



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº: 129/2017

38ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 19.07.2017

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2582/2016

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201612584

RECORRENTE: MB COMERCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.

CGF: 06.814.732-5

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. Auto de infração fundado em crédito indevido de ICMS em operações de transferência para comercialização em operação com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Auto de Infração devidamente instruído com as provas do ilícito tributário. Ausência de violação ao direito a ampla defesa. Prazo decadencial em situações de crédito indevido de ICMS regulado pelo art. 173, I, do CTN. Ausência de decadência. Decisão por voto de desempate da Presidente da Câmara de Julgamento. Infrações tributárias possuem natureza objetiva. Impossibilidade da destinatária das mercadorias adotar o procedimento previsto pelo art. 89, §4º, do RICMS. Autonomia dos estabelecimentos. Resoluções do Conat não são vinculantes. No Estado Democrático de Direito, justiça é realizar o que determina a legislação elaborada pelo povo. O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido. Atividade administrativa de lançamento tributário é plenamente vinculada. Comprovada infração à norma legal que veda creditamento de ICMS. Decisão de mérito por voto de desempate da Presidente da Câmara de Julgamento. **Arts. Infringidos:** 65, VI, e 446, §1º, do Decreto 24.569/97. **Penalidade:** Art. 123, II, "a", da Lei 12.670/97, com redação conferida pela Lei 13.418/03. Decisão de procedência em consonância com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE

ICMS. Procedência. Crédito Indevido. ICMS Recolhido por Substituição Tributária. Prazo Decadencial. Vedação de Equidade.

RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Infração sobre crédito indevido, em 2011, referente a crédito de operações de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

A Autoridade Fiscal Autuante aponta como infringidos os artigos 65, VI, 435, II, "b", §7º, II, 464 e 468 do Decreto 24.569/97 - Regulamento do ICMS (RICMS). Sugere como penalidade a prevista no art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03: "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".

Nas informações complementares expõe que:

- Ao analisar os documentos fiscais da empresa, constatou que a mesma aproveitou indevidamente, em 2011, ICMS escriturado na EFD em operações CFOP 1409 (transferência para comercialização em operação com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária) no valor de R\$248.811,45.
- Detalha o crédito indevidamente creditado a cada mês às fls. 1 da informação complementar ao Auto de Infração.
- Anexou ao presente Auto de Infração as consultas mensais das operações registradas na EFD de 2011 com o CFOP 1409, com o valor do ICMS creditado indevidamente a cada mês.

Instrui o presente processo, dentre outros, com as consultas das operações por CFOP/CST e das apurações de ICMS nas EFDs de janeiro a dezembro de 2011 (fls. 12 a 47) e Declaração de opção pelo arquivo eletrônico EFD (fls. 50).

Demonstrativo do Crédito Tributário:

Crédito Indevido de ICMS	R\$ 248.811,45
Multa (1 vez o crédito indevido)	R\$ 248.811,45
Total	R\$ 497.622,90

Tempestivamente a Autuada apresentou impugnação, a qual repousa às fls. 57 a 66 dos autos, onde alega, em síntese:

- A decadência do período entre janeiro e maio de 2011, por ter tido ciência do Auto de Infração em 29/06/16 (fls. 11).
- Não foi juntado aos autos qualquer documento que indicasse de forma discriminada quais operações teriam sido objeto de creditamento indevido.
- A falta desses dados impediu a empresa de saber se os valores de créditos indevidos a cada mês estão corretos ou não.
- A única prova anexada pela autoridade fiscal foi uma consulta da EFD para cada mês do exercício de 2011, sendo que essa consulta apenas apresenta o valor efetivamente creditado pela Autuada a cada período, nada informando acerca da ilicitude dos créditos.
- Não é possível presumir que todo o crédito advindo de operações de entrada com CFOP 1409 está vedado sem analisar com cuidado cada operação.
- Sobre a parcela que entende não decaída (junho a dezembro de 2011), realizou o pagamento do Auto de Infração no valor de R\$6.139,05 (DAE às fls. 73 – incluindo multa e juros - e processo de emissão de DAE fls. 75 a 81).

Por fim, requer seja o presente feito fiscal seja declarado:

- Extinto pela decadência e pagamento ou;
- Improcedente por falta de provas ou;
- Nulo por cerceamento do direito de defesa.

Pede, ainda, a realização de diligências e perícia, se necessárias.

No Julgamento Singular, a Julgadora de 1ª Instância, às fls. 82 a 87, assevera que:

- Nos casos de crédito indevido, o prazo decadencial se submete ao constante no art. 173, I, do CTN.
- Tendo que foi o próprio Contribuinte que escriturou na EFD as operações com CFOP 1409 e que o agente fiscal identificou as operações com crédito indevido na EFD do contribuinte, não há necessidade de o Auto de Infração identificar cada operação para o Autuado.
- O fiscal cumpriu com o seu ônus probatório quando demonstrou os valores escriturados pelo contribuinte com o CFOP 1409 indevidamente levados a crédito pelo autuado.
- O autuado não poderia ter se creditado do ICMS-ST referente às operações com CFOP 1409.

Conclui julgando PROCEDENTE o Auto de Infração.

Inconformada com a Decisão Singular, a Autuada interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 91 a 108), onde alega:

- O Centro de Distribuição da empresa – emitente das NFes com CFOP 1409 (transferências de mercadorias entre filiais) – erroneamente destacou ICMS nas transferências para o estabelecimento autuado com destaque do imposto, apesar do mesmo já haver sido recolhido anteriormente por substituição tributária, conforme pode ser verificado na EFD do emitente das NFes.
- Não houve prejuízo financeiro para o Fisco, pois o CD pagou o ICMS na entrada e na saída das mercadorias.
- Decadência do período de janeiro a maio de 2011, por ter tido ciência do Auto de Infração em 29/06/16 (fls. 11) e por ter recolhimento antecipado a menor do ICMS referente a esses 5 meses.
- Não é possível presumir que todo o crédito advindo de operações de entrada com CFOP 1409 está vedado sem analisar com cuidado cada operação.
- Em outro Auto de Infração contra outra filial da Autuada por crédito indevido, o Fiscal autuante pormenoriza as operações objeto de crédito supostamente indevido, mas no presente Auto de Infração não há tal relatório, restando a defesa seriamente comprometida.
- O valor destacado nas NFes do CD da Autuada foi devidamente escriturado na EFD do CD, compondo os seus débitos apurados no período, como exemplifica a NF 21434.
- A conduta adotada pela Autuada, longe de configurar creditamento indevido, traduz-se no retorno à sistemática normal do débito/crédito.
- O procedimento adotado pela Autuada está igualmente respaldado pelo instituto da restituição, conforme art. 89, §4º do RICMS.
- O único equívoco da Autuada foi não ter comunicado esse creditamento ao órgão fiscal da sua circunscrição.
- O Conat-Ce privilegia a justiça fiscal fundamentando na inexistência de prejuízo ao fisco.

Ao final, requer seja julgado o Auto de Infração:

- Nulo pela ausência de provas e cerceamento do direito de defesa;

- Extinto o crédito tributário lançado referente janeiro a maio de 2011 por ter sido alcançado pela decadência com aplicação do art. 150, §4º, do CTN;
- Extinto o crédito tributário dos meses remanescentes pelo pagamento;
- Realização de perícia para confirmar a ausência de prejuízo ao Fisco, conforme quesitos apresentados às fls. 107/108.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 67/2017 (fls. 119 a 127) onde afirma que:

- Quando não há pagamento prévio do imposto a ser lançado, a decadência é regida pelo art. 173, I, do CTN.
- Na presente lide o contribuinte não declarou nem praticou quaisquer atos relacionados à escrituração ou lançamento do imposto para o Estado do Ceará.
- Somente por ocasião da fiscalização desenvolvida no contribuinte que a Fazenda Pública teve conhecimento das operações praticadas pelo Recorrente.
- A falta de pagamento, como no presente caso, leva ao lançamento de ofício do tributo, onde a decadência é regida pelo art. 173, I, do CTN.
- Súmula 555 STJ corrobora o entendimento desenvolvido.
- Não há que se falar em decadência do lançamento no presente caso.
- As decisões prolatadas em outros julgamentos no Conat não têm efeito vinculante.
- A não-cumulatividade do ICMS tem previsão constitucional e no art. 57 do RICMS.
- Contudo, a legislação estabelece condições para o uso do crédito fiscal.
- O art. 65, VI, do RICMS veda o creditamento quando a saída da mercadoria ocorre sem débito do imposto, situação que fica bem consubstanciada na substituição tributária.
- Em decorrência do imposto já ter sido cobrado até a última operação, não gera créditos ao adquirente da mercadoria nas operações subsequentes.
- O art. 446, do RICMS, determina que as saídas internas posteriores às operações com substituição tributária devem ocorrer sem o destaque do imposto.
- O julgamento singular foi realizado com a estrita observância da lei, em razão da atividade do administrador público ser vinculada.
- O art. 19 do RICMS institui a autonomia dos estabelecimentos. Logo, caberia à filial que tiver destacado erroneamente o ICMS requerer a restituição de montante indevidamente recolhido.
- Nos autos constam elementos de prova suficientes para análise da questão, devendo ser rejeitado o pedido de perícia.
- As provas foram obtidas diretamente da documentação do Contribuinte, razão para ser afastada a alegada nulidade por falta de provas.
- Nos autos resta demonstrada correta e claramente a conduta da recorrente tida como infracional e se promove o adequado embasamento legal, além do Recorrente ter realizado perfeitamente a sua defesa, rebatendo inclusive os argumentos apresentados pela autoridade fiscal, não havendo cerceamento ao direito de defesa.
- A infração tributária tem natureza objetiva. Não pode uma disfunção nos sistemas informatizados de emissão de notas fiscais ser motivo para a Autuada deixar de ser responsável por infração à legislação tributária.

Em razão do exposto, sugere conhecer do recurso ordinário, para negar-lhe provimento e confirmar a decisão de procedência exarada pela primeira instância.

Às fls. 129 o douto Procurador do Estado adota o Parecer da Assessoria Processual Tributária.

Em **sustentação oral** durante a primeira sessão de julgamento, realizada em 28/06/17, o representante da Recorrente alegou que:

- O ICMS creditado não é Substituição Tributária, é próprio.
- Somente o Recorrente poderia requerer a restituição (art. 166, do CTN).
- Foi feita consulta à Sefaz/CE pedindo a convalidação das operações.
- Apresentou Resolução do Pleno do Conat.

Repete as demais alegações do Recurso.

Ainda na primeira sessão de julgamento a 3ª Câmara de Julgamento decidiu, por unanimidade, pelo afastamento da nulidade suscitada e, por voto de desempate da Presidente da Câmara, pela não ocorrência da decadência alegada, assim como decidiu, por voto de desempate da Presidente da Câmara, converter o feito em perícia para serem respondidos os quesitos apresentados pela Recorrente.

Realizada a perícia, às fls. 163 e 164 a Célula de Perícias informa que a Autuada se creditou de R\$2.358,30 a mais do que foi recolhido pelos estabelecimentos emitentes dos documentos fiscais de transferência a que se refere a presente autuação, em razão de divergências identificadas em alguns documentos, conforme relatório de fls. 167 a 173.

Também anexa consulta das contas correntes de ICMS dos emitentes dos referidos documentos fiscais e dos DAEs de pagamentos dos respectivos saldos devedores declarados às fls. 178/246.

Às fls. 247, a Recorrente se manifesta sobre o Laudo Pericial informando que:

- Não se opõe ao resultado técnico da perícia;
- O valor residual apontado no Laudo Pericial já foi pago em julho de 2016, conforme fls. 73;
- Requer parcial procedência e conseqüente extinção do crédito tributário.

Em **sustentação oral** durante a segunda sessão de julgamento, realizada em 19/07/2017, o representante da Recorrente repetiu o que foi afirmado na sustentação oral realizada na sessão de julgamento do dia 28/06/17 e acrescentou referência a uma decisão da Quarta Câmara deste Contencioso Administrativo Tributário.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por MB COMERCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA em face de CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, através do qual a Recorrente se insurge contra decisão de procedência proferida no Julgamento Singular.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração se reporta a crédito indevido de ICMS, em 2011, referente a créditos de operações de entradas de mercadorias já tributadas no regime de substituição tributária.

A Autoridade Fiscal autuante, ao analisar os documentos fiscais da empresa, constatou que a mesma aproveitou indevidamente ICMS escriturado na EFD em operações com CFOP 1409 - transferência para comercialização em operação com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária - no valor de R\$248.811,45. Instrui o presente

processo, dentre outros, com consultas das operações por CFOP/CST e das apurações de ICMS nas EFDs da Autuada de janeiro a dezembro de 2011 (fls. 12 a 47) e Declaração de opção pelo arquivo eletrônico EFD (fls. 50).

A Recorrente requer, inicialmente, nulidade do feito fiscal por violação ao seu direito de defesa por faltarem provas do ilícito fiscal apontado. Contudo, não há como prosperar seu pleito em razão do Auto de Infração estar corretamente instruído, estando bem demonstrados os valores totais das operações com CFOP 1409 e do respectivo ICMS indicado como tendo sido creditado indevidamente registradas pela Autuada na sua EFD.

Assevere-se que não se faz necessário elencar todas as operações com detalhes além do que os apresentados no presente processo, pois a Recorrente sabe exatamente quais operações, por ela mesma registradas na sua EFD, compõem o total das operações com CFOP 1409.

Nesse ínterim, cabe salientar que também não pode prosperar a alegação da Recorrente de que não se pode presumir que todo o crédito advindo de operações de entrada com CFOP 1409 está vedado sem analisar com cuidado cada operação. Como é obrigação do contribuinte informar o CFOP das operações de entrada em seu estabelecimento (arts. 269, 276-A, §3º e 276-G, I, do RICMS), há a presunção de que ele cumpriu com essa obrigação acessória corretamente. Em face dessa presunção, cabe à própria Recorrente o ônus de demonstrar que não cumpriu corretamente a referida obrigação acessória. Entretanto, não se verifica nos autos qualquer prova de que as operações não eram efetivamente transferências para comercialização em operação com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Quanto à alegada decadência do período de janeiro a maio de 2011, por ter tido ciência do Auto de Infração em 29/06/16 (fls. 11) e por ter recolhimento antecipado a menor do ICMS referente a esses 5 meses, cabe constatar que a Recorrente declarou saldo credor de ICMS nos meses de janeiro e fevereiro de 2011.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça tem decidido que nos casos de crédito indevido, o prazo decadencial se inicia nos termos do art. 173, I, do CTN, conforme exemplifica o seguinte acórdão:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A jurisprudência do STJ firmou o entendimento no sentido de que, havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo de cinco anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, donde se deduz a não ocorrência, in casu, da decadência do direito de o Fisco lançar os referidos créditos tributários.

2. "Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorre o recolhimento em desconformidade com a legislação aplicável, deve a autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), iniciando-se o prazo decadencial de cinco anos no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito (art. 173, I, do CTN)." (REsp 973189/MG, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 04/09/2007, DJ 19/09/2007, p. 262). Agravo regimental improvido.

(AgRg no AREsp 76.977/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/04/2012, DJe 19/04/2012) (grifos

ausentes no original)

Em razão de ter utilizado indevidamente crédito fiscal, a Recorrente deixou de declarar e de recolher o valor correto do ICMS nos meses de janeiro a maio de 2011. O fato ter realizado de forma inexata a sua obrigação de apurar e de recolher o ICMS impõe à Administração Tributária o dever de lançar de ofício o crédito tributário pendente, por força do art. 149, V, do CTN.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

É cediço que nos lançamentos tributários de ofício, o início da contagem do prazo decadencial é regido pelo art. 173, I, do CTN, resultando que em relação de créditos tributários de 2011 a decadência apenas se consolidaria no dia 01/01/2017, data posterior à da ciência pela Recorrente do Auto de Infração, situação que afasta a decadência alegada pela Autuada.

No mérito, a Recorrente reconhece que se creditou indevidamente do ICMS destacado nas notas fiscais de entradas de produtos já tributados pelo regime de substituição tributária (fls. 95) e alega que tal fato não trouxe prejuízo ao Estado do Ceará, em razão dos estabelecimentos emissores desses documentos fiscais terem se debitado dos mesmos valores e de estes terem sido efetivamente recolhidos.

De fato, a Perícia Fiscal evidenciou que o valor de ICMS apontado como creditado indevidamente pela Recorrente superou o valor debitado e recolhido pelos estabelecimentos emissores dos respectivos documentos fiscais em R\$2.358,30 (dois mil trezentos e cinquenta e oito reais e trinta centavos) (fls. 163 e 164) e a Autuada já recolheu ICMS referente ao presente Auto de Infração no valor de R\$6.139,05 (seis mil cento e trinta e nove reais e cinco centavos) (fls. 73).

Cabe salientar que a ocorrência ou não de prejuízo financeiro para o Estado não é relevante para a análise do cumprimento das obrigações tributárias em razão das infrações a essas obrigações apresentarem natureza objetiva, independente de culpa ou dolo, onde não há necessidade de se apurar a vontade do infrator, ou da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato, conforme dispõem o art. 136, do CTN, e o art. 874, combinado com o art. 877, ambos do Decreto nº 24.569/97 - RICMS.

CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

RICMS

Art. 874. Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS.

Art. 877. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos

do ato.

Parágrafo único. Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorram para a sua prática ou dela se beneficiem.

Ademais, no Estado Democrático de Direito, justiça é realizar o que determina a legislação elaborada pelo povo, diretamente ou por meio de seus representantes eleitos democraticamente. Esse método para se atingir a justiça é particularmente mais importante na atividade administrativa tributária a qual é realizada de forma plenamente vinculada (art. 2º, do CTN) no intuito de que haja isonomia no tratamento de todos, pessoas naturais ou jurídicas.

Dessa forma justiça fiscal não pode ser confundida com equidade, sobretudo em razão da vedação expressa insculpida no art. 108, §2º, do CTN.

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

[...]

§ 2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

Isto posto, a análise do mérito deve-se cingir a verificar se a legislação permite ou veda o creditamento de ICMS destacado em operações de entradas com mercadorias já anteriormente tributadas no regime de substituição tributária.

Nesse passo, tem-se que o direito ao crédito de ICMS tem natureza constitucional (art. 155, §2º, I, CF/88). Outrossim, esse direito não é pleno, podendo ser restringido pela legislação em situações onde não é razoável haver o creditamento.

Necessário, portanto, verificar que o art. 53, II, da Lei nº 12.670/96, da mesma forma que o art. 65, VI, do RICMS, veda, de forma expressa, a utilização de créditos de ICMS referentes a entradas de mercadorias quando as suas saídas posteriores não forem tributadas.

Art. 53. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços 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 (grifos ausentes no original)

Não restam dúvidas de que após a incidência do ICMS por substituição tributária todas as operações seguintes com essa mercadoria não serão tributadas, conforme art. 150, §7º, da Constituição Federal.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

No mesmo sentido, labora o art. 446, §1º, do RICMS:

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. (grifos ausentes no original)

Por meio de um simples silogismo entre as normas informadas pelos arts. 53, II, da Lei nº 12.670/96 (premissa maior) e 446, §1º, do RICMS, (premissa menor) se conclui que as operações com CFOP 1409 - transferências para comercialização em operação com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária – não geram direito a crédito de ICMS.

Portanto, a conduta da Autuada de se creditar do ICMS destacado nos documentos fiscais das citadas operações de entradas de mercadorias viola a legislação tributária, sujeitando a Recorrente à penalidade legalmente prevista, qual seja, a prevista pelo art. 123, II, "a", da Lei nº 12.670/96.

Apesar de não ser essencial para o deslinde da questão, tendo em vista todo o exposto até o presente momento, cabe realizar rápida análise sobre outros pontos elencados pela Recorrente.

Alega a mesma que poderia ter registrado os referidos créditos de ICMS diretamente na sua conta gráfica em razão do disposto no art. 89, §4º, do RICMS:

Art. 89. O imposto indevidamente recolhido será restituído, no todo ou em parte, a requerimento do sujeito passivo.

[...]

§ 4º Ocorrendo recolhimento de imposto indevido ao Fisco em valor nominal inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais), o sujeito passivo poderá lançar o referido valor, a título de crédito, diretamente no campo 007 (Outros Créditos) do livro Registro de Apuração do ICMS, independentemente de prévia manifestação da Secretaria da Fazenda, desde que:

I - comunique a ocorrência ao órgão fiscal de sua circunscrição, o qual analisará e homologará o pedido, se for o caso;

II - atenda ao disposto nos incisos II e III do § 1º;

III - não se trate de situação oriunda de auto de infração, inclusive com retenção de mercadoria.

Contudo, quem pode realizar a atividade prevista nesse dispositivo normativo é o sujeito passivo do tributo recolhido indevidamente que, no caso de destaque indevido de ICMS em documento fiscal de saída de mercadoria, é o remetente da mercadoria. No presente caso, a Autuada é a destinatária e não a remetente, não podendo, portanto, ter se beneficiado do disposto no art. 89, §4º, do RICMS, ainda que a Recorrente seja filial da remetente, tendo em vista a autonomia dos estabelecimentos estatuída pelo art. 19 do RICMS.

Art. 19. Considera-se estabelecimento autônomo, para efeito de manutenção e escrituração de livros e documentos fiscais e, quando for o caso, para recolhimento do imposto relativo às operações e prestações nele realizadas, cada estabelecimento, ainda que do mesmo contribuinte.

Nem mesmo pode ser considerada a alegação da Autuada de que o art. 166, do CTN, restringe ao Recorrente a condição de pedir a restituição, tendo em vista que esse dispositivo defere ao consumidor final da mercadoria o direito originário de pedir restituição de ICMS e não a estabelecimento que não se encontra na ponta final da cadeia da mercadoria. Exceções a essa previsão precisam ser deferidas pela legislação, como é exemplo o transcrito art. 89, §4º, do RICMS.

Quanto à consulta feita à Sefaz/CE solicitando a convalidação das operações informadas no presente Auto de Infração, verifica-se que a mesma foi realizada após o início da presente ação fiscal (fls. 09), em razão do art. 892, do RICMS, não incidir sobre ações fiscais já em curso.

Art. 892. Enquanto não solucionada a consulta, nenhum procedimento fiscal será promovido contra o consulente em relação à matéria consultada.

Quanto às Resoluções de outras Câmaras do Conat acostadas pela Recorrente nos presentes autos, é suficiente ter claro que essas não vinculam nem mesmo a própria Câmara que realizou o julgamento.

Ademais, na consolidação do valor que resta à Recorrente recolher em razão do crédito tributário lançado no presente Auto de Infração, deve-se considerar o valor pago por meio do DAE de fls. 73.

Por todo o exposto, voto no sentido de que seja o Recurso Ordinário conhecido e que lhe seja negado provimento, confirmando a decisão de procedência exarada no Julgamento Singular, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

Demonstrativo do Crédito Tributário:

Crédito Indevido de ICMS	R\$ 248.811,45
Multa (1 vez o crédito indevido)	R\$ 248.811,45
Total	R\$ 497.622,90

É como voto.

Voto de Desempate

Decidindo a questão de mérito da presente lide, a Presidente da 3ª Câmara de Julgamento manifestou-se da seguinte forma:

“Considerando que a Empresa autuada cometeu comprovadamente o ilícito de que foi acusada, quando da utilização de crédito indevido, em desacordo o que determina a legislação vigente do ICMS, não considerando a autonomia dos estabelecimentos e ao

não observar o que estabelece o artigo 65, inciso VI do Decreto 24.569/97. Em voto de desempate conheço do Recurso Ordinário, nego-lhe provimento para confirmar a decisão de procedência da Instância Singular."

DECISÃO

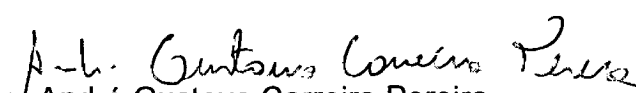
Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **MB COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, **na 33ª Sessão Ordinária realizada em 28/06/2017**, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, decidindo, em relação aos pedidos suscitados pelo contribuinte, na forma a seguir exposta: **1) Quanto ao argumento de cerceamento de direito de defesa, por falta de provas.** Afastada, por unanimidade de votos, uma vez que, existe prova demonstrando a infração cometida, já que a infração por crédito indevido foi comprovada a partir dos livros fiscais, SPED fiscal e documentos da Empresa autuada entregues a auditoria, relativa ao período fiscalizado. **2) Em relação à decadência parcial, alegada pela parte, com base no artigo 150 do CTN,** cumpre afirmar que aplica-se ao caso, a norma do artigo 173, inciso I, do CTN, que diz que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja o prazo decadencial só se inicia no primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência dos fatos geradores, em relação ao imposto que não foi declarado pelo sujeito passivo. **3. Quanto à solicitação de perícia. Verificado empate na votação,** a Sra. Presidente, decide nos seguintes termos: Em respeito ao princípio da verdade material encaminhamos o processo para realização de **Perícia**, objetivando clarificar melhor a conduta da Empresa Autuada, de acordo com Despacho a ser elaborado pelo Conselheiro Relator. Afastaram a perícia os Conselheiros Michel André Bezerra Lima Gradvohl (Relator), Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto, e Francisco Ivanildo Almeida de França. Votaram a favor da perícia os Conselheiros Renan Cavalcante Araújo, Osvaldo Alves Dantas e Ricardo Valente Filho. Presente, para proceder sustentação oral das razões do recurso, Dr. Daniel Landim. **Na 38ª Sessão Ordinária realizada em 19/07/2017**, no mérito, a 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário interposto, e por voto de desempate da Presidente, que se manifestou nos seguintes termos: considerando que a Empresa autuada cometeu comprovadamente o ilícito de que foi acusada, quando da utilização de crédito indevido, em desacordo o que determina a legislação vigente do ICMS, não considerando a autonomia dos estabelecimentos e ao não observar o que estabelece o artigo 65, inciso VI do Decreto 24.569/97. Em voto de desempate conheço do Recurso Ordinário, nego-lhe provimento para confirmar a decisão de procedência da Instância Singular. Votaram pela Procedência os Conselheiros Michel André Bezerra Lima Gradvohl (relator), Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto, Ana Mônica Filgueiras Menescal, se pronunciaram nos seguintes termos: conhecer do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, julgando procedente o auto de infração em razão de ter sido provada a violação do artigo 65, VI, combinado com o art. 446, todos do RICMS, não podendo ser aplicada a equidade (que por vezes é equivocadamente denominada como "justiça fiscal", pois justiça no Estado Democrático de Direito é cumprir a legislação elaborada pelos representantes do povo) para afastar a cobrança do tributo lançado através do Auto de Infração, por força do art. 108, §2º, do CTN, devendo ser considerado o pagamento

parcial (por ser menor que o valor total do crédito lançado) realizado pela Autuada, conforme DAE de fls. 73, para definir o valor do Auto de Infração que ainda falta ser recolhido. Votaram pela parcial procedência, os Conselheiros Gabriella Lima Batista, Osvaldo Alves Dantas e Ricardo Valente Filho nos seguintes termos: Votamos no sentido de conhecer do Recurso Ordinário, e dar-lhe provimento pela parcial procedência, nos exatos termos trazidos pela empresa contribuinte, aplicado de logo a justiça fiscal, haja vista que entender diferente disso trará imensurável prejuízo a Recorrente, inclusive obrigando que o mesmo pague novamente pelo ICMS, em nosso entender já pago, o que será por deveras injusto. Por fim levando ainda em consideração, conforme o Laudo Pericial trazido aos autos, não houve qualquer prejuízo ao Estado do Ceará, ficando demonstrado que o Crédito Tributário existente seria de apenas R\$ 2.358,30, o que já restou devidamente pago quando do ingresso da impugnação, estando quitado o Crédito Tributário. Registramos ainda, que o contribuinte trouxe no momento da sessão dois julgamentos da mesma matéria e do mesmo contribuinte, um referente a 1ª Câmara de Julgamento, que entendeu pela parcial procedência por unanimidade de votos e, outro pala 4ª Câmara de julgamento que foi pela maioria, tendo apenas 01 (um) voto divergente onde entenderam também pela parcial procedência. Por todo o exposto é que fomos pela parcial procedência. Presente, para proceder sustentação oral das razões do recurso, o representante legal da recorrente Dr. Daniel Landim.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 21 de AGOSTO de 2017.


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
PRÉSIDENTE DA 3ª CÂMARA


André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em 21/08/2017


Michel André Bezerra Lima Gradvohl
CONSELHEIRO RELATOR


Ricardo Ferreira Valente Filho
CONSELHEIRO


Ana Mônica Filgueiras Menescal
CONSELHEIRO


Osvaldo Alves Dantas
CONSELHEIRO


Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto
CONSELHEIRA


Gabriella Lima Batista
CONSELHEIRO