



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 205 /2017

54ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 24.10.2017

PROCESSO Nº 1/1391/2014 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2014.02275-9

RECORRENTE: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO

CGF: 06.277083-7

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO ORIGINÁRIO: RICARDO VALENTE FILHO

CONSELHEIRA DESIGNADA: TERESA HELENA CARVALHO REBOUÇAS PORTO

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. A acusação decorre de aproveitamento indevido de crédito de ICMS lançados na conta gráfica refeitas no exercício de 2009 em razão da não realização do estorno proveniente de operações com materiais de embalagens utilizados em acondicionamento de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nas saídas por carga líquida – Dec. nº 29.560/2008. Recurso ordinário não conhecido por maioria de votos, no tocante à preliminar de ilegitimidade passiva dos representantes da empresa. E nos pontos que o recurso foi conhecido as nulidades foram afastadas. No mérito o Auto de Infração foi Julgado **Procedente**, por unanimidade de votos, conforme art. 65, inciso VI e art. 456, inciso V do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96 c/ NR dada pela Lei nº 13.418/2003. Confirmada a decisão exarada em 1ª instância, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras-chave: ICMS. Aproveitamento de Crédito Indevido. Procedente. Conta gráfica. Não Realização do Estorno. Nulidades rejeitadas. Ilegitimidade dos sócios. Voto desempate da Presidente.

RELATÓRIO

Trata a inicial do presente processo de A.I. nº 2014.02275-9, datada de 28/03/2014, lavrada contra COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO.

Consta no relato do presente Auto de Infração o seguinte:

“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. O contribuinte ora fiscalizado creditou-se indevidamente do ICMS referente a materiais de embalagem utilizados em mercadorias sujeitas a substituição tributária nas saídas. Vide informações complementares”.

Dispositivos indicados como infringidos: arts. 57 e 65 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

Instruem os autos: Informações Complementares (fls. 03 a 05); Mandado de Ação Fiscal nº 2013.28415 (fls. 06); Termo de Início de Fiscalização nº 2013.32358; Relatório dos créditos indevidos referente a entradas de embalagens (fls.10 a 23); cópia das NF de saídas (fls. 27 a 329); CD contendo parte integrante do AI (fls. 330).

O lançamento está embasado na documentação apensada às fls. 10 a 329 dos autos, bem como no CD às fls. 330.

Através do Termo de Início de Fiscalização nº 2013.32358 a empresa foi intimada a apresentar os arquivos magnéticos referentes ao período de 2009, bem como os livros, inventários, mapas resumo.

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, conforme fls. 337 a 349 dos autos.

O processo foi julgado Procedente em 1ª Instância, conforme decisão de fls. 416 a 424 dos autos sob o fundamento de que o contribuinte aproveitou indevidamente créditos lançados na conta gráfica do ICMS, no exercício de 2009. Decisão com base nos seguintes dispositivos: art. 65, incisos VI e 66, I do Decreto nº 24.569/97 e penalidade no art. 123, inciso II alínea “a” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

O contribuinte inconformado com a decisão condenatória prolatada em 1ª Instância, interpôs recurso ordinário mantendo a mesma linha da defesa, acrescentando o seguinte: 1) Ilegitimidade passiva dos representantes legais da empresa para figurar no polo passivo da presente autuação; 2) Nulidade da decisão de 1ª Instância por ausência de fundamentação e consequente cerceamento do direito de defesa, por ter passado ao largo de questões aduzidas pela então impugnante; 3) Da nulidade do procedimento fiscal – incerteza no lançamento. Traz os princípios constitucionais e a legislação vigente; 4) Direito de crédito sobre fretes para transportar mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária; 5) Créditos de ICMS sobre embalagens, pois este insumo é essencial para o desenvolvimento das atividades da empresa; 6) Dos juros de mora sobre multas tributárias; 7) Valor confiscatório da multa; 8) Por fim requer a total improcedência da ação fiscal e caso não possa julgar o mérito a seu favor, que seja declarada a nulidade.

A Consultoria Tributária por meio do Parecer nº 163/2017 (fls. 471/476) opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento, a fim de que seja confirmada a decisão de Procedência exarada em 1ª Instância.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

O crédito tributário exigido no presente Auto de Infração decorre da acusação de aproveitamento indevido de ICMS em razão da não realização do estorno do imposto no valor de R\$ 51.226,51 (cinquenta e um mil duzentos e vinte e seis reais e cinquenta e um centavos), no exercício de 2009, proveniente de operações com materiais de embalagens utilizadas no acondicionamento de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nas saídas por carga líquida – Dec. nº 29.560/2008.

Preliminarmente a recorrente alega ilegitimidade passiva dos responsáveis da recorrente para constar no polo passivo do presente processo administrativo tributário.

Por ocasião da apreciação da preliminar de ilegitimidade alegada pela recorrente no presente processo, surgiram duas teses: A defendida pelos Conselheiros Ricardo Ferreira Valente Filho, Renan Cavalcante Araújo e Osvaldo Alves Dantas que se manifestaram por acatar a preliminar de ilegitimidade passiva dos sócios, haja vista que estes não tiveram a oportunidade da ampla defesa e do contraditório, pois estão na figura de “Corresponsáveis”.

Manifestaram-se contrariamente ao entendimento acima mencionado os Conselheiros: Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto (relatora), Ana Mônica Filgueiras Menescal e Michel André Bezerra Lima Gradvohl por entenderem que além de não ocorrer a ilegitimidade no presente caso, não tem a recorrente legitimidade para alegá-la.

Pois bem! Verificado o empate, a Presidente da Câmara proferiu, em sessão, seu Voto de Desempate, tendo como fundamento em síntese os seguintes argumentos: *“Afastada a pretensão com base na fundamentação de que, no âmbito do Estado do Ceará, o procedimento de Auditoria Fiscal, resultante em Processo Administrativo Tributário, instaura-se sobre a pessoa jurídica, com a verificação de possíveis cometimentos de infração tributária, assim considerada como toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS, não se cogitando de imputação de caráter pessoal ou individual, nem conferindo a responsabilidade pela prática de atos infracionais tributários em função do exercício do cargo, função, mandato, contrato social ou estatutos. Fundamenta-se ainda, que a relação estabeleceu-se entre o Fisco e a Recorrente, pessoa jurídica, não sendo chamado, por intimação pessoal, a título individual, nenhum dos sócios para compor a demanda. Conclusivamente, o que apurou em autuação, fora a responsabilidade tributária da pessoa jurídica, e não da pessoa de cada sócio ou sucessor. Desse modo, o pedido formulado não pode ser objeto de deliberação no âmbito deste Órgão de Julgamento Administrativo, sendo providência a ser pleiteada, se for o caso, quando da Inscrição da Dívida Ativa e junto à Procuradoria Geral do Estado”.*



No que se refere a nulidade da decisão de 1ª Instância por ausência de fundamentação e consequente cerceamento do direito de defesa, tendo, supostamente, passado ao largo de questões aduzidas pela impugnante, não deve prosperar.

Ao contrário do que afirma a recorrente observa-se que o julgamento de 1ª Instância está devidamente fundamentado na legislação pertinente, bem como amparada nas provas dos autos para fundamentar as alegações de nulidades suscitadas pelo impugnante. Como também foram realizadas as análises sobre as legitimidades dos créditos tributários alegadas na defesa.

Por fim, a nulidade do auto de infração por violação do direito à ampla defesa em razão de, supostamente, não ter sido informado na autuação o fundamento da glosa do crédito tributário, a segregação das mercadorias por categoria e os fretes que transportavam de fato mercadorias não sujeitas ao crédito do imposto, não merece sustentação, pois o agente do Fisco foi muito claro ao narrar os fatos em seu relato do AI, tendo anexado aos autos toda a documentação probatória da autuação.

Ademais nas informações complementares ao auto de infração estão devidamente especificadas todas as atividades que a recorrente ora alega não terem sido efetivadas pelo fiscal autuante, tendo anexado aos autos a documentação probatória da infração, não acarretando nenhum prejuízo a defesa.

Logo, a autuação fiscal tem por fundamento o descumprimento pela autuada da legislação tributária no que se refere à vedação legal para o creditamento do ICMS em operações envolvendo os materiais de embalagens (sacos plásticos, bandejas, bobinas, filme duplo de PVC, etiquetas, disco papelão pizza, etc...), utilizados no acondicionamento de mercadorias, cujas saídas estão sujeitas ao pagamento da substituição tributária por carga líquida, conforme Decreto nº 29.560/2008.

No que se refere aos fretes alegados no recurso, vale esclarecer que não é objeto do presente lançamento o crédito de frete. No entanto, ressalte-se o que impõe o artigo 65, inciso VI do Dec. 24.569/97, *in verbis*:

“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.”

Portanto, se a mercadoria quando da sua comercialização sair sem débito do imposto – que é o caso das operações tributadas pelo regime de substituição tributária, como esclareceu o autuante nas informações complementares, é vedado aproveitar o crédito de ICMS oriundo da entrada tanto da mercadoria quanto do respectivo serviço de transporte.

No que se refere ao crédito de ICMS sobre a aquisição de embalagens, também não pode prosperar, Pois ainda que as embalagens possam gerar crédito quando utilizadas na saída de mercadorias sujeitas ao ICMS conforme art. 60, inciso III do RICMS, a empresa teria que ter demonstrado a ocorrência desse fato e não somente alegar.



A eventual circunstância de embalagens terem sido utilizadas em produtos de fabricação própria produzidos a partir de mercadorias adquiridas para comercialização também não cabe tal alegação, vez que a atividade da empresa é supermercado estando assim submetida ao regime de substituição tributária carga líquida conforme Decreto nº 29.560/2008.

Outrossim, a empresa teria que ter observado o que determina o art. 456, inciso V do Decreto nº 24.569/97, abaixo transcrito:

“Art. 456 – para efeito de aplicação dos regimes de substituição e antecipação tributária, não serão considerados como industrialização os processos resultantes de:

(...)

V- acondicionamento, embalagem e empacotamento.

Ademais, a empresa fiscalizada pertence ao CNAE-Fiscal (Classificação Nacional de Atividade Econômico-Fiscal) 4711302 – Comércio Varejista de Mercadorias em Geral, com predominância de produtos alimentícios, sendo seu CNAE principal e único no Cadastro da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará.

O fato de realizar atividade industrial de forma secundária à atividade varejista é irrelevante para o caso em questão, tendo que o § único do artigo 1º do Dec. nº 29.560/2008 determina que para efeito do disposto no caput do referido artigo, será considerado apenas a Classificação Nacional de Atividade Econômico-Fiscal (CNAE) principal do estabelecimento.

Como regra geral, todas as operações da recorrente são integralmente tributadas na modalidade de substituição tributária por entrada, mesmo que a mercadoria adquirida seja utilizada posteriormente em processo industrial na empresa, em função do Dec. nº 29.560/2008 ater-se tão somente ao CNAE principal e desconsiderar as atividades secundárias realizadas pelos estabelecimentos enquadrados em seu regime.

Vale ainda destacar que o referido decreto em seu artigo 8º, inciso III determina que os estabelecimentos enquadrados nos Anexos I e II não terão direito ao crédito do ICMS, exceto o decorrente das entradas para o ativo imobilizado e o decorrente de mercadorias não contempladas neste Decreto, o que não é o caso.

Dessa forma, para a recorrente se apropriar dos créditos relativos as operações e prestações elencadas nas informações complementares deve a empresa demonstrar que atendeu aos requisitos da legislação pertinente à matéria.

Portanto, estando sujeitas ao Dec. nº 29.560/2008, as operações da empresa em questão são tributadas por substituição tributária na entrada e as saídas dessas mercadorias, tendo passado ou não por processo industrial dentro do estabelecimento, devem ocorrer sem débito do tributo, fato que causa a vedação do creditamento do ICMS conforme artigo 65, incisos V e VI do Dec. nº 24.569/97.

Verifica-se, pois, que o contribuinte não atendeu ao disposto na legislação ao consignar a natureza da operação de modo diverso do previsto na legislação anteriormente mencionada, mas, também com vedação legal de aproveitamento imediato conforme artigos já mencionados.

Com relação à arguição de que a fruição dos juros de mora sobre a multa deva ser contabilizada a partir do prazo final para pagamento do auto de infração, entendo que a legislação do Estado do Ceará é bastante clara que estes (os juros) devam ser contabilizados a partir do fato gerador da obrigação tributária principal, conforme artigo 62, §§ 1º e 3º da Lei nº 12.670/96. A sua cobrança incide a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito, consoante § 1º do art. 77 do Decreto nº 24.569/97. Ademais não cabe a este órgão de julgamento fazer análise de constitucionalidade sobre tal cobrança.

Quanto à multa ter efeito de confisco, noticia-se que a multa é matéria de reserva legal, sendo disciplinada pelo legislador para coibir a prática da infração, portanto, sendo legal.

Diante do exposto, no tocante a penalidade aplicável ao caso em questão, é de se confirmar a indicação da multa disposta no auto de infração pelo agente fiscal – art. 123, inciso II, alínea “a” da Lei nº 12.670/96, que consigna no seu texto a cobrança de uma vez o valor do imposto.

Pelas razões expostas, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, negando-lhe provimento, para decidir pela confirmação da decisão condenatória de Primeira Instância, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

ICMS	R\$ 51.226,51
MULTA.....	R\$ 51.226,51
TOTAL.....	R\$ 102.453,02

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve em relação aos pedidos suscitados pelo contribuinte, na forma exposta a seguir: 1. Com relação à Preliminar de nulidade por ilegitimidade passiva dos representantes legais da empresa – Afastada a pretensão recursal por voto de desempate da Presidente, com base na fundamentação de que, no âmbito do Estado do Ceará, o procedimento de Auditoria Fiscal, resultante em Processo Administrativo Tributário, instaura-se sobre a pessoa jurídica, com a verificação de possíveis cometimentos de infração tributária, assim considerada como toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS, não se cogitando de imputação de caráter pessoal ou individual, nem conferindo a responsabilidade pela prática de atos infracionais tributários em função do exercício do cargo, função, mandato,



contrato social ou estatutos. Fundamenta-se ainda, que a relação estabeleceu-se entre o Fisco e a Recorrente, pessoa jurídica, não sendo chamado, por intimação pessoal, a título individual, nenhum dos sócios para compor a demanda. Conclusivamente, o que apurou em autuação, fora a responsabilidade tributária da pessoa jurídica, e não da pessoa de cada sócio ou sucessor. Desse modo, o pedido formulado não pode ser objeto de deliberação no âmbito deste Órgão de Julgamento Administrativo, sendo providência a ser pleiteada, se for o caso, quando da Inscrição da Dívida Ativa e junto à Procuradoria Geral do Estado. Tal posicionamento da Presidente, ao proferir o voto de desempate, está em desacordo com o Parecer da Processual Tributária, mas de acordo com manifestação oral em sessão do Representante da Douta Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os Conselheiros Ricardo Ferreira Valente Filho (Relator originário), Renan Cavalcante Araújo e Osvaldo Alves Dantas que se manifestaram da seguinte forma: " acatamos a preliminar de ilegitimidade passiva dos sócios, haja vista que estes não tiveram a oportunidade da ampla defesa e do contraditório, pois estão na figura de "Corresponsáveis", o que certamente, após a finalização do âmbito administrativo, no ato de inscrição da CDA os sócios também responderão pelo crédito tributário, no entanto não foram intimados para se defenderem no ato da lavratura do auto, correndo todo o processo administrativo sem a formalidade do contraditório inerente aos mesmos, assim contrariando os princípios constitucionais, mais especificamente o art. 5º incisos LIV e LV da Constituição Federal. 2. Preliminar de nulidade da decisão de 1ª Instância por ausência de fundamentação e conseqüente cerceamento ao direito de defesa. Afastada por unanimidade de votos, pois a decisão singular está devidamente fundamentada na legislação pertinente. 3. Preliminar de nulidade do procedimento fiscal pela incerteza do lançamento. – Afastada por unanimidade de votos, pois o Agente do Fisco, foi muito claro ao narrar os fatos em seu relato no Auto de Infração, na Informação Complementar, tendo anexado aos autos a documentação probatória da infração, não acarretando nenhum prejuízo a defesa. No mérito, a 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso ordinário interposto para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do primeiro voto divergente e vencedor, proferido pela Conselheira Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto, que ficou designada para lavrar a Resolução, e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo Representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

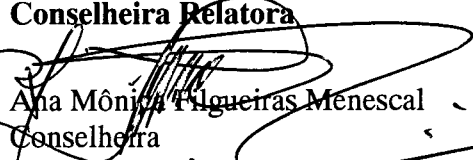
SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 24 de novembro de 2017.

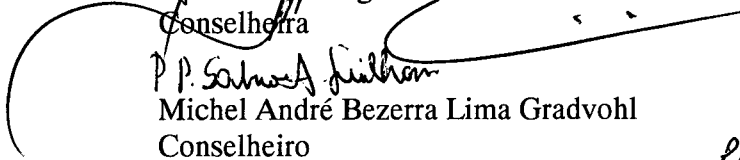

Lucía de Fatima Calou de Araújo
PRESIDENTE





Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto

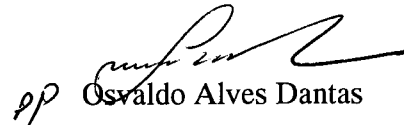
Conselheira Relatora



Ana Mônica Figueiras Menescal
Conselheira


P.P. Samuel Filho
Michel André Bezerra Lima Gradvohl
Conselheiro


Renan Cavalcante Araújo
Conselheiro

p.p. Felipe Braga
Ricardo Ferreira Valente Filho
Conselheiro


pp Osvaldo Alves Dantas
Conselheiro


André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO
Ciente: 24/11/17