



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

**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº 190/2022**

**32ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 20/09/2022**

**PROCESSO Nº: 1/840/2020 - AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/202005770**

**RECORRENTE: EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**CONSELHEIRO RELATOR: THYAGO DA SILVA BEZERRA**

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO.  
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PROCEDÊNCIA.**

1. Contribuinte acusado de se aproveitar indevidamente de créditos de ICMS provenientes de aquisições de mercadorias sujeitas à sistemática da substituição tributária. 2. Infringência aos artigos 65, VI e 435, §7º, II, do Decreto nº 24.569/97 e penalidade prevista no art. 123, Inciso II, alínea "a" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. 3. Recurso ordinário conhecido e não provido. Decisão pela **PROCEDÊNCIA** por unanimidade de votos, nos termos do Parecer da Assessoria Tributária do CONAT e de acordo à manifestação oral do Procurador do Estado.

**Palavras chaves:** ICMS. Crédito Indevido. Substituição Tributária.

## RELATÓRIO

A presente demanda versa sobre o **Auto de Infração nº 1/202005770**, lavrado em função do seguinte relato:

“CREDITO INDEVIDO DECORRENTE DA ENTRADA DE MERCADORIAS ISENTAS, NAO TRIBUTADAS OU EM REGIME DE SUBSTITUICAO TRIBUTARIA.

NO PERIODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2016, CREDITOU-SE INDEVIDAMENTE DA IMPORTANCIA DE R\$ 149.991,02 REF. A ICMS PAGO POR SUBSTITUICAO TRIBUTARIA COM PRODUTOS SUJEITOS TRIBUTACAO ESPECIFICA, CONFORME RELATORIOS E INFORMACOES COMPLEMENTARES EM ANEXO.”

De acordo com o auditor fiscal, houve a infringência aos artigos 65, VI, 435, II, item “b”, 464 e 468 do Decreto nº 24.569/97, sugerindo a penalidade inserta no artigo 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003.

Constam no caderno processual os documentos alusivos ao procedimento de fiscalização e comprobatórios da acusação fiscal. O contribuinte depois de intimado do auto de infração apresentou impugnação conforme documento que dormita às fls. 19/91 dos autos.

Na Instância prima o auto de infração teve o Julgamento nº 251/2021 pela **PROCEDÊNCIA** da autuação.

Inconformada com a decisão singular, a empresa interpôs Recurso Ordinário ao Conselho de Recursos Tributários, abordando os seguintes pontos:

- i. Nulidade da decisão singular por cerceamento ao direito à ampla defesa e contraditório em virtude da ausência de análise dos fundamentos invocados na peça de defesa;
- ii. Nulidade do auto de infração por extrapolação de prazo para a conclusão;
- iii. Nulidade por inexistência de conduta imputada ao contribuinte - impossibilidade fática dela ter ocorrido - lançamento com base em presunção - fragilidade da acusação;
- iv. No mérito, em caso de manutenção da autuação, requer o necessário recálculo do imposto, com o abatimento dos valores já recolhidos nas operações de saída submetidas ao regime normal.

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer nº 51/2022, se manifesta pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento e confirmar a decisão de primeira instância de PROCEDÊNCIA.

É o relatório.

## **VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recurso ordinário interposto pela empresa acima citada contra decisão singular de procedência do auto de infração.

A acusação fiscal tem como motivo o fato da contribuinte ter se creditado indevidamente de ICMS de aquisições de pilhas e baterias, mercadorias estas sujeitas à sistemática de substituição tributária, em desacordo à legislação estadual, apontando como indevidos os créditos no montante de R\$ 149.991,02 (cento e quarenta e nove mil, novecentos e noventa e um reais e dois centavos), além de multa de igual valor.

Por sua vez, os argumentos trazidos em sede de Recurso Ordinário não merecem prosperar. Explica-se.

Inicialmente, a Recorrente aduz que a decisão singular é nula em razão de ter violado o princípio da ampla defesa ao deixar de analisar os argumentos apresentados na peça impugnatória, sequer tratando da readequação da exigência solicitada.

Ocorre que, ao realizar o cotejo da decisão recorrida, constata-se que houve o exame dos argumentos elencados na impugnação relacionados às nulidades apontadas e ao mérito. Com relação ao desconto dos valores recolhidos, elencado na peça recursal, cumpre ressaltar que identifica-se análise expressa acerca da impossibilidade de reapuração do imposto, tendo em vista que a empresa apresentou saldo devedor em todo o período.

Ademais, não há, nos autos, nenhuma demonstração de eventual prejuízo que a parte tenha suportado pelo entendimento apresentado pelo julgamento singular, razões pelas quais deve ser aplicado o disposto no art. 84, §8º da Lei nº 15.614/2014:

*Art. 84. As irregularidades ou omissões passíveis de correção não serão declaradas nulas. (...)*  
*§ 8º Nenhum ato será declarado nulo se da nulidade não resultar prejuízo para as partes.*

Desta forma, entendo que a nulidade da decisão singular deve ser afastada.

Quanto à nulidade sobre a extrapolação de prazo para encerramento da fiscalização, a Recorrente solicitou desistência deste tópico quando da realização de sustentação oral por seu representante na sessão de julgamento, conforme assentado na ata, motivo pelo qual deixa de ser analisada.

Por fim, no tocante à nulidade por inexistência da conduta imputada ao contribuinte lançamento com base em presunção/inexistência de provas, a mesma deve ser igualmente afastada, já que o lançamento do crédito indevido decorrente da aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária foi demonstrada inequivocamente, não cabendo prosperar o argumento do contribuinte de que a apropriação dos créditos do ICMS não teria causado qualquer prejuízo ao Erário, já que teria utilizado a sistemática normal de apuração para as mencionadas mercadorias.

No mérito, como visto, a matéria fática sob análise e objeto de autuação é de crédito indevido em decorrência de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

O princípio da não-cumulatividade do imposto não é absoluto já que sofre flexibilização em conformidade com o artigo 65, inciso VI do Decreto nº 24.560/97. Neste dispositivo, constata-se expressa vedação ao direito de se creditar do ICMS nas entradas de mercadorias, quando sua posterior saída ocorre sem o débito do imposto, sendo essa circunstância conhecida na data da entrada.

*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;*

Na análise dos autos, vê-se que o contribuinte infringiu a vedação legal ao realizar o crédito de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, posto que essa situação é de conhecimento da empresa.

O argumento da Recorrente de que os valores pagos na saída devem ser descontados da autuação, já que realizou a apuração normal de ICMS para as mencionadas mercadorias, não merecem guarida. Explica-se.

Nem mesmo o contribuinte pode garantir que as mercadorias que foram autuadas por crédito indevido tiveram o imposto recolhido corretamente na saída do estabelecimento, já que não

apresentou nenhuma prova neste sentido, como nota ou cupom fiscal, livro de registro de saída com a indicação da tributação, dentre outras.

Ademais, o contribuinte não pode adotar procedimento individualizado e diferenciado de apuração do imposto sem o amparo da legislação. A infração ocorreu no momento em que o contribuinte se creditou indevidamente, já que essa circunstância era conhecida quando da entrada das mercadorias sujeitas à substituição tributária.

O contribuinte não pode se beneficiar de erro a que deu causa, uma vez que a responsabilidade por infração independe da intenção, nos termos do artigo 877 do Decreto nº 24.569/97.

Portanto, como a infração apontada na peça inicial persiste, fica a Recorrente sujeita a sanção prevista no art. 123, inciso II, alínea "a", da Lei nº 12.670/96.

Do exposto, pelas linhas traçadas anteriormente decide-se pelo conhecimento do Recurso Ordinário para lhe negar provimento decidindo-se pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração, confirmando a decisão condenatória de 1ª Instância nos termos deste voto, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

#### **DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO (jan/16 a dez/16)**

<b>ICMS</b>	R\$ 149.991,02
<b>MULTA</b>	R\$ 149.991,02
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 299.982,04</b>

#### **DECISÃO**

**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A e recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Decisão:** A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve: **1. Quanto à nulidade da decisão singular por cerceamento do direito de defesa por falta de análise da totalidade dos fundamentos invocados na impugnação:** por unanimidade de votos, afastada a nulidade, por entender que houve análise pelo julgador singular de todos os argumentos em sede de defesa; **2. Quanto à nulidade por extrapolação do prazo para conclusão da ação fiscal:** deixou de ser analisada por falta de

interesse da recorrente demonstrada em sustentação oral; **3. Quanto à nulidade por ter sido o lançamento do crédito tributário efetuado com base em presunção, inexistência da conduta infracional imputada:** por unanimidade de votos, afastada a nulidade, por entender que nos autos constam elementos e fundamentos suficientes para o entendimento da acusação fiscal; **4. No mérito:** a 4ª Câmara decide por conhecer do Recurso Ordinário para negar-lhe provimento, mantendo a decisão de **PROCEDÊNCIA** do julgamento singular, nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado. Presente para sustentação oral, o advogado da recorrente, Dr. Alex Kone de Nogueira e Souza. O julgamento desse processo foi feito em conjunto com o processo nº 1/837/2020 – Auto de Infração: 1/202005772 com concordância do Procurador Geral do Estado e representante da recorrente.

A 32ª (trigésima segunda) Sessão Ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará foi realizada sob a Presidência do Dr. Francisco Wellington Ávila Pereira, substituindo o Dr. Michel André Bezerra Lima Gradvohl no período de férias. Presentes à Sessão os Conselheiros Gersa Marília Alves Melquiades de Lima, Diana da Cunha Moura, Eridan Régis de Freitas, Almir de Almeida Cardoso Júnior, Thyago da Silva Bezerra e Matheus Fernandes Menezes. Presente à sessão o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária Edilene Vieira de Alexandria.

**SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 20 de OUTUBRO de 2022.**

Thyago da Silva Bezerra  
**CONSELHEIRO RELATOR**

Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**

Rafael Lessa Costa Barboza  
**Procurador do Estado**

Ciente em: