



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS 4ª. CAMARA

RESOLUÇÃO N° 190 /2017

SESSÃO ORDINÁRIA DE: 23 de Outubro de 2017. (45ª. SESSÃO)

PROCESSO DE RECURSO N°: 1/290/2016 AI.: 1/201519194-7

RECORRENTE: **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO - CGF: 06.831.033-1**

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA

AUTUANTES: FERNANDO REMALHO TORRES e OSMAR AMARAL DE OLIVEIRA

CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA

EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO. 1. O contribuinte deixou de recolher ICMS no período de agosto a dezembro de 2014, pois se creditou e aproveitou indevidamente dos créditos de mercadorias as quais são vedados o creditamento do ICMS. 2. Mercadorias sujeitas ao ICMS Substituição Tributária regulada pelo Decreto 28.326/06. 3. Quando o regime de substituição tributária se aplicar ao produto, este prevalecerá sobre qualquer outra sistemática de tributação a que esteja sujeita o destinatário. 4. AUTUAÇÃO PROCEDENTE, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. O Recurso não foi conhecido na parte referente à alegação de que a penalidade aplicada possui caráter confiscatório, ferindo princípio estabelecido na Constituição Federal. 5. Artigos Infringidos: Arts. 57; 65, VI; 435 a 437 do Decreto 24.569/97. 6. Penalidade: Art. 123, II, 'a' da Lei n ° 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

PALAVRAS-CHAVE: CRÉDITO INDEVIDO – MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA APLICADA AO PRODUTO PREVALECE SOBRE QUALQUER OUTRA SISTEMÁTICA DE TRIBUTAÇÃO – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

RELATÓRIO:

A peça inaugural do processo estampa como acusação: "FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE. INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUICAO TRIBUTARIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES.

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER ICMS CONFORME DEMONSTRADO NAS CONTAS GRAFICAS REFEITAS DOS ANOS DE 2011, 2012, 2013 E 2014, EM ANEXO, PROVENIENTE DO APROVEITAMENTO DE CREDITOS INDEVIDOS, DE ACORDO COM INFORMACOES COMPLEMENTARES E DEMAIS DOCUMENTOS ANEXOS"

O agente fiscal lança o ICMS no valor de R\$ 226.283,25, e a MULTA no mesmo valor (R\$ 226.283,25), em seguida aponta como dispositivos infringidos: Art. 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 combinado com o Art. nº 65, VI, do Decreto nº 24.569/97 e sugere como Penalidade: Art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/03.

Dentre outras informações contidas na informação complementar, reproduziremos abaixo a observação, contida as fls. 04 e 05, vejamos:

A empresa se creditou indevidamente na apuração do imposto do ICMS das seguintes mercadorias, conforme arquivo em anexo com relação de notas fiscais de entrada e aquisição com itens com crédito indevido correspondente a entradas de transferências e aquisições referente a:

- a) materiais de embalagens (sacos plásticos, bandejas, bobinas, filme duplo de PVC, etiquetas, disco papelão pizza, etc...), utilizados no acondicionamento de mercadorias, cujas saídas estão sujeitas ao pagamento da substituição tributária;
- b) materiais de consumo;
- c) mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por carga líquida, conforme decreto na 29.560/2008;
- d) conhecimentos de transportes (fretes) de mercadorias cujas saídas estão sujeitas ao pagamento de substituição tributária.

Foi solicitado ao contribuinte a relação de conhecimentos de transportes fazendo referência às respectivas notas fiscais de aquisição de acordo com o Termo de Intimação no 2015.15773 para que pudéssemos verificar se os respectivos conhecimentos de transporte davam direito ao crédito ou não de acordo com a mercadoria transportada."

A empresa entra com defesa tempestiva, anexado às fls. 34 a 51, com os argumentos e solicitações:

- ✓ Que há ilegitimidade passiva dos representantes legais da autuada para configurar como polo passivo da autuação;

- ✓ Que há Nulidade do procedimento fiscal pela incerteza do lançamento.
- ✓ Que possui o direito aos créditos de ICMS sobre os serviços de fretes das mercadorias sujeitas a ST.
- ✓ Que as embalagens foram empregadas em seu processo produtivo, o qual se exterioriza na industrialização de diversos 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;
- ✓ Erro no cômputo dos juros moratórios que não correspondem àquele apurado nos termos da legislação vigente;
- ✓ Que a multa aplicada é ostensivamente confiscatória;
- ✓ Por fim pede a total improcedência da acusação fiscal.

A julgadora monocrática julga pela procedência da autuação, conforme ementa contida às fls.59:

“EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO - O contribuinte lançou e aproveitou crédito de ICMS provenientes de aquisições de produtos embalagens, frete, mats. de consumo e substituição tributária, originando falta de recolhimento do imposto no período fiscalizado. Decisão em conformidade com, art. 60, III e artigos 450 e 456 inciso V, todos do Decreto nº 24.569/1997, Art. 1º. e 2º Decreto 29.560/2008 e Art. 20 e 33 inciso I do CTN, sujeitando-se o infrator a penalidade disposta no Art. 123 inciso I alínea "c" da Lei nº 12.670/1996.

AUTUAÇÃO PROCEDENTE.

DEFESA TEMPESTIVA

Inconformada com a decisão singular, a interessada ingressa com Recurso Ordinário, acostada ao processo às fls. 125 a 139, com os mesmos argumentos utilizados na defesa inicial, vejamos:

- Que não está sujeita ao recolhimento antecipado do imposto em virtude de ser destinatária da mercadoria e, concomitantemente, a substituta tributária de suas respectivas operações internas a luz do próprio RICMS/CE bem como por conta de seu Regime Especial de tributação, de modo que todo o ICMS por ela devido relativamente às operações internas realizadas com tais mercadorias deve ser apurado e calculado com base em seu Regime Especial de Tributação e não com base no Decreto nº 28.326/2006;
- Que deve prevalecer a regra específica sobre a regra geral;
- Que a empresa possui uma regra específica ("lex specialis") que prevê a aplicação do regime de substituição tributária e margem de valor agregado de 0% com relação a todas as operações envolvendo as suas mercadorias; e a posterior edição do decreto no

n



28.326/06 não revogou a previsão especial de aplicação de margem de valor agregado de 0% sobre as mercadorias da recorrente;

- Que a deve ser aplicação a cláusula primeira do Termo de Acordo nº 512/2001 pelo critério da especialidade (art. 2º. § 2º. da LICO);
- Que os despachos desconsideram a cláusula primeira do Termo de Acordo nº 512/2001;
- Que a multa aplicada é abusiva.

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer 109/2017, acostado as fls. 154 a 162, adotado pelo representante da Douta Procuradoria do Estado se manifesta pela manutenção da decisão do Julgador Monocrático.

E, opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento a fim de que seja mantida a decisão proferida na instância singular.

Eis, o relatório.

VOTO:

Os argumentos trazidos ao processo pela recorrente não resistem aos fatos, conforme demonstrado adiante.

Primeiramente a presente autuação tem como justificativa o crédito indevido de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme decreto nº 28.326/06, conduta vedada pelo Art. 65, VI, do Decreto nº 24.569/97.

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

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

Admitir que a empresa não utilize o agregado previsto da substituição tributária seria uma verdadeira concorrência desleal, pois o segmento de couros e calçados assim o pratica, além de contrariar o que determina a legislação, vejamos o art. 450 e o Art. 452 do Decreto 24.569/97:

"Art. 450. Ressalvados os procedimentos previstos no art. 438 e no parágrafo único deste artigo, em nenhuma outra hipótese será permitida a utilização de crédito fiscal para compensar ou deduzir o imposto retido em favor deste Estado.

Art. 452. Quando o regime de substituição tributária aplicar-se ao produto, este prevalecerá sobre qualquer outra sistemática de tributação a que esteja sujeita o destinatário.

Parágrafo único. Não será exigido o pagamento antecipado do ICMS a que se refere o artigo 767 sobre as entradas de mercadorias tributadas na forma deste Capítulo."

Quanto a alegação de inconstitucionalidade por ser abusiva, deste não se deve conhecer, pois vedado pela Lei Nº 15.614/2014, in verbis:

"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."

E para não sermos repetitivos, citamos parte do Parecer nº 129/2017, acostado as fls. 154 a 160, o qual possuímos o mesmo entendimento:

(...)

Cabe, inicialmente, analisar a questão apontada pela recorrente em sede de preliminar no tocante: "A recorrente não está sujeita ao recolhimento antecipado do imposto em virtude de ser destinatária da mercadoria e, concomitantemente, substituta tributária de suas respectivas operações internas a luz do próprio RICMS/CE bem como por conta de seu Regime Especial de tributação, de modo que todo o ICMS por ela devido relativamente às operações internas realizadas com tais mercadorias deve ser apurado e calculado com base em seu Regime Especial de Tributação e não com base no Decreto nº 28.326/2006";

Observamos que a recorrente busca a convalidação, por parte desta Secretaria da Fazenda, de determinado procedimento equivocado por ela adotado, a partir do entendimento de que pelo fato de realizar Termo de Acordo com o Fisco estadual no qual fica sujeito ao regime de substituição tributária pelas saídas na condição de substituto tributário nas operações internas realizadas pelas revendedoras comerciantes varejistas dos produtos AVON — 06.842.084-6, to

das as operações internas realizadas deve ser apurado e calculado com base em seu Regime Especial de Tributação e não com base no Decreto no 28.326/2006.

Cumpra esclarecer que, no Estado do Ceará, o regime especial de tributação encontra previsão normativa no art. 67 da Lei n o 12.670/1996, que dispõe, in verbis:

"Art. 67. Em casos peculiares e objetivando facilitar o cumprimento das obrigações tributárias, poder-se-á adotar regime especial de tributação, mediante prévia manifestação de órgão técnico fazendário.

Parágrafo único. Regime Especial de Tributação, para efeito deste Capítulo, é o que se caracteriza por qualquer tratamento diferenciado em relação às regras gerais de exigência do ICMS e de cumprimento das obrigações acessórias, sem que dele resulte desoneração da carga tributária."

Como se denota, através do "Regime Especial de Tributação" confere-se tratamento diferenciado a determinado contribuinte, ou a determinado segmento de atividade econômica, com o objetivo de facilitar o cumprimento das obrigações tributárias, mas sem que disso resulte redução da carga tributária.

Por essa razão a recorrente está obrigada a recolher o ICMS substituição tributária como prevê o art. 1º. do Dec. 28.326/06, por ocasião da aquisição de produtos sujeitos a tal regime. Logo, não há conflito de normas como entende a recorrente.

Verifica-se que a acusação diz respeito a crédito indevido em virtude da empresa se creditar do ICMS devido por substituição tributária, pago nas operações de entrada dos produtos, lançado em dezembro de 2014, violando o princípio da não cumulatividade.

Cumpra dizer que, o direito ao crédito do ICMS está constitucionalmente previsto na CF/88, que adota o princípio da não-cumulatividade para o ICMS estabelecendo em seu art.155, §2º. que este "será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviço com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal" .

Da mesma forma, o Art. 57 do Dec. no 24.569/97 dispõe quanto à não cumulatividade do ICMS, indicando que o imposto de cada operação pode ser compensado com ICMS cobrado na operação anterior.

No entanto, a nossa legislação estabelece condições para que o crédito do imposto possa ser considerado legítimo, relacionando situações em que é vedado o creditamento do ICMS.

De acordo com a disposição contida no Dec. nº 24.569/97, é vedado o creditação de ICMS quando a mercadoria for recebida para comercialização e posteriormente a sua saída ocorra sem débito do imposto (Art.65, inc.VI).

Isto fica bem consubstanciado na substituição tributária, instituto jurídico que objetiva concentrar a arrecadação dos tributos em poucas pessoas em determinadas situações, que de outro modo seria pulverizada por centenas de contribuintes. Com isso, facilita-se a arrecadação e a fiscalização dos tributos, porque reduz ao mínimo o número de contribuintes responsáveis diretos pelo pagamento do imposto.

A aplicação do regime ST apresenta-se como instrumento de política tributária, promovendo recuperação de receita do ICMS em vários setores da economia mineira, mediante melhoria do controle fiscal, sem, contudo, elevar a carga tributária que pudesse onerar a cadeia produtiva e o consumidor final.

Como técnica de tributação nas operações subsequentes, tende a corrigir as distorções concorrenciais de natureza tributária, promovendo justiça fiscal, na medida em que equaliza as condições competitivas entre contribuintes do mesmo setor.

Sendo dado a cada Estado da Federação, através de Lei, a competência para estabelecerem os responsáveis pelo pagamento do ICMS como substituto tributário às mercadorias que estarão sujeitas à substituição tributária, sua base de cálculo com o respectivo percentual de agregação, em resumo, suas próprias regras, desde que não sejam conflitantes com os dispositivos pertinentes da CF/88. Tendo o Estado do Ceará editado a Lei 12.670/96 em seus arts. 18 a 25 as normas gerais relativas à substituição tributária.

Assim, em decorrência do imposto já ter sido cobrado até a última operação, não gera créditos ao adquirente das mercadorias nas operações subsequentes, excluindo os casos expressamente previstos na Lei.

De forma que a recorrente ao receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária não poderá se apropriar, sob a forma de crédito, o valor do imposto, haja vista já ter sido considerado no momento da apuração do cálculo do imposto devido por este regime de recolhimento, conforme determina o art. 435 § 7º. do RICMS. E se o fosse resultaria em "duplicidade do crédito", posto que ao ser aproveitado em dois momentos distintos resultaria em valores superiores ao efetivamente cobrado na operação anterior, em desacordo com o princípio da não cumulatividade.

O que se traduz essa verdade no momento da escrituração nesse tipo de operação, cujo caput do art. 446 do RICMS, dispõe que: os documentos fiscais



cujo imposto tenha sido pago por Substituição Tributária serão escriturados nas colunas "Documento Fiscal e Outras — de Operação sem Crédito e sem Débito do Imposto, respectivamente nos livros de Registro de Entrada e Registro de Saídas, eis que o mesmo já foi cobrado até a última operação, ou seja, até o consumidor final.

Vale ressaltar que a recorrente solicitou a restituição do ICMS — Substituição Tributária pago relativo as operações de entrada dos produtos calçados e artefatos diversos de couro, regime determinado por meio do Dec. n. 28.326/2006. Sendo o seu pedido de restituição indeferido em duas ocasiões, segundo processos às fls. 8/13 dos autos.

Inclusive com a emissão do parecer no 1721/2015 ratificando o indeferimento do pedido e esclarecendo as quatro diferentes formas de cobrança do ICMS os quais estava obrigada a autuada, bem como solicitando o estorno do crédito. O que não foi atendido pela empresa após ser notificada.

Destaca-se segundo esclarecimento do agente às fls. 4 dos autos que a presente ação fiscal deu-se em razão do não atendimento ao Termo de Notificação nº 201552990 (fls.21) resultante do Monitoramento Fiscal em que foi dada a possibilidade da autuada de regularizar espontaneamente o débito em questão, porém apesar da tentativa não houve manifestação do contribuinte.

Quanto ao eventual efeito confiscatório da multa, que confrontaria o texto constitucional, entendo dizer que a atividade que envolve o lançamento tributário é tida como vinculada e obrigatória e, portanto, não pode o agente fiscal deixar de aplicar a legislação tributária por entender ser a mesma — ou mesmo algum de seus preceitos ilegal ou inconstitucional. Trata-se evidentemente de questão de natureza constitucional e como tal, impossível de ser examinada por esta instância administrativa, mormente que em nosso sistema jurídico o controle de constitucionalidade da lei ou dos atos normativos é da competência exclusiva do Poder Judiciário. Assim, é de relevo aqui verificar que a penalidade foi aplicada nos estritos termos da Lei estadual nº 12.670/96.

Como se vê, a presente situação se amolda perfeitamente ao disposto nos comandos legais aplicados pela autoridade fiscal. Assim sendo, resta então confirmar o julgamento monocrático quando declarou a procedência da acusação fiscal. Devendo a acusação fiscal prosperar em sua totalidade.

Assim, como o Direito Tributário rege-se pelo princípio da legalidade e existe previsão legal que dispõe sobre a utilização de créditos e seus impedimentos, deveria o contribuinte observar tal comando, cumprindo o disciplinado no art. 65 VI do RICMS, como foi inobservado, o contribuinte ficará sujeito à penalidade gizada no art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96.

N


Isto posto, VOTO no sentido de:

Que não se conheça a parte do Recurso Ordinário referente à alegação de que a penalidade aplicada possui caráter confiscatório, ferindo princípio estabelecido na Constituição Federal, pois que não compete a este órgão de julgamento administrativo afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 48, § 2º da Lei nº 15.614/2014, ressalvadas as hipóteses ali previstas, e nas demais partes do Recurso Ordinário Conhecer e negar-lhe provimento para confirmar a decisão de procedência de 1ª. Instância, nos termos do julgamento singular e de acordo com o Parecer da Célula de Acessória Processual Tributária adotada pela douta Procuradoria Geral do Estado.

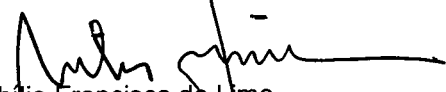
DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
ICMS	MULTA
R\$ 226.283,25	R\$ 226.283,25

É o voto.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é RECORRENTE **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO** - CGF: **06.831.033-1** e 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 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 conseqüente cerceamento ao direito de defesa da recorrente, afastar por unanimidade de votos, uma vez que a autuada não especifica em que teria consistido a alegada omissão do julgamento monocrático; 3. Quanto à alegação de nulidade do procedimento fiscal, afastada por unanimidade de votos, porquanto não se vislumbra nenhum vício no ato de lançamento; 4. 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, haja vista que o objeto do presente julgamento é única e especificamente o lançamento efetuado por meio do auto de infração nº 201519194, o qual foi realizado em os valores históricos; 5. No mérito, resolvem, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão CONDENA-TÓRIA exarada em 1ª Instância; 6. 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 Recursos Tributários, em 20 de Novembro de 2017.**


Abílio Francisco de Lima
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA


José Wilame Falcão de Souza
CONSELHEIRO


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Lucio Flavio Alves
CONSELHEIRO


Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO


Alice Gondim Salviano de Macedo
CONSELHEIRA


Diogo Morais Almeida Vilar
CONSELHEIRO


Fernanda Douçado Aragão Sá Araújo
CONSELHEIRO