



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

RESOLUÇÃO Nº: 141 /2018

28ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 20.06.2018 – 13h 30min

PROCESSO Nº: 1/3448/2016

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2016.17633-4

AUTUANTE: FELIPE SIMÕES WAINERAICH

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA

RECORRIDO: NUTRIVIL IND. E COM. DE RAÇÕES EIRELI. – EPP.

CONSELHEIRO RELATOR: DIOGO MORAIS ALMEIDA VILAR

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. O Contribuinte deixou de estornar proporcionalmente créditos fiscais correspondentes as mercadorias integrantes do Convênio ICMS nº 100/97. Entradas com redução de base de cálculo. Saídas com isenção. Decisão de primeira instância reconheceu que não há embasamento legal para a definição da proporção entre as operações de saídas de mercadorias isentas ou não tributadas em relação à totalidade das saídas. Reexame Necessário conhecido e provido, para modificar a decisão absolutória exarada em 1ª Instância e julgar **PROCEDENTE** a acusação fiscal, com fundamento no princípio da não-cumulatividade do ICMS e, ainda, nas disposições contidas nos Art. 155, §2º, I, da Constituição Federal, e 54, II, da Lei 12.670/96. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator em acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS CHAVE: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. PROCEDÊNCIA.

01 - RELATÓRIO:

A presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por **crédito indevido**, posto que em alguns meses do ano de 2011 teria a empresa estornado valores menores dos que deveria ter estornado. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pelo



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

Mandado de Ação Fiscal nº. 2015.19864, objetivando executar **auditoria fiscal plena**, relativamente ao exercício de 2011, junto à empresa **NUTRIVIL IND. E COM. DE RAÇÕES EIRELI. – EPP.**. Auto de infração lavrado em 18/08/16, com fulcro nos arts. 57 e 65 do Decreto 24.569/97, com penalidade inserta no artigo 123, II, “A” da Lei nº 12.670/96.

O processo, originalmente, foi instruído com auto de infração nº. 2016.17633-4 às fls. 02, informações complementares às fls. 03/05, Mandado de Ação Fiscal nº. 2015.19864 às fls. 06, Termo de Início de Fiscalização nº. 2016.03874 às fls. 07, Termo de Intimação nº 2016.09021 às fls. 10, Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2016.12577 às fls. 11, Registros Fiscais dos Documentos de Saídas às fls. 13/27, Demonstrativo de Crédito Indevido às fls. 28. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“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. EM ALGUNS MESES DO ANO DE 2011, A EMPRESA ESTORNOU VALORES MENORES DOS QUE DEVERIA TER ESTORNADO. TAL DIFERENÇA CARACTERIZA CRÉDITO INDEVIDO, VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES.” (*sic*).

Às informações complementares, o auditor aduziu que em cumprimento ao ato designatório expedido, analisou a Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, constatando que a grande maioria de suas saídas são operações isentas ou não tributadas, pelo que deveria efetuar o estorno do ICMS de que se creditou nos termos no artigo 66 do RICMS.

Foi lavrado termo de revelia em 27/09/16, ocorre que a autuada já protocolara sua defesa desde o dia 20/09/16. Desta feita, tornou o presente termo de revelia sem efeito, tendo em vista a apresentação de defesa tempestiva.



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

A autuada apresentou defesa às fls. 34/41, instruída com seus atos constitutivos tão somente, onde aduziu basicamente o seguinte: cerceamento do direito de defesa em razão da descrição deficiente dos fatos ou acontecimentos motivadores da infração; e decadência do direito de lançar o crédito relativo aos meses de Janeiro a Julho do exercício fiscalizado (2011) por força do artigo 150, §4º do CTN. Por tais fatos, requereu a **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal.

O julgador monocrático, chamado a se pronunciar acerca dos argumentos de defesa, acolheu-os, o que o fez de acordo com a ementa a seguir:

“ICMS – CRÉDITO INDEVIDO DO ICMS – FALTA DO ESTORNO DO IMPOSTO NA TOTALIDADE NOS CASOS EM QUE A LEGISLAÇÃO EXIGE. O cálculo para a definição da proporção entre as operações de saída de mercadorias isentas ou não tributadas em relação à totalidade das saídas não tem base legal. A priori, o cálculo para definição da proporção entre as operações haveria de seguir os critérios aplicados à escrituração fiscal, segundo os quais as operações são escrituradas pelos totais diários de acordo com a ordem cronológica das operações, segundo a data de emissão dos documentos fiscais. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Defesa tempestiva. Reexame Necessário”

Encaminhados os autos a instância superior por intermédio do Reexame Necessário, a Assessoria Processual Tributária, por meio do Parecer nº 114/2018 (fls. 70/77), manifestou entendimento no sentido de dar-lhe provimento, para que seja reformada a decisão singular de improcedência para procedência do auto de infração, no que teve o aval do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Este é o relatório.



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

02 - VOTO DO RELATOR:

Trata-se de Reexame Necessário contra decisão de improcedência da acusação fiscal proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Versa o auto de infração sobre **crédito indevido**, posto que em alguns meses do ano de 2011 teria a empresa estornado valores menores dos que deveria ter estornado. Dizendo de outra forma, ao analisar a Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, constatou o autuante que a grande maioria de suas saídas são operações isentas ou não tributadas, pelo que deveria efetuar o estorno do ICMS de que se creditou nos termos no artigo 66 do RICMS.

Como dito, a empresa, após ser intimada do feito, apresentou defesa, oportunidade na qual, sucintamente, alegou cerceamento do direito de defesa em razão da descrição deficiente dos fatos ou acontecimentos motivadores da infração; e decadência do direito de lançar o crédito relativo aos meses de Janeiro a Julho do exercício fiscalizado (2011) por força do artigo 150, §4º do CTN.

Diante de citadas teses defensivas, o Julgador singular adotou outra linha de entendimento para o caso vertente, reconhecendo a improcedência da acusação fiscal pelo fato de que, à vista do que consta às fls. 28 dos autos, o cálculo para a definição da proporção entre as operações de saídas de mercadorias isentas ou não tributadas em relação à totalidade das saídas, método utilizado pelo autuante, não tem base legal.

Neste ponto, entende esta Relatoria que o Reexame Necessário, em respeito a melhor ritualística, impõe uma análise acerca da correção ou não do julgamento de piso, para, a partir daí, em havendo contrariedade de entendimento, se passar a uma análise mais acurada acerca das razões de defesa do contribuinte.

Esclarece esta Relatoria, de pronto, em especial quanto ao argumento decisório de inexistir embasamento legal para a definição da proporção entre as operações de saídas de mercadorias isentas ou não tributadas em relação à totalidade das saídas, que perfilha seu entendimento em tudo e por tudo ao externado pela Assessoria Processual Tributária às fls. 71/72.



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

Isto porque, restou evidenciado nos autos que o contribuinte fiscalizado dava entrada de mercadoria, seja em operação interna ou interestadual, com redução de base de cálculo e que citadas operações são bem superiores às demais entradas, ao passo que muitas de suas saídas foram isentas ou não tributadas, o que lhe obrigava a fazer o estorno proporcional, nos termos do artigo 66, V do RICMS, que diz:

Art. 66. Salvo disposição da legislação em contrário, o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do ICMS de que se tiver creditado, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento ou o serviço tomado:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributadas ou isentas, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada ou da utilização do serviço;

II - for integrada ao processo de industrialização ou produção rural ou neles consumida, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do ICMS;

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;

IV - não for, por qualquer motivo, objeto de operação ou prestação subsequente, ressalvado o disposto no artigo 60;

V - for utilizada como insumo ou objeto de operação ou prestação subsequente com redução de base de cálculo, hipóteses em que o estorno será proporcional à redução.

Absolutamente razoável, portanto, em respeito ao princípio da não cumulatividade previsto nos artigos 155, §2º, I, da Constituição Federal e 54, II, da Lei 12.670/96, a exigência do estorno proporcional dos créditos de ICMS, mormente pelo fato das entradas com redução de base de cálculo, em que o contribuinte se credita, ser superior às saídas com isenção, o que acarreta a anulação/estorno proporcional dos créditos de ICMS relativos as operações anteriores, nos termos 60, X, "b" do RICMS, que diz: .



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

Art. 60. Para fins de compensação do ICMS devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

...

X - à operação tributada posterior à entrada isenta ou não tributada, desde que:

...

b) o valor a ser apropriado seja proporcional ao crédito da operação tributada anterior àquela isenta ou não tributada.

Isto posto, desacertada a decisão de primeira instância neste ponto, adotando como razões de voto esta Relatoria os demais argumentos trazidos a baila pela Assessoria Processual Tributária em sua manifestação.

Enfrentada e vencida a tese do julgamento de piso, passa-se a uma análise da correção do lançamento a partir dos argumentos de defesa levantados pelo contribuinte.

Suscita inicialmente o contribuinte a nulidade do feito fiscal por suposto cerceamento do direito de defesa, em razão de o agente autuante não ter apontado especificamente as operações de entrada de mercadorias em relação às quais teria havido a falta de estorno dos créditos.

Neste ponto, discorda esta Relatoria com referido entendimento, posto que existe prova demonstrando a infração cometida, a qual fora constatada a partir de acurada análise realizada junto a Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, bem como junto a documentação entregue por ocasião do procedimento de fiscalização.

Ademais, a própria metodologia empregada pelo Auditor, ou seja, a proporção entre as saídas não tributadas ou tributadas parcialmente e as saídas totais, dispensa a especificação reclamada pela parte, pelo que inexistente vício a invalidar o lançamento.

O art. 33 do Decreto 25.468/99, por sua vez, exige que o auto de infração contenha, dentre outros elementos, a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi



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

praticado e, se necessário à melhor elucidação da ocorrência, o registro dos fatos e elementos contábeis e fiscais, em anexo do auto de infração, ou ainda, fotocópia de documentos comprobatórios da infração:

Art. 33. O auto de infração será numerado e emitido por meio de sistema eletrônico de processamento de dados, sem rasuras, entrelinhas ou borrões e deverá conter os seguintes elementos:

[...]

XI - descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado e, se necessário à melhor elucidação da ocorrência, o registro dos fatos e elementos contábeis e fiscais, em anexo do auto de infração, ou ainda, fotocópia de documentos comprobatórios da infração;

Neste sentido, agiu em obediência a referido comando legal o autuante, apresentando a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação, bem como os documentos probatórios da acusação, inexistindo cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Quanto ao mérito, aduziu o contribuinte a decadência de parte do crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos 5 (cinco) anos antes de sua ciência ao auto de infração, que se deu em 25/08/2016 – AR de fls. 31.

Neste sentido, esta Relatoria se perfilha ao entendimento externado pelo STJ – Superior Tribunal de Justiça acerca da questão. Melhor explicando, o Código Tributário Nacional trata do instituto da decadência para os tributos lançados por homologação em dois momentos.

Primeiro momento: Art. 150, §§ 1º e 4º, CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se



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

pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º 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.

Segundo momento: Art. 173, I e II, CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Ressalta-se que os artigos citados não são complementares, pelo contrário: são excludentes entre si. Assim, tenha o fisco conhecimento ou não, real ou presumido, do termo inicial do fato gerador, a inércia



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

acarreta a perda do direito do Estado em constituir o crédito tributário, sem necessidade de uma exegese mais sofisticada.

Deste modo, se a modalidade de lançamento é por homologação e o contribuinte antecipa o pagamento, corretamente ou a menor, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se dá na data da ocorrência do fato gerador, conforme o disposto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN, pois o fisco tem conhecimento da ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, em não havendo a antecipação do pagamento, o fisco não tem como conhecer a data do fato gerador e, assim, o prazo inicial da decadência será contado a partir do primeiro dia do ano seguinte em que o lançamento deveria ter sido efetuado, conforme o art. 173, inciso I do CTN.

In casu, fora constatado que inexistiu pagamento no período suscitado. Melhor dizendo, no citado período as apurações mensais do contribuinte apresentaram saldo credor de ICMS. Logo, é de inferir que não houve pagamento a ser homologado nos termos do artigo 150, §4º do CTN. Aplicável, portanto, a regra de contagem do prazo decadencial estabelecida no art. 173, I, do CTN, a qual foi respeitada no presente caso, pelo que afasto também a alegação de decadência, relativamente aos meses de janeiro a julho de 2011.

Ex positis, voto para que se conheça do Reexame Necessário, dando-lhe provimento, para reformar a decisão absolutória de 1ª instância, julgando **PROCEDENTE** o feito fiscal.

É o voto.

03 – DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

- ICMS: R\$ 15.316,83
- MULTA: R\$ 15.316,83

- **TOTAL: R\$ 30.633,66**



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

04 - DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA e **RECORRIDO** NUTRIVIL IND. E COM. DE RAÇÕES EIRELI. – EPP.

Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame necessário e, tomar as seguintes deliberações: **1** – Quanto à alegação de nulidade do feito fiscal por suposto cerceamento do direito de defesa, em razão de o agente autuante não ter apontado especificamente as operações de entrada de mercadorias em relação às quais teria havido a falta de estorno dos créditos, resolvem afastá-la, sob o entendimento de que a metodologia empregada pelo Auditor, ou seja, a proporção entre as saídas não tributadas ou tributadas parcialmente e as saídas totais, dispensa a especificação reclamada pela parte; **2** - Afasta-se também a alegação recursal de decadência, relativamente aos meses de janeiro a julho de 2011, considerando que no citado período as apurações mensais do contribuinte apresentaram saldo credor de ICMS. Logo, é de inferir que não houve pagamento a ser homologado nos termos do artigo 150, §4º do CTN. Aplicável, portanto, a regra de contagem do prazo decadencial estabelecida no art. 173, I, do CTN, a qual foi respeitada no presente caso; **3** - **No mérito**, resolvem dar provimento ao recurso de ofício, e modificar a decisão absolutória de 1ª instância para **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, com fundamento no princípio da não-cumulatividade do ICMS e, ainda, nas disposições contidas nos Art. 155, §2º, I, da Constituição Federal, e 54, II, da Lei 12.670/96. 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.

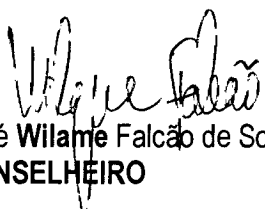
SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 22 de Agosto de 2018.


Abílio Francisco de Lima
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

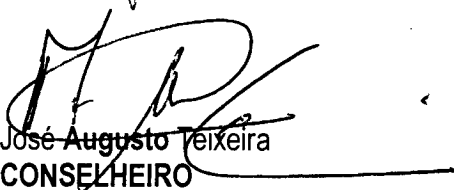
Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO

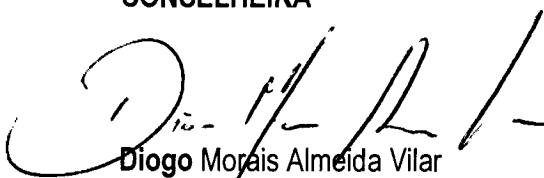


SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

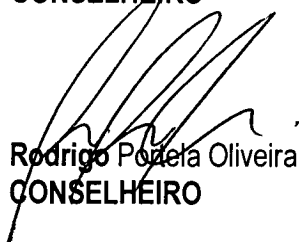

José Wilame Falcão de Souza
CONSELHEIRO


Alice Gondim Salviano de Macedo
CONSELHEIRA


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Diogo Morais Almeida Vilar
CONSELHEIRO


Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO


Rodrigo Pereira Oliveira
CONSELHEIRO