



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 011 /2018  
53ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 24/11/2017  
PROCESSO Nº 1/1529/2014  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201402684  
RECORRENTE: KILLING CEARÁ TINTAS E ADESIVOS LTDA.  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
CGF: 06.989.249-0  
CONSELHEIRA RELATORA: ALICE GONDIM SALVIANO DE MACEDO

**EMENTA:** ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – PARCIAL PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO 1 – Contribuinte se creditou de ICMS a maior, em razão da utilização de alíquota interna, quando deveria ter sido utilizada a alíquota interestadual. Caracterizada infração aos arts. 65, 66 e 69 do Decreto n. 24.569/97. 2- Imposta a penalidade preceituada no art. 123, inciso II, 'a' da Lei n. 12.670/96. 3 – Infração caracterizada, mas reconhecimento da decadência do crédito tributário relativamente à competência do mês de março/2009, com esteio no art. 150, §4º do CTN. 4 - Aplicação da atenuante prevista no art.123, § 5º, inciso I, da Lei n. 12.670/96 com redação dada pela Lei nº. 16.258/2017, na forma do art. 106, II, 'c' do CTN. 5 – Recurso Ordinário conhecido e parcialmente provido para reformar em parte a decisão proferida em 1ª Instância, julgando pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal. 6 – Decisão à unanimidade de votos, em desacordo com o parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo douto representante da PGE.

**PALAVRAS-CHAVE:** ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – PARCIAL PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL – DECADÊNCIA PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – APLICAÇÃO DA ATENUANTE DO ART.123, § 5º, INCISO I, DA LEI N. 12.670/96 COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº. 16.258/2017 – COM FUNDAMENTO NO ART. 106, II, 'C' DO CTN.

## 01 – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

*"Lançar crédito indevido de ICMS, na hipótese de o mesmo ter sido aproveitado. A empresa registrou na DIF 25 documentos fiscais cujo crédito do ICMS foi considerado indevido pelos motivos descritos*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

na informação complementar desse auto de infração, no total de R\$ 3.881,19, que foram aproveitados na conta gráfica do ICMS”.

Apontada infringência aos art. 65, 66 e 69 do Decreto 24.569/97, foi-lhe imposta penalidade preceituada no art. 123, II, 'a' da Lei nº. 12.670/96, com redação da Lei nº. 13.418/2003:

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

Base de Cálculo	-
ICMS	3.881,18
Multa	3.881,18
<b>TOTAL</b>	<b>7.762,36</b>

Segundo consta das informações complementares, a autuada teria escriturados CRTCS cujo crédito de ICMS foi destacado à alíquota de 17% quando o correto seria de 12%, por se tratarem de operações interestaduais para contribuintes do Imposto, tendo sido glosado a diferença entre as alíquotas (5%) nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2009.

O processo administrativo fiscal de que se cuida fora instruído com as seguintes peças: Auto de Infração n.º 201402684 (fls. 02); Informações Complementares (fls. 03/04); Mandado de Ação Fiscal n.º 2013.03897 (fls. 05); Termo de Início de Fiscalização n.º 2013.03843 (fls. 06); Mandado de Ação Fiscal n.º 2013.27262 (fls. 07); Termo de Início de Fiscalização n.º 2013.31142 (fls. 08); AR n.º AR565780556JL (fls. 09); Termo de Conclusão de Fiscalização n.º 2014.08706 (fls. 10); Planilhas Demonstrativas (12/13); Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (fls. 14/39); Arquivo de Mídia Digital (fls. 40); Recibo de Devolução de Documentos Fiscais (fls. 41); Protocolo de entrega de AI de Documentos n.º 2014.03866 (fls. 42); AR (fls. 44).

A empresa foi intimada do feito e apresentou defesa, alegando a insubsistência da acusação fiscal, em síntese, sob o fundamento tratar-se de operação interna, a justificar a adoção da alíquota de 17% do ICMS.

Em decisão de 1ª Instância, o julgador singular entendeu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, cuja ementa se transcreve a seguir:

**EMENTA: ICMS - CRÉDITO INDEVIDO. CRÉDITO TOTALMENTE APROVEITADO.** É considerado crédito indevido todo aquele lançado na conta gráfica do imposto em desacordo com as normas estabelecidas na legislação estadual, bem como o decorrente da não realização de estorno. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

*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. Caracterizada a infração. **ACÃO FISCAL PROCEDENTE**. Decisão fundamentada nos artigos 65, 66 e 69 874; 875; 877 todos do Dec. 24.569/97. Art. 23 da Lei complementar Nº 87/96. **PENALIDADE**: Art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03. **DEFESA TEMPESTIVA**.*

Inconformada, a empresa autuada apresentou Recurso Ordinário, reforçando os mesmos argumentos da peça defensiva.

A Assessoria Processual-Tributária, por sua vez, em parecer referendado pelo douto representante da PGE, manifestou-se pela manutenção da decisão recorrida, isto é, pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

É o relatório.

## **02 – VOTO DA RELATORA**

---

Trata-se de Recurso Ordinário, em que são recorrente KILLING CEARÁ TINTAS E ADESIVOS LTDA e recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, objetivando revisão e reforma da decisão exarada pela instância a quo, inerente à procedência do auto de infração ora discutido. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O julgador de primeira instância proferiu decisão condenatória, uma vez que entendeu que a empresa lançou crédito de ICMS indevido, em razão de ter utilizado a alíquota interna de 17%, quando o correto seria 12%, por se tratar de operação interestadual, caracterizando, assim, aproveitamento de crédito a maior referente à diferença de alíquotas, ou seja, 5%.

Aduz a empresa recorrente, em síntese, que houve equívoco por parte do autuante, haja vista que a empresa transportadora Transveras é sediada no Estado do Ceará, Município de Pacatuba, possuindo inscrição estadual sob o n.º 06.696.734-1. Desta forma, entende a recorrente que as operações em questão não possuem natureza interestadual e que, portanto, a mesma faz jus ao creditamento no valor da alíquota interna de 17%. r



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

Pela análise compulsória dos autos, verifica-se que, em que pese a empresa transportadora estar sediada no Estado cearense, as operações foram destinadas a outras unidades federativas, conforme se infere dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas, acostados às fls. 14/39.

Logo, uma vez que os destinatários das mercadorias se encontram em outras unidades da federação, não há como se afastar a natureza interestadual das operações em questão, bem como a sua consequente sujeição à alíquota de 12%, sendo, portanto, indevido o creditamento referente ao diferencial de alíquota (5%) realizado pela contribuinte.

Em que pese a ocorrência da infração, importa reconhecer que parte do crédito tributário está fulminada pela decadência. A Recorrente vem sendo exigida do ICMS equivalente à glosa do crédito tido por indevido, relativamente aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2009, quando foi cientificada do Auto de Infração em 04/04/2014, quando ultrapassados mais de 5 (cinco) anos dos respectivos fatos geradores.

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, tal qual o ICMS, é de se aplicar o disposto no art. 150, §4º do CTN, segundo o qual fica estabelecido que "se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação".

Nesse sentido, todos os fatos geradores lançados há mais de 5 (cinco) anos da ciência do Auto de Infração estariam decaídos, não fosse o fato de que durante o período fiscalizado, apenas na competência de março de 2009 foi possível detectar pagamento de ICMS regime normal, conforme consulta dos sistemas da SEFAZ realizado em sessão de julgamento (documento anexo), não tendo havido antecipação de pagamento do ICMS regime normal nos meses de janeiro e fevereiro de 2009.

Não havendo pagamento, não há o que ser homologado, ensejando aplicação do art. 173, inciso I do CTN, deslocando a regra da contagem do prazo decadencial quinquenal para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no que se refere às competências janeiro e fevereiro de 2009.

Já para a competência março de 2009, há que se reconhecer a decadência do crédito tributário, porque comprovada a existência de pagamento antecipado pelo contribuinte, bem como ultrapassado o prazo de cinco anos contados do fato gerador para o lançamento do crédito tributário, cuja cientificação apenas ocorreu em 04/04/2014, na forma do art. 150, § 4º do CTN.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

Para melhor elucidar, vale transcrever julgado da Primeira Seção do STJ, consolidando a necessidade de existência de pagamento parcial, para aplicação da regra do art. 150, §4º do CTN nos casos de creditamento indevido:

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).*

*1. Agravo regimental contra decisão que deu provimento aos embargos de divergência pelos quais a contribuinte suscita dissenso pretoriano acerca da contagem do lapso decadencial para o lançamento de ofício tendente a cobrar as diferenças de crédito de tributo sujeito a lançamento por homologação pago a menor em decorrência de creditamento indevido.*

*2. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.*

*3. '[...] ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN' (AgRg nos EREsp. 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJ 10.4.2006).*

*4. Com efeito, a jurisprudência consolidada por esta Corte dirime a questão jurídica apresentada a partir da existência, ou não, de pagamento antecipado por parte do contribuinte. Para essa finalidade, salvo os casos de dolo, fraude ou simulação, despiciendo se mostra indagar a razão pela qual o contribuinte não realizou o pagamento integral do tributo.*

*5. A dedução aqui considerada (creditamento indevido) nada mais é do que um crédito utilizado pelo contribuinte decorrente da escrituração do tributo apurado em determinado período (princípio da não cumulatividade), que veio a ser recusada (glosada) pela Administração. Se esse crédito abarcasse todo o débito tributário a ponto de dispensar qualquer pagamento, aí sim, estar-se-ia, como visto, diante de uma situação excludente da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN*

*6. Na espécie, o acórdão que julgou o recurso especial foi claro ao consignar que houve pagamento a menor de débito tributário em decorrência de creditamento indevido. Dessa forma, deve-se observar o disposto no art. 150, § 4º, do CTN.*

*7. Agravo regimental não provido.*

*(AgRg nos EREsp 1.199.262/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/10/2011, DJe 7/11/2011.) (grifou-se)*

Ainda em relação aos meses remanescentes de janeiro e fevereiro de 2009, no que pertine à penalidade aplicada pelo agente autuante, art.123, inciso II, 'a' da Lei n.º 12.670/96, com redação dada pela Lei n.º. 13.418/2003, deve-se reconhecer a aplicação da atenuante prevista no art. 123,



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

§5º, inciso I, da Lei n.º 12.670/96, com redação dada pela Lei n.º 16.258/2017, reduzindo-se a multa para 10% do valor do crédito indevidamente registrado, sem prejuízo do estorno, *verbis*:

*Art. 123. omissis*

*[...]*

*§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;*

Diz-se isto porque para os meses de janeiro e fevereiro/2009, a empresa apresentava saldo credor, e a glosa do crédito apontada pela fiscalização só veio a reduzir o imposto devido no mês de março/2009, não tendo, portanto, sido aproveitado nos dois primeiros meses do ano fiscalizado.

Assim, tratando-se de ato não definitivamente julgado, há que ser observada a aplicação da penalidade menos severa ao contribuinte, ainda que decorra de legislação posterior, nos termos do art. 106, inciso II, alínea 'c' do CTN, *in verbis*:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*[...]*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*[...]*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Como resumo dos pontos discutidos, tem-se que o crédito tributário devido pela Recorrente ficou assim representado:

**KILLING CEARA TINTAS E ADESIVOS LTDA**  
**AI 2014.02684**

	jan/09	fev/09	mar/09	Total Geral
ICMS	672,08	2.051,48	-	2.723,56
Multa	67,21	205,15	-	272,36
<b>Total</b>	<b>739,29</b>	<b>2.256,63</b>	<b>-</b>	<b>2.995,92</b>



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

Destarte, em razão de tudo o que fora exposto, VOTO pelo conhecimento do Recurso Ordinário interposto e, quanto ao mérito, dou-lhe parcial provimento, para alterar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância para PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal, reconhecendo, no tocante à penalidade, a aplicação da atenuante prevista no art. 123, §5º, I da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 16.258/2017, bem como para reconhecer a decadência do crédito tributário relativamente à competência de março de 2009, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pela Procuradoria Geral do Estado.

É como VOTO.

### 03 – DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

---

Demonstrativo do Crédito Tributário (R\$)

Base de Cálculo	-
ICMS	2.723,56
Multa	272,36
<b>TOTAL</b>	<b>2.995,92</b>

### 04 – DECISÃO

---

Processo de Recurso nº 1/1529/2014 – Auto de Infração: 1/201402684. Recorrente: **KILLING CEARÁ TINTAS E ADESIVOS LTDA.** Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

**Decisão:** *“Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário, dar-lhe parcial provimento, para modificar em parte a decisão condenatória de 1ª Instância e julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o feito fiscal, com as seguintes modificações: 1. Reconhecer em referência aos meses de janeiro e fevereiro de 2009 a ocorrência da circunstância atenuante prevista no art. 123, § 5º, I, da lei 12.670/96, com a redação introduzida pela lei nº 16.258/2017; 2. Reconhecer a decadência do direito de constituição do crédito tributário referente ao mês março de 2009, por força do art. 150, § 4º do CTN, considerando que houve pagamento do imposto no referido período de apuração. Afastada a decadência relativamente aos meses de janeiro e fevereiro de 2009, em razão de nesses*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

*meses ter sido verificada a ocorrência de saldo credor, o que impõe a contagem do prazo decadencial segundo a regra contida no artigo 173, I do CTN, de acordo com a qual o citado prazo não foi extrapolado. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora e em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado."*

**SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS,**  
em Fortaleza, 25 de janeiro de 2018.

Abílio Francisco de Lima

**PRÉSIDENTE**

José Wilamé Falcão de Souza

**CONSELHEIRO**

Lúcio Eládio Alves

**CONSELHEIRO**

José Augusto Teixeira

**CONSELHEIRO**

Rafael Lessa Costa Barboza

**PROCURADOR DO ESTADO**

Rodrigo Portela Oliveira

**CONSELHEIRO**

Alice Gondim Salviano de Macedo

**CONSELHEIRA RELATORA**

Diogo Morais Almeida Vilar

**CONSELHEIRO**



SEFAZ-CE  
10577810

# Controle da Receita Estadual Listagem de DAEs Pagos Por CGF

24/11/17  
13:49:02

C.G.F.....: **06 9892490 KILLING CEARA TINTAS E ADESIVOS LTDA**

Data Pagamento: **1 / 1 / 2009** Valor Minimo: \_\_\_\_\_

Identificador	Receita	Refer.	Data Pagto	Valor Pago
- 2009.24.0023918-40	1082	ICMS MERCADO	02/2004 26/01/2009	32.971,34
- 2009.60.0000052-72	1147	ICMS DIFERIDO F	12/2005 30/01/2009	44.125,32
- 2009.60.0000238-40	1147	ICMS DIFERIDO F	01/2006 27/02/2009	39.634,65
- 2009.60.0000408-50	1147	ICMS DIFERIDO F	02/2006 31/03/2009	44.871,64
* 2009.23.0062330-60	1015	ICMS REGIME MEN	03/2009 28/04/2009	320,06
- 2009.60.0000582-01	1147	ICMS DIFERIDO F	03/2006 30/04/2009	47.521,67
- 2009.60.0000813-78	1147	ICMS DIFERIDO F	04/2006 29/05/2009	51.414,69
- 2009.25.0017869-11	6041	TAXA APROV. PROJ	06/2009 29/06/2009	327,83
- 2009.60.0001064-60	1147	ICMS DIFERIDO F	05/2006 30/06/2009	26.438,70
- 2009.60.0001120-01	1147	ICMS DIFERIDO F	06/2006 31/07/2009	47.901,13

Marque com 'X' para visualizar Detalhes do DAE

Comando:

Programa: RCM11173

<PF1> - **Ajudá**      <PF3> - **Tela**      <PF4> - **Limpa**