



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº 006/2022

4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

72ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 18 DE NOVEMBRO DE 2021

PROCESSO Nº: 1/2940/2015

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201514643

RECORRENTE: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: CARLOS ROBERTO BARROSO BESSA E FRANCO COELHO RODRIGUES

MATRÍCULA: 035635-1-0 E 497614-1-4

RELATOR: FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES

EMENTA: ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO EM RAZÃO DE CREDITAMENTO INDEVIDO - REENQUADRAMENTO DE PENALIDADE PARA MAIS BENÉFICA - ART. 123,1,"D" DA LEI Nº 12.670/96 - PARCIAL PROCEDENTE. 1. A indicação de novo dispositivo legal infringido consiste em mera subsunção do fato à norma 2. A presença dos nomes dos sócios da empresa nas informações complementares do auto de infração não caracteriza a corresponsabilidade 3. As operações foram devidamente escrituradas pela empresa autuada. Então, por força do art. 112 do CTN, aplica-se a penalidade mais benéfica ao contribuinte, promovendo o reenquadramento da penalidade da alínea "C" do inciso I para alínea "D", do mesmo inciso e art. 123 da Lei nº 12.670/96.

Palavras chaves: ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO – CREDITAMENTO INDEVIDO – REFORMA DE PENALIDADE – RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS - REENQUADRAMENTO DE PENALIDADE - ART. 123,1, "D" - PARCIAL PROCEDENTE.

RELATÓRIO

A presente demanda versa sobre o **auto de infração nº 1/201514643**, lavrado contra o contribuinte “**Companhia Brasileira de Distribuição**”, cuja atividade econômica é enquadrada no CNAE: 4711302 (Comércio Varejista de Mercadorias em Geral Com Predominância em Produtos Alimentícios), em decorrência da falta de recolhimento de ICMS por creditamento indevido do imposto, relativo aos períodos de 11/2014 a 12/2014, com imposição da penalidade



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

de uma vez o valor do imposto devido, prescrita no artigo 123, inciso I, alínea “C”, da Lei 12.670/96, alterado p/ lei 13.418/03.

Na autuação, o fiscal constatou que o contribuinte se creditava indevidamente nas seguintes situações:

- 1) Na aquisição de prestação de serviços de transporte de mercadorias não sujeitas ao creditamento do imposto.
- 2) Nas entradas de transferências referentes a materiais de embalagens, tendo o fiscal considerado que são produtos destinados ao uso/consumo, sendo assim legalmente vedado o creditamento de ICMS
- 3) Em operações com mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, cujo crédito de entrada é proibido, tendo em vista o Decreto 29.560/2008

Nas informações complementares, o auditor fiscal descreveu que:

Nesse sentido, através do Termo de Intimação nº 2015.13756, pedimos o contribuinte a refazer a apuração do ICMS dos exercícios 2011, 2012, 2013 e 2014, e recolher o imposto devido, conforme levantamento efetuado por esta auditoria. Em resposta ao termo supra citado, o contribuinte esclareceu que não concorda com a solicitação de estorno do valor especificado, tendo em vista divergências de entendimento no tocante ao crédito questionado e entendendo ser legítimos tais créditos.

Assim, o contribuinte infringiu o art. 65, inciso VI do Decreto nº 24.569/97:

“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;”

Materializada a infração fiscal, lavramos o Auto de infração em epígrafe, em obediência a Legislação fiscal em vigor, prevista na Lei 12.670/96 em seu artigo 123, inciso I, alínea C, em consonância com as alterações implementadas pela lei 13.418/2003:

Em 09/11/2015, o contribuinte protocolou tempestivamente impugnação administrativa, detalhando as operações realizadas e sustentando, em síntese, as seguintes premissas:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

- I) A exclusão dos sócios da empresa como corresponsáveis, tendo em vista que não foi provado que agiram com abuso de poder, assim não são pessoalmente responsáveis pelo pagamento do tributo, tendo em vista o art. 135 do CTN.
- II) A nulidade do procedimento fiscal, por cercear o direito à defesa e estar em desconformidade com os requisitos do art. 142 do CTN, pelos seguintes motivos: (1) A planilha anexada pelo fiscal não indica quais os fundamentos que embasam a autuação de cada uma das mercadorias. (2) O fiscal não segregou em qual categoria se enquadra cada uma das mercadorias autuadas. (3) O fiscal não comprovou que os fretes transportavam mercadorias não sujeitas ao creditamento de ICMS.
- III) É legítimo o creditamento de ICMS feito pelo Contribuinte sobre os serviços de frete, uma vez que feito na modalidade “Free on board” dessa forma tendo sido o débito de ICMS apurado de forma autônoma, sem haver qualquer dedução do ICMS-ST, visto que a dedução só ocorre na modalidade (Cost Insurance and Freight), o que não aconteceu no caso concreto.
- IV) É legítimo o creditamento sobre as embalagens, uma vez que são destinadas ao acondicionamento de produtos de fabricação própria, além daquelas de origem hortifrutigranjeira, uma vez que não estão sujeitos ao regime de Substituição Tributária, dessa forma são tributadas normalmente pelo ICMS na saída para venda do consumidor final e tornam possível o direito ao crédito.
- V) Os juros de mora foram calculados equivocadamente, uma vez que ao consultar os valores com a SEFAZ-CE observou-se um montante expressivamente superior àquele calculado de acordo com as exigências legais constantes no art.62 §1º do RICMS.
- VI) A multa aplicada possui caráter confiscatório pois o valor da penalidade aplicada equivale ao dobro do valor do crédito tributário que se diz devido.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Na célula de julgamento de primeira instância, o julgador de primeiro grau, ao conhecer da impugnação, julgou PROCEDENTE a autuação, entendendo que:

- I) O auto de infração foi lavrado em observância de todas as formalidades legais, não havendo afronta ao contraditório e à ampla defesa
- II) Não cabe discussão no âmbito administrativo quanto ao caráter confiscatório da multa, uma vez que a aplicação da mesma decorre de lei.
- III) Os Juros de mora foram aplicados corretamente, uma vez que aplicados desde o momento em que a legislação tributária define como vencimento do débito.

Em face da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso ordinário sustentando as mesmas premissas contidas na impugnação e requerendo a nulidade da referida decisão visto que o julgador de 1ª Instância não apreciou questões relevantes trazidas pela Impugnante em sua defesa.

Diante disso, a 4ª Câmara de Julgamento deu provimento ao recurso do contribuinte e declarou nula a decisão de primeira instância, determinando o retorno dos autos para o julgador para que fosse feito novo julgamento.

Em novo julgamento de primeira instância, o auto de infração foi julgado procedente, pois foi considerado que o creditamento se deu em desconformidade com o art. 65, II, V e VI do Decreto 24.569/97.

Em seguida, o Contribuinte interpôs novamente Recurso Ordinário, sustentando as mesmas questões da defesa e além de que a nova decisão de primeira instância seria nula, pois usurpa a competência privativa da autoridade lançadora ao alterar a fundamentação inicial do auto de infração. Caso não se entenda pela improcedência do auto de infração, requer o reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, I, D, visto sustentar que é plenamente possível segundo entendimento sumulado pelo CONAT.

Acostados aos autos o Parecer da Assessoria Processual Tributária nº 26/2017, opinando pela parcial procedência da autuação uma vez que considera que:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

- a) Que deve ser afastada a alegação de ilegitimidade passiva, uma vez que a autuação foi feita apenas no nome do contribuinte, estando o nome do sócio nas informações complementares apenas para eventual necessidade em sede de execução fiscal
- b) O auto de infração observou todas as exigências legais que o contribuinte alega não terem sido observadas.
- c) No caso em comento, a modalidade dos fretes contratados seria “Free on Board” (**FOB**), e para compor a base de cálculo do ICMS-ST e poder aproveitar o crédito, deveria ser na modalidade “Cost, Insurance and Freight” (**CIF**).
- d) O contribuinte não demonstrou a ocorrência da saída de embalagens sujeitas ao ICMS, permitindo o creditamento nos termos do art. 60, III, do Dec 24.569/97, limitando-se apenas a alegar tal fato.
- e) Todas as operações do Contribuinte são tributadas pelo regime de ST, não permitindo o creditamento
- f) A decisão do julgador de primeira instância é correta quanto ao início da incidência dos juros.
- g) A atividade da autoridade fiscal é plenamente vinculada, dessa forma não havendo em que se falar em multa com efeito confiscatório.
- h) A autoridade julgadora pode mudar a fundamentação do auto de infração, tendo em vista a previsão expressa no art. 84, §7º da Lei 15.614/2014.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

O auto de infração acusa o contribuinte de falta de recolhimento de ICMS em razão de creditamento indevido entre 11/2014 e 12/2014.

Preliminarmente, o contribuinte alegou a nulidade do auto de infração em razão da impossibilidade de indicação de seus sócios como “corresponsáveis” nas informações complementares do auto de infração e do cerceamento do direito de defesa tendo em uma vez que o julgador singular inovou na constituição do crédito tributário.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Quanto ao fundamento da impossibilidade de indicação dos sócios do Contribuinte como corresponsáveis na autuação, consideremos o que dispõe a legislação tributária nacional sobre a responsabilidade dos sócios;

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

Desse modo, resta claro que a responsabilidade solidária dos sócios fica condicionada a comprovação do abuso de poder.

Tendo em vista que não houve procedimento prévio para apurar a existência de tal abuso, sendo este requisito legal para a responsabilização, VOTO favoravelmente a exclusão dos sócios como corresponsáveis da presente autuação.

No entanto, nesse ponto fui voto vencido.

Quanto à alegação do cerceamento ao direito de defesa fundamentado sob a perspectiva de que supostamente o Julgador de primeira instância inovou no momento da constituição do crédito tributário, considero que não merece prosperar, uma vez que a alegada inovação inexistente, tendo havida apenas a subsunção do fato a norma, possibilidade plenamente aceita pela legislação estadual. Sendo assim, VOTO pelo afastamento de tal preliminar.

No mérito, quanto à penalidade culminada no auto de infração, de uma vez o valor do tributo devido segundo o art. 123, I, “c” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, alega o Contribuinte que deve haver o reenquadramento para o dispositivo do art. 123, I, “d”, cuja penalidade equivale a 50% do valor do imposto, por ser mais benéfica a si.

Segundo o entendimento majoritário dessa Câmara, assim como o da Câmara Superior de Recursos Tributários, estando devidamente escrituradas as operações sob as quais houve a falta de recolhimento, deve a penalidade ser reenquadrada para aquela mais benéfica, segundo determina o art. 112 do CTN, ou seja, aquela inserta no art. 123, I, d da Lei 12.670, alterada pela Lei 13.418/03, que enuncia o seguinte:

Lei 12.670/96

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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

I - com relação ao recolhimento do ICMS:

d) falta de recolhimento, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações, as prestações e o imposto a recolher estiverem regularmente escriturados: multa equivalente a 50%(cinquenta por cento) do imposto devido;

[...]

Assim, apurando que no presente caso as operações autuadas foram devidamente escrituradas pelo Contribuinte, VOTO pelo reenquadramento da penalidade da alínea “c” do inciso I para a alínea “d” do mesmo inciso e art.123 da Lei nº 12.670/96.

Diante disso, o cálculo da autuação recorrida resta da seguinte forma:

MEMÓRIA DE CÁLCULO

DESCRIÇÃO	nov/14	dez/14
ICMS	R\$ 247.698,60	R\$ 5.942,97
MULTA	R\$ 123.849,30	R\$ 2.971,48
TOTAL	R\$ 371.547,90	R\$ 8.914,45

VALOR GLOBAL	R\$ 380.462,35
---------------------	-----------------------

DECISÃO

Visto, relatado e discutido o presente auto de infração que é recorrido **CELULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** e recorrente **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários: 1. Por unanimidade de votos afastar a nulidade do auto de infração por suposto cerceamento do direito de defesa em razão de não haver inovação da constituição do crédito tributário pelo Julgador de primeira instância. 2. Por maioria de votos afastar o pedido de exclusão dos sócios das informações complementares do auto, por considerar que a inclusão de seus nomes no referido campo não tem o condão de atribuir corresponsabilidade, estando sujeita a apreciação da Procuradoria Geral do Estado no momento da inscrição em Dívida Ativa. Nesse sentido foram vencidos os votos dos Conselheiros Alexandre Linhares e Abimael Clemente Neto. 3.No **mérito** resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por maioria de votos, conhecer do recurso ordinário interposto, dar-lhe parcial provimento, para julgar pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, em razão



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, III, "d" da Lei nº 12.670/96, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em contraposição ao Parecer da Assessoria Processual Tributária mas de acordo com manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, quanto à aplicação do reenquadramento. As Conselheiras Dalcília Bruno Soares e Ivete Maurício de Lima votaram confirmação da decisão singular. Presentes à sessão o procurador do Estado Dr. Rafael Lessa Costa Barboza, os conselheiros Ivete Maurício de Lima, Magda dos Santos Lima, José Osmar Celestino Júnior, Abimael Clementino Neto, Dalcília Bruno Soares e Francisco Alexandre dos Santos Linhares, sob a presidência do Dr. José Augusto Teixeira.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de fevereiro de 2022.

MICHEL ANDRE
BEZERRA LIMA
GRADVOHL:430435
26368

Assinado de forma digital por
MICHEL ANDRE BEZERRA
LIMA
GRADVOHL:43043526368
Dados: 2022.02.18 10:51:24
-03'00'

Michel André Bezerra Lima Gradvohl
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

RAFAEL LESSA
COSTA
BARBOZA

Assinado de forma
digital por RAFAEL
LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2022.02.21
10:40:08 -03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO DO CEARÁ

FRANCISCO
ALEXANDRE DOS
SANTOS
LINHARES:80430961391

Assinado de forma digital por
FRANCISCO ALEXANDRE DOS
SANTOS LINHARES:80430961391
Dados: 2022.02.16 16:21:36
-03'00'

Francisco Alexandre dos Santos Linhares
CONSELHEIRO