da PROCEDÊNCIA da autuação, sendo o mesmo entendimento da douta Procuradoria Geral do Estado

É o breve relatório

II – VOTO.

O processo ora em análise traz para discussão a infração denunciada no auto de infração, de nº 1/201715138, constatando que o contribuinte lançou crédito indevido de ICMS, na hipótese de ter sido parcialmente aproveitado. O contribuinte informou na EFD de 2013, créditos de ICMS de mercadorias sujeitas a substituição tributária, material de consumo, NFE (notas fiscais eletrônicas) canceladas e efetivamente pagas.

Desta feita, depreende-se o entendimento da seguinte forma, o direito ao crédito de ICMS está previsto constitucionalmente, de modo que a Magna Carta adota o princípio da não-cumulatividade para o ICMS, que encontra-se disciplinado no texto do art. 155, §2º, I, note-se:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

Da mesma forma, o art. 57, do Dec. 24.569/97, afere que a não-cumulatividade do ICMS, indica que na operação o imposto pode ser compensado, com o ICMS cobrado na operação anterior, a fim de evitar o famigerado “efeito cascata”.

Art. 57. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria ou



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

prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este ou por outro Estado.

Vale ressaltar ainda que, é vedado o creditamento de ICMS quando a mercadoria for recebida para a comercialização e posteriormente a sua saída ocorra sem o débito do imposto, como ocorrera na casuística abordada, visto que o contribuinte, agindo no sentido de contrariar o preceito legal disposto, que ganha espaço nos termos do art. 65, VI, Dec. nº 24.569/97, constatando pois:

Art. 65. Fica vedado o creditamento do ICMS nas seguintes hipóteses

VI - entrada de mercadoria 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,

Com isso, evidencia-se o instituto da substituição tributária que possui o objetivo de concentrar a arrecadação dos tributos em pessoas e em determinadas situações. Portanto, tal instituto, ou técnica de tributação, visa facilitar a arrecadação e a fiscalização dos tributos, uma vez que reduz o número de contribuintes responsáveis diretos pelo pagamento do imposto.

Vale frisar que o Estado do Ceará possui suas próprias regras quanto a substituição tributária, tendo sempre a ressalva de não poder colidir com o texto da Magna Carta, nesse sentido, regulamenta-se tal instituto, adequado a condição do sujeito passivo, que no caso é contribuinte varejista, devendo observar o seguinte, Lei 14.234/2008 regulamentada pelo Dec. nº 29.560/2008, da seguinte forma:

Art. 1º. Os estabelecimentos enquadrados nas atividades econômicas indicadas nos anexos I e II desta Lei ficam responsáveis, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação



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

de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, devido nas operações ou nas prestações subsequentes, até o consumidor final, quando da entrada ou da saída da mercadoria ou da prestação de serviço de transporte intermunicipal e de comunicação, conforme dispuser o regulamento.

Art. 2º. O imposto a ser retido e recolhido na forma do art.1º será o equivalente à carga líquida resultante da aplicação dos percentuais constantes do anexo III desta Lei, sobre o valor do documento fiscal acobertador das entradas das mercadorias, incluídos os valores do IPI, frete e carreto, seguro e outros encargos transferidos ao destinatário, ou da prestação de serviços.

Assim, em decorrência do imposto já ter sido cobrado até a última operação, não gerando créditos ao adquirente das mercadorias na operações subsequentes, de fato, a empresa impugnante ao receber a mercadoria sujeita a substituição tributária por conta da sua atividade não poderá se apropriar, sob a forma de crédito, valor do imposto, haja vista já ter sido considerado no momento da apuração do cálculo do imposto devido pelo regime recolhido (substituição tributária).

Com isso, observa-se o comando legal dos arts. 435, §7º e 446, ambos do Dec. nº 24.569/97, dispondo o seguinte:

Art. 435. A base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária será:

§7º. O ICMS a ser retido será apurado da seguinte forma:

I - sobre a base de cálculo definida para cada regime específico, aplicar-se-á a alíquota vigente para as operações ou prestações internas,

II - o valor do ICMS retido será a diferença entre o imposto calculado na forma do inciso anterior e o valor do ICMS devido pela operação ou prestação própria do contribuinte substituto, quando for o caso



III - na hipótese do § 3º do artigo 437, o valor do ICMS a recolher será a diferença entre o imposto calculado na forma do inciso I e o somatório dos impostos destacados na nota fiscal de aquisição e no documento fiscal relativo ao serviço de transporte, quando este for de responsabilidade do adquirente.

Art. 446. 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 Registro de Saídas, respectivamente.

§ 1º As notas fiscais que acobertarem as saídas internas subsequentes às operações com substituição tributária serão emitidas sem destaque do imposto e deverão conter a expressão "ICMS pago em substituição tributária" e a identificação do ato normativo instituidor do respectivo regime.

Portanto, vale ressaltar que o princípio da não cumulatividade não é absoluto, podendo o legislador infraconstitucional, estabelecer condições em que é vedado o crédito, do ICMS ou estabelecer procedimentos específicos para o seu usufruto, quais o Fisco e o Contribuinte devem se ater para exigir as obrigações de cada parte.

No que tange ao pedido de perícia exposto pelo autuado, este não deve perdurar, visto que constata uma inconsistência no seu pleito, uma vez que para o acolhimento de tal conversão é necessário estar evidente o binômio Imprecisão e Incoerência do feito fiscalizador, algo que não restou-se demonstrado nas alegações do autuado.

Logo, observa-se o que dispõe o artigo 63, inciso V e parágrafo único da Lei nº 15.614/14, neste sentido:

Art. 63. A impugnação deverá conter:



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

V – a indicação das provas cuja produção é pretendida;

Parágrafo único. Quando requerida prova pericial, constarão do pedido a formulação dos quesitos e a qualificação do assistente técnico, se indicado.

Desta forma, a decisão coerente é pelo indeferimento da perícia requerida, o que se faz com lastro no art. 97, incisos I e III, da Lei nº 15.614/14, a seguir reproduzido:

Art. 97. O julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia, quando:

I – formulado de modo genérico,

(...)

III – os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento.

No que pertine a penalidade a ser aplicada, ficou constado que todos os créditos fiscais por entradas registradas indevidamente não foram aproveitados no exercício auditado (2013), pelo que a sanção aplicável está contida no art. 123, I, §5º, da Lei 12.670/96, como se vê:

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:

§ 5º Relativamente às penalidades previstas nas alíneas “a” e “e” do inciso II do caput deste artigo, observar-se-á o seguinte:

I - se o crédito não tiver sido aproveitado, a multa será reduzida para 10% (dez por cento) do valor do crédito registrado, sem prejuízo da realização do estorno pelo contribuinte;

II - se o crédito tiver sido parcialmente aproveitado, a multa será integral, mas somente incidirá sobre a parcela efetivamente utilizada, hipótese em que se exigirá:



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

- a) O pagamento do ICMS que deixou de ser recolhido em razão do aproveitamento parcial do crédito;
- b) O estorno do crédito relativo à parcela não aproveitada.

Assim, com base no princípio da legalidade, e no bojo normativo exposto, existe previsão legal que dispõe sobre a utilização de créditos e seus impedimentos, devendo o contribuinte atinar para tais preceitos, cumprindo assim o disciplinamento normativo.

No que tange ao pedido pericial este não merece prosperar, uma vez que a Recorrente não traz no bojo do caderno processual elementos fáticos ou probatórios que subsidiassem seu pedido.

Ante o exposto, depreende-se o entendimento a fim conhecer do Recurso Ordinário interposto para, em sede de preliminar, afastar a perícia suscitada. No mérito, resolve negar provimento ao Recurso Ordinário, para confirmar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância e julgar PROCEDENTE o Auto de Infração.

É como voto.



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

DEMONSTRATIVO

BASE DE CÁLCULO	40.467,57
ICMS	0,00
MULTA (10%)	4.046,75
TOTAL	4.046,75

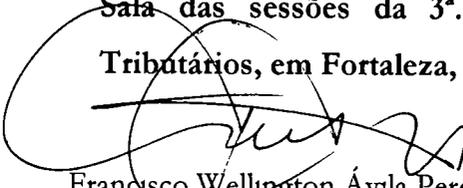


SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

III - DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/5567/2017. Auto de Infração nº 1/201715138. RECORRENTE: CEJUL. RECORRIDO: ALBUQUERQUE E AMORIM COMERCIAL LTDA. A 3ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário interposto para, em sede de preliminar, afastar a perícia suscitada. No mérito, resolve negar provimento ao Recurso Ordinário, para confirmar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância e julgar PROCEDENTE o Auto de Infração, nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária, devendo o crédito indevidamente lançado e não aproveitado ser estornado pelo contribuinte. O exmo. Sr. representante da Procuradoria Geral do Estado, manifestou-se pela procedência da Ação Fiscal, com a proposição de que haja o Lançamento Complementar do Imposto, indevidamente lançado. Presentes para a Sustentação Oral os Drs. Carlos César Sousa Cintra e Thiago Pierre Linhares.

Sala das sessões da 3ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza, aos 29 de Agosto de 2019.


Francisco Wellington Ávila Pereira

PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA


Alexandre Mendes de Sousa

CONSELHEIRO


Lúcio Fábio Alves

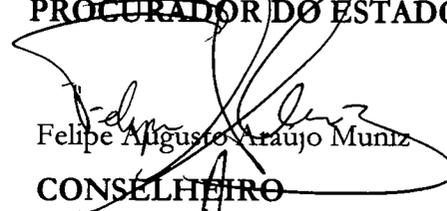
CONSELHEIRO


Teresa Helena C. Rebouças Porto

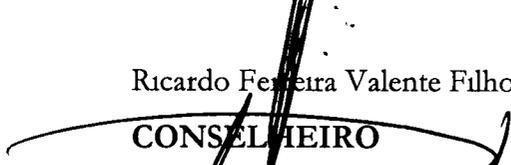
CONSELHEIRA


André Gustavo Carreiro Pereira

PROCURADOR DO ESTADO


Felipe Augusto Araújo Muniz

CONSELHEIRO


Ricardo Ferreira Valente Filho

CONSELHEIRO


Mikael Pinheiro de Oliveira

CONSELHEIRO