



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº. 014 /2022

86ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 16 DEZEMBRO DE 2021 – 13h30min

PROCESSO Nº: 1/0330/2020

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201918252

RECORRENTE: LOJAS AMERICANAS S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: IVETE MAURÍCIO DE LIMA

EMENTA: ICMS – Crédito indevido decorrente de operações com produtos que se submetem à substituição tributária por entrada, de ressarcimento sem autorização da SEFAZ e ainda de aproveitamento integral de créditos de operações com produtos com redução de base de cálculo. Infração aos artigos 65, VI, 66, V do Decreto nº 24.569/97 e art. 5º do Decreto nº 28.267/06, sendo aplicada a penalidade arremada no art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. PROCEDÊNCIA declarada na Primeira Instância. Recurso Ordinário Conhecido e Desprovido por VOTO DE DESEMPATE do Presidente para confirmar a decisão de PROCEDÊNCIA, sob o entendimento de que caberia à autuada trazer as provas para demonstrar que as saídas ocorreram sem redução de base de cálculo, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS CHAVE: CRÉDITO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RESSARCIMENTO – REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO - PROCEDÊNCIA

RELATÓRIO:

Relata o autuante na peça basilar que, com base nos dados da EFD do contribuinte, entre eles o Registro C170, constatou que o sujeito passivo se creditou indevidamente de ICMS de produtos sujeitos à substituição tributária e ainda decorrente de ressarcimento sem autorização da SEFAZ e de aproveitamento integral de créditos de operações com produtos com redução de base de cálculo.

A autoridade lançadora indica que houve infringência aos artigos 65, VI, 66, V do Decreto nº 24.569/97 e art. 5º do Decreto nº 28.267/06, sendo aplicada a penalidade arremada no art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03, lançando a título de ICMS o valor de R\$ 77.903,65 e MULTA equivalente a 1(uma) vez esse valor

Complementarmente, o agente fiscal esclarece que o contribuinte informou por e-mail (cópia anexa) que não solicitou o ressarcimento do ICMS junto à SEFAZ,

na oportunidade em que fora intimado para comprovar a autorização pela SEFAZ (TI nº 2019.06247 – ciência por AR em 07/06/2019).

No tocante ao aproveitamento de crédito de ICMS de produtos sujeitos à substituição tributária, em razão de não ter realizado o estorno da parcela referente à redução da base de cálculo do ICMS nas saídas de produtos elencados nos artigos 41, inciso I e II do Decreto nº 24.569/97, informa que a identificação se deu a partir das NCM's declaradas na tabela EFD_Produto do contribuinte.

A autoridade fiscal apresenta QUADRO com os valores aproveitados indevidamente aproveitados por mês, segundo o tipo de irregularidade (operações com ST e não tributadas, com redução de base de cálculo de 58,82% e de 29,41% e ressarcimento sem autorização).

Em seguida, demonstra que refez a apuração do contribuinte, dada a existência de saldos credores durante o exercício 2015, procedendo a exclusão do ICMS indevidamente lançado, demonstrando ao final os valores de crédito aproveitados indevidamente, nos meses de janeiro, julho a dezembro de 2015.

A autuada contesta a autuação em sede de impugnação (fls. 25/33), aduzindo em síntese que:

- Cancelamento do lançamento fiscal no que toca à glosa de créditos vinculados às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco e violação frontal à regra constitucional de não cumulatividade de ICMS, uma vez que houve apenas equívoco da impugnante na eleição do regime de tributação aplicado, pois à época da ocorrência dos fatos geradores a autuada parametrizava apenas a CNAE 4713001 (lojas de departamento), que se sujeitava a apuração normal (débito é crédito), de forma que os créditos lançados foram anulados fisicamente com os débitos registrados na saída;
- a autuação se baseia em mera presunção com base apenas na NCM, quando de fato em razão de ter se debitado nas saídas de operações supostamente tratadas como ST por entrada, quando da reentrada das mercadorias (cancelamento da operação – CFOP 1949 e devoluções – CFOP 1949), apropriou-se dos créditos para anular o ICMS destacado na saída;
- A autuação desconsiderou crédito da entrada de mercadorias que não sofreram a redução da base de cálculo do ICMS prevista no art. 41, incisos I e II do Decreto nº 24.569/97, conforme pode ser verificado no exemplo anexo (Doc. 04);
- O mero erro formal configurado na ausência do pedido de ressarcimento do ICMS, consoante previsto no art. 5º do Decreto nº 28.267/2006 e art. 1º da Instrução Normativa nº 32/2012, não deslegitima o direito ao crédito, revelando-se equivocada a multa imposta;
- A multa aplicada não observa os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;
- Requer análise pericial para que seja comprovado os argumentos de fato e de direito;

No julgamento singular (fls.66/74), no tocante à ausência de prejuízo ao Fisco, uma vez que tributou a operação de saída, a julgadora singular considera equi-

vocado o argumento, ante ao disposto no art. 446, § 1º, do Decreto nº 24.569/97 e ainda com base em precedente (Resolução nº 080/2018 da 1ª Câmara de Julgamento). Nesse mesmo sentido considerou que não há como ser reconhecido o crédito em operações de devolução, pois o mesmo advém do fato de ter tratado mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária como se fosse pelo regime normal de débito e crédito.

Diz que a impugnante não demonstra de forma satisfatória, conforme documentos acostados às fls. 34/49 – Relatórios de nota por item”, que não efetuou a redução da base de cálculo nas saídas de mercadorias elencadas no art. 41, incisos I e II do Decreto nº 24.569/97 e mesmo que comprovado, tal procedimento discricionário fere a regra a que está sujeita a operação, não podendo o contribuinte se utilizar de um erro para consertar outro.

Assevera ainda que o não atendimento à condição exigida na legislação para fruição do direito ao crédito, na forma estabelecida no art. 5º do Decreto nº 28.267/06, ou seja, sem a manifestação da SEFAZ por meio de Parecer, cuja análise da legitimidade do pedido é realizada pela Célula de Gestão da Substituição Tributária e do Comércio Exterior – CESUT, configura a apropriação indevida de crédito.

Sobre a desproporcionalidade e não razoabilidade da multa imposta, fundamenta com base no art. 48, § 2º da Lei nº 15.614/2014, que não cabe a autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Indefere o pedido de perícia, nos termos do art. 97, I e III da Lei nº 15.614/2014, por considerar que os elementos contidos nos autos são suficientes à formação do seu convencimento.

Julga PROCEDENTE o feito fiscal, por restar caracterizado o cometimento da infração nos termos do art. 874 do RICMS, devendo ser aplicada a sanção prevista no art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003.

O sujeito passivo ratifica os argumentos expostos na impugnação, alegando em Recurso Ordinário interposto (fls. 78/86) que a aplicação literal dos dispositivos da legislação tributária estadual promovido na decisão recorrida, desconsidera o imperativo da busca pela verdade material que deveria pautar todos os atos praticados pela Administração Pública, pois ignora toda a relevante situação fática da Recorrente.

A Assessoria Processual Tributária no Parecer nº 221/2001 (fls. 92/95), concorda com os fundamentos e a decisão de PROCEDÊNCIA declarada na Primeira Instância.

É o RELATÓRIO.

VOTO DA RELATORA:

A presente demanda requer que se aprecie as questões recursais apresentadas pelo sujeito passivo para contestar a decisão de Primeira Instância de PROCEDÊNCIA, as quais se voltam para o mérito da autuação.

Pelos argumentos expostos no Recurso facilmente se compreende que o sujeito passivo pretende o reconhecimento dos créditos lançados sob a justificativa de que houve um equívoco de sua parte na eleição do regime de tributação,

devendo prevalecer o princípio da não cumulatividade, uma vez que as saídas se efetivaram com débito do imposto.

Segundo a Recorrente, mesmo reconhecendo que se apropriou de créditos de ICMS na entrada de mercadorias que deveriam ser tributadas pelo regime de substituição tributária, nos moldes do Decreto nº 29.560/2008, em função da CNAE principal 4711302 (supermercados), de fato, as saídas ocorreram com débito (tributação normal), anulando um eventual efeito fiscal indevido do crédito na entrada.

Seguindo nessa linha, conclui que o equívoco cometido pela Recorrente na adoção do regime de tributação não causou qualquer prejuízo ou dano ao erário do Estado do Ceará, descaracterizando o creditamento indevido alegado.

Também pelo mesmo motivo defende o direito ao crédito decorrente de operações de devoluções (CFOP 1949 e 1202), pois as saídas que deveriam se dar sem destaque de ICMS (regime de substituição tributária), efetivamente foram tributadas normalmente por ocasião da venda.

Afirma ainda que não realizou a redução da base de cálculo em relação as mercadorias elencadas no art. 41, incisos I e II do Decreto n 24.569/97, tendo a fiscalização se baseado em mera presunção, verificando tão somente o movimento de entrada das mercadorias, sem considerar as informações de saída das mesmas.

Requer ainda que seja reconhecida a legitimidade do crédito de ICMS ressarcido nas operações com mercadorias que não se realizaram, tendo em vista se tratar de mero erro formal devido à ausência do pedido de ressarcimento do ICMS incidente sobre as operações sujeitas à substituição tributária.

Como se vê, em linhas gerais, a Recorrente pleiteia o direito ao crédito sustentada em 03 vertentes:

- no período da fiscalização procedeu a apuração do imposto como tributação normal (débito – crédito);
- não reduziu a base de cálculo na forma prevista no art. 41, incisos I e II do Decreto n 24.569/97, ou seja, tributou integralmente;
- o fato de não ter formalizado o pedido de ressarcimento do ICM ST, representa mero erro formal, que não impede o direito ao creditamento.

Conforme afirma a própria autuada, a atividade em que se encontrava enquadrada no período fiscalizado - CNAE 4711302 (supermercados), está listada no Anexo II do Decreto nº 29.560/08, que disciplina o regime de substituição tributária nas operações realizadas por contribuinte varejista instituído pela Lei nº 14.237/2008, nos moldes estabelecidos no art. 1º do citado Decreto:

“Art. 1º Os estabelecimentos enquadrados nas atividades econômicas indicadas nos anexos I e II deste Decreto ficam responsáveis, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, devido nas operações subsequentes, até o consumidor final, quando da entrada ou da saída da mercadoria ou da prestação de serviço de comunicação, conforme o caso.”

Parágrafo único. Para efeito do disposto no caput deste artigo, será considerado apenas a Classificação Nacional de Atividade Econômico-Fiscal (CNAE-Fiscal) principal do estabelecimento.”

Nessa condição, não poderia o sujeito passivo lançar como crédito, o ICMS destacado no documento fiscal de aquisição ou de devolução, uma vez que o ICMS cobrado a título de Substituição Tributária por entrada alcança até a última operação, ou seja, até o consumidor final.

De forma que, em face do regime de tributação a que estava submetido, não poderia a autuada por iniciativa própria estabelecer regras de apuração do ICMS que se desviem dos comandos legais específicos para sua atividade.

Outrossim, a autuada não comunicou a Administração Tributária de forma espontânea o alegado equívoco cometido na parametrização do seu sistema interno para o regime normal (débito – crédito), quando o correto seria o regime de substituição por entrada, não tendo a autoridade fiscal e nem o julgador administrativo competência para validar a conduta adotada pelo sujeito passivo.

Ademais, a Recorrente não apresentou documentos fiscais de saídas para comprovar que realizou a venda de produtos que se submetem à sistemática de substituição tributária com destaque normal do ICMS, como também para comprovar que tributou integralmente as saídas de produtos com redução de base de cálculo, conforme alega.

Insta consignar que a tentativa da Recorrente de comprovar por meio de documento de controle interno não produz legais, sujeitando-se o contribuinte do ICMS às normas contidas na legislação tributária vigente.

No tocante ao crédito originado de ressarcimento do ICMS Substituição Tributária, considera-se equivocado o entendimento de que a não observância aos requisitos estabelecidos no Decreto nº 28.267/06 e a Instrução Normativa nº 32/2012 representa mero erro formal, mas flagrante violação as condições legais impostas na legislação infraconstitucional para o direito ao crédito.

Face as considerações expendidas, resta tão somente ratificar o julgamento de Primeira Instância, uma vez que o procedimento discricionário de lançar créditos em operações que se submetem à sistemática de substituição tributária por entrada, específica para a sua atividade econômica, nos moldes estabelecidos no Decreto nº 29.560/2008 e sem observar as condições impostas no Decreto nº 28.267/06, ou seja, sem a manifestação da SEFAZ por meio de Parecer sobre o direito ao crédito decorrente de ressarcimento, configura o ilícito fiscal de crédito indevido, consoante artigos 65, VI, 66, V do Decreto nº 24.569/97, devendo pois ser aplicada a penalidade inserta no art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

Ante ao exposto, VOTO no sentido de que se conheça do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento para manter a PROCEDÊNCIA declarada na

Primeira Instância, conforme Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

PERÍODO DA INFRAÇÃO	ICMS	MULTA
Janeiro/2015	R\$ 28.279,25	R\$ 28.279,25
Julho/2015	R\$ 7.923,52	R\$ 7.923,52
Agosto/2015	R\$ 9.890,15	R\$ 9.890,15
Setembro/2015	R\$ 6.938,66	R\$ 6.938,66
Outubro/2015	R\$ 9.525,97	R\$ 9.525,97
Novembro/2015	R\$ 6.885,00	R\$ 6.885,00
Dezembro/2015	R\$ 8.461,10	R\$ 8.461,10
TOTAL.....	R\$ 77.903,65	R\$ 77.903,65

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **Recorrente** LOJAS AMERICANAS S/A **Recorrido** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Presentes à Sessão, o Presidente Dr. José Augusto Teixeira, os Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Dalcília Bruno Soares, José Osmar Celestino Junior, Robério Fontenele de Carvalho e Francisco Alexandre dos Santos Linhares. Presente ainda o Procurador do Estado Dr. Rafael Lessa Costa Barboza e secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária Ana Paula Figueiredo Porto..

DECISÃO:

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, apurou-se a seguinte votação: pela manutenção da decisão de procedência, votaram os Conselheiros: Ivete Maurício de Lima, Michel André Gradvohl e Dalcília Bruno Soares; pela parcial procedência, entendendo pela exclusão do crédito tributário lançado referente ao crédito indevido por falta de estorno dos créditos referentes aos produtos sujeitos à redução de base de cálculo, os Conselheiros: Alexandre Linhares, José Osmar Celestino e Robério Carvalho. Verificado o empate na votação, o Sr. Presidente em VOTO DE DESEMPATE, manifestou-se pela confirmação da decisão de PROCEDÊNCIA, entendendo que caberia à autuada trazer as provas para demonstrar entendendo que caberia à autuada trazer as provas para demonstrar que as saídas ocorreram sem redução de base de cálculo,

nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros: Alexandre Linhares, José Osmar Celestino e Robério Carvalho, entendem que deve ser retirado da base de cálculo os créditos lançados como indevido referente a redução da base de cálculo, pois o agente do fisco não provou que as saídas ocorreram com redução de base de cálculo. Não compareceu à sessão, para apresentação de sustentação oral, a representante legal da autuada, Dra. Jacqueline Fátima N. Sanches de Moraes.

Sala das Sessões da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em 22 de FEVEREIRO de 2022.

Assinado de forma digital
por IVETE MAURICIO DE
LIMA:48652075387
Dados: 2022.02.16 16:23:06
-03'00'

Ivete Maurício de Lima
CONSELHEIRA **RELATORA**

Assinado de forma
digital por RAFAEL
LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2022.02.21
11:30:05 -03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO

Assinado de forma digital
por MICHEL ANDRE
BEZERRA LIMA
GRADVOHL:43043526368
Dados: 2022.02.17 10:15:47
-03'00'

José Augusto Teixeira
Presidente da 4ª Câmara