



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

---

RESOLUÇÃO Nº: 026 /2018  
51ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 22/11/2017  
PROCESSO Nº 1/1027/2015  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201504509  
RECORRENTE: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
CGF: 06.833.392-7  
CONSELHEIRO RELATOR: RODRIGO PORTELA OLIVEIRA

**EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – SAÍDA DE PRODUTO SEM DÉBITO DO IMPOSTO – AUTUAÇÃO PROCEDENTE**

1 – Trata-se de Infração lavrada com o fundamento de que o Contribuinte teria se aproveitado indevidamente de crédito de ICMS referente a material de embalagem com produtos sujeitos a substituição tributária.

2 – Imposta a penalidade preceituada no Art. 123, II, “a” da Lei n.º 12.670/96 alterada pela Lei n.º 13.418/03.

3 – Infração caracterizada uma vez que se trata de mercadoria cuja a saída não possui débito de impostos, nos termos do artigo n.º 65, VI, do Decreto n.º 24.569/97.

4 – Afastada preliminar de decadência, uma vez que durante o período fiscalizado as apurações realizadas pelo contribuinte apresentaram saldos credores mensais. Razão pela qual, deve-se aplicar o artigo 173, I, do CTN.

5 – Recurso Ordinário parcialmente conhecido e improvido para confirmar a decisão CONDENATÓRIA exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS – CRÉDITO – INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – SAÍDA SEM DÉBITO DO IMPOSTO**

**01 – RELATÓRIO**

---

Trata-se de auto de infração lavrado sob o fundamento de que a **Companhia Brasileira de Distribuição**, se creditou indevidamente do ICMS referente a



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

material de embalagem referente a produtos sujeitos a Substituição Tributária, cobrando imposto no valor de R\$ 92.518,88 e multa no valor de R\$ 92.518,88, relativo ao período de 2010, com o seguinte relato da infração:

*“CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, RELATIVO A ENTRADA DE MERCADORIA E RESPECTIVO SERVIÇO RECEBIDO P/ COMERCIALIZAÇÃO, QUANDO SUA POSTERIOR SAÍDA OCORRA SEM DÉBITO DO IMPOSTO, SENDO ESTA CIRCUNSTANCIA CONHECIDA NA DATA DA ENTRADA.  
A EMPRESA CREDITOU-SE INDEVIDAMENTE DO ICMS DE MATERIASI DE EMBALAGENS QUE FORAM UTILIZADOS NO ACONDICIONAMENTO DE MERCADORIAS SUJ. AI REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CONFORME INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES E DOCUMENTOS ANEXOS.”*

Apontada infringido os Art. 65, VI, do Decreto nº. 24.569/97, com a penalidade prevista no Art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

**Demonstrativo do Crédito (R\$)**

Base de Cálculo	-
ICMS	92.518,88
Multa	92.518,88
<b>TOTAL</b>	<b>185.037,76</b>

A Autuada apresentou impugnação (fls. 106 a 113), apresentando os seguintes argumentos:

- a) Que há ilegitimidade passiva dos representantes legais da autuada para configurar como polo passivo da autuação;
- b) Que há Nulidade do procedimento fiscal pela incerteza do lançamento.
- c) Que possui o direito aos créditos de ICMS sobre os serviços de fretes das mercadorias sujeitas a ST.
- d) Que as embalagens foram empregadas em seu processo produtivo, o qual se exterioriza na industrialização de diversos



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

---

- itens como alimentos prontos, pães, bolos, carnes, peixes, frios e laticínios em geral e conforme art. 57 do RICMS/CE o qual assegura o direito ao crédito dos insumos no processo industrial;
- e) Erro no cômputo dos juros moratórios que não correspondem àquele apurado nos termos da legislação vigente;
  - f) Que a multa aplicada é ostensivamente confiscatória;
  - g) Por fim pede a total improcedência da acusação fiscal.

O lançamento tributário foi julgado procedente na 1ª Instância Administrativa, uma vez que a Julgadora Singular entendeu pela materialidade da acusação fiscal, afastando todos os argumentos apresentados pelo impugnante.

Intimada da decisão de 1º grau, a Autuada interpôs Recurso Ordinário onde alega, em síntese, que:

- a) Ilegitimidade passiva dos representantes legais;
- b) Decadência parcial do crédito tributário em cobrança;
- c) Nulidade da Decisão de 1ª instância, e conseqüente cerceamento ao direito de defesa;
- d) Nulidade do procedimento fiscal por incerteza do lançamento;
- e) Que é devido o crédito de ICMS sobre embalagens no presente caso;
- f) Erro no cômputo dos juros moratórios; e
- g) Caráter confiscatório da multa aplicada.

A Consultoria Tributária, através do parecer de n.º 133/2017, manifestou-se pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento e confirmar a decisão de procedência proferida na instância singular.

Encaminhado os autos a douta Procuradoria do Estado, esta adotou o parecer da assessoria tributária, conforme fls. 195 do processo.

Realizada a sessão de julgamento no dia 22 de novembro de 2017, o feito deferido pedido de vista da Conselheira Alice Gondim Salviano de Macedo, que se manifestou (fls. 196 a 199) no sentido da necessidade de avaliar se houve ou não pagamento de ICMS nas competências questionadas.



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

---

É o relatório.

Base de Cálculo	-
ICMS	92.518,88
Multa	92.518,88
<b>TOTAL</b>	<b>185.037,76</b>

---

**02 – VOTO DO RELATOR**

---

De acordo com o relato acima, trata-se de Auto de Infração, onde a empresa Autuada, se aproveitou de crédito de ICMS referente a material de embalagens em produtos sujeitos a substituição tributária.

Desta forma, seguindo a ordem dos argumentos trazidos pela empresa Recorrente, é o primeiro em relação a ilegitimidade passiva dos sócios no presente caso.

Ocorre que, no presente caso, a Autuada é a empresa Companhia Brasileira de Distribuição, sendo somente contra esta a acusação aqui apontada. Tanto é assim, que nenhum dos sócios foram intimados a responder o presente auto de infração.

Além disso, não poderia a empresa autuada realizar pedidos em relação a terceiros que nem sequer apresentaram procuração ou se manifestaram no presente processo.

Já em relação a decadência parcial do crédito tributário em questão, observa-se que durante o período fiscalizado as apurações realizadas pelo contribuinte apresentaram saldos credores mensais, donde se infere que não houve antecipação de pagamentos do imposto que demandassem homologação nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Segue-se que a hipótese dos autos é de aplicação da regra de contagem do quinquênio decadencial prevista do art. 173, I, do CTN, o qual não foi extrapolado no presente caso,



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

---

visto que a lavratura do auto de infração com a devida notificação ao contribuinte se deu em abril de 2015.

Neste sentido, é a jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSOESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELAFAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTOCREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIAPACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DECONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC). 1. Agravo regimental contra decisão que deu provimento aos embargos de divergência pelos quais a contribuinte suscita dissensopretoriano acerca da contagem do lapso decadencial para o lançamento de ofício tendente a cobrar as diferenças de crédito de tributosujeito a lançamento por homologação pago a menor em decorrência decreditamento 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 MinistroLuiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN seaplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado daexação 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 aponto 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.



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

---

(STJ - AgRg nos EREsp: 1199262 MG 2011/0036985-1, Relator: Ministro BENEDITO GONÇALVES, Data de Julgamento: 26/10/2011, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 07/11/2011)

Quanto ao argumento seguinte, em relação a nulidade da decisão de 1ª instância, pois, segundo o Recorrente, a julgadora de 1º grau teria passado ao largo de todas as questões apontadas pelo Recorrente em sua impugnação, observa-se que não merece prosperar.

Verifica-se, em verdade, é que a julgadora atacou todos os pontos apontados pelo Recorrente de forma fundamentada, não havendo, assim, qualquer cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, bem como não houve qualquer prejuízo demonstrado.

Alega, ainda, o contribuinte, que o lançamento seria incerto, e conseqüentemente o procedimento fiscal seria nulo, pois não informa quais as mercadorias foram identificadas pelo agente fiscal; quais os períodos específicos em que cada mercadoria foi identificada; a alíquota utilizada; qual o fundamento da glosa da mercadoria; não segregaria em qual categoria pertence a mercadoria, se seria de uso ou consumo, embalagens, etc; e não demonstraria que os fretes transportavam de fato a mercadoria.

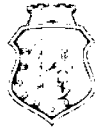
Tal argumento não merece prosperar, e adoto as razões trazidas no parecer da consultoria tributária no presente argumento:

“Vê-se claramente um equívoco por parte da empresa ao suscitar tal nulidade, 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.

Conforme se observa da Planilha acostada às fls. 11/71 contém a numeração das notas fiscais, a data de emissão de tais documentos fiscais, a descrição dos produtos, os valores, a alíquota e o valor do ICMS”

Desta forma, não merece prosperar a nulidade alegada.

No mérito, alega o recorrente que, baseado no princípio da não cumulatividade, garantia constitucional, seria devido o crédito de ICMS no presente caso.



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

---

Todavia, o artigo 65, VI, do Decreto n.º 24.569/97, veda de forma expressa o creditamento no presente caso, uma vez que o contribuinte é sujeito ao regime de substituição tributária, e a saída do produto ocorre sem o débito do imposto.

"Art. 65 - Fica vedado o creditamento do ICMS nas seguintes hipóteses:

(...)

VI — entrada de mercadoria e respectivo serviço, quando for o caso, recebido para comercialização, quando sua posterior saída ocorra sem débito de imposto."

Razão pela qual, é realmente indevido o crédito no presente caso.

Em relação ao erro no cômputo dos juros moratórios, apesar de entender que, neste caso, assiste razão ao contribuinte, fui voto vencido em sessão de julgamento, onde foi mantido o crédito tributário nesta parte.

Por fim, em relação ao caráter confiscatório da multa em questão, não se pode conhecer desta parte do presente recurso, uma vez que trata-se de matéria em que este órgão colegiado não possui competência, nos termos do artigo n.º 48 da Lei n.º 15.614/2014, nos seguintes termos:

"Art. 48. O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos Julgadores Administrativo-Tributários sob a forma monocrática, observado o disposto no art.121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em deliberação coletiva.

(...)

§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observado:

I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;

II – em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;

III – em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art.103-A da Constituição Federal."



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

Portanto, diante do acima exposto, VOTO para que se conheça em parte do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão Condenatória, exarada em 1ª Instância, em conformidade com o parecer a assessoria processual tributária.

É como VOTO.

03 – DEMONSTRATIVO

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	-
ICMS	92.518,88
Multa	92.518,88
<b>TOTAL</b>	<b>185.037,76</b>

04 – DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente a Companhia Brasileira de Distribuição:

**Decisão:** “Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso ordinário e tomar as seguintes deliberações: 1. Quanto à alegação de ilegitimidade passiva dos representantes legais da empresa, afastar por unanimidade de votos, considerando que o lançamento foi realizado contra a pessoa jurídica, não contra seus sócios. Entendem os senhores conselheiros que eventuais discussões acerca da corresponsabilidade – ou não – dos sócios perante a Fazenda Pública, em face do crédito em questão, deverão ser feitas no âmbito do Poder Judiciário, por ocasião de eventual processo de execução fiscal; 2. Quanto à alegação de nulidade da decisão de primeira instância por ausência de fundamentação e consequente cerceamento ao direito de defesa da recorrente, afastar por unanimidade de votos, ante a constatação de que a julgadora singular enfrentou um a um todos os argumentos defensórios expostos na impugnação; 3. Quanto à alegação de nulidade do procedimento fiscal e suposta incerteza quanto ao lançamento, com implicações negativas sobre o direito de defesa da empresa autuada, resolvem afasta-la por unanimidade de votos, sob o entendimento de que feito fiscal não padece do vício apontado no Recurso, haja vista






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

a planilha constante às folhas 11 a 71 dos autos, em que o agente fiscal atuante identifica cada operação cujos créditos foram considerados indevidos, com especificação do número do documento fiscal, produto ou serviço, valores dos documentos e dos respectivos créditos glosados, etc.; 4. Quanto à argüição de decadência do direito de constituição do crédito tributário relativamente ao período de 2010, resolvem afastá-lo, por unanimidade de votos, porquanto restou demonstrado que no período fiscalizado as apurações realizadas pelo contribuinte apresentaram saldos credores mensais, donde se infere que não houve antecipação de pagamentos do imposto que demandassem homologação nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Segue-se que a hipótese dos autos é de aplicação da regra de contagem do quinquênio decadencial prevista do art. 173, I, do CTN, o qual não foi extrapolado no presente caso, visto que a lavratura do auto de infração com a devida notificação ao contribuinte se deu em abril de 2015; 5. No mérito, resolvem, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão CONDENATÓRIA exarada em 1ª Instância, sob o entendimento de que o direito ao crédito do ICMS pelas entradas de material de embalagem no estabelecimento está condicionado à saída de mercadoria sujeita ao imposto, o que não é o caso dos autos, uma vez que à época dos fatos em questão, tal como agora, a empresa estava submetida ao regime de tributação do ICMS por substituição tributária por entradas, não havendo, portanto, sujeição ao imposto por ocasião das saídas. Decisão com fundamento no artigo 60, III do Decreto 24.569/97; 6. Em referência à alegação de que houve erro no cômputo dos juros moratórios, afastada por unanimidade de votos, sob o entendimento de que não é cabível discutir no âmbito deste contencioso os critérios utilizados pela administração fazendária para atualização dos créditos fiscais em atraso. Foi voto vencido neste ponto o do Conselheiro Rodrigo Portela Oliveira; 7. Não se conhece do Recurso na parte relativa ao caráter alegadamente confiscatório da multa aplicada, em face do disposto no art. 48, § 2º, da Lei nº 15.614/14. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo 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, em 19 de Fevereiro de 2015.

  
Abílio Francisco de Lima  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**

  
José Wilame Falcão de Souza  
**CONSELHEIRO**


  
Rafael Lessa Costa Barboza  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Alice Gondim Salviano de Macedo  
**CONSELHEIRA**




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

---

  
José Augusto Teixeira  
**CONSELHEIRO**

  
Lúcio Flávio Alves  
**CONSELHEIRO**

  
Diogo Morais Almeida Vilar  
**CONSELHEIRO**

  
Rodrigo Portela Oliveira  
**CONSELHEIRO**