



**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 225/2022

42ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 28/10/2022

PROCESSO Nº: 1/2538/2016 - AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201613605

RECORRENTE: AMERICANAS S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: CARLOS MAURO BENEVIDES NETO

CONSELHEIRO DESIGNADO RELATOR: THYAGO DA SILVA BEZERRA

EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE ICMS-ST. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE.

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. Pedido de exclusão dos representantes legais do polo passivo da autuação rejeitado. 4. Afastado o pedido de reenquadramento da multa por alegado caráter confiscatório. 5. Auto de Infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, decorrente da redução do crédito tributário devido pela empresa, conforme Laudo Pericial. Decisão.

Palavras chaves: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. LAUDO PERICIAL.

RELATÓRIO

A presente demanda versa sobre o **Auto de Infração nº 1/201613605**, lavrado em função do seguinte relato:

“CREDITO INDEVIDO DECORRENTE DA ENTRADA DE MERCADORIAS ISENTAS, NAO TRIBUTADAS OU EM REGIME DE SUBSTITUICAO TRIBUTARIA. FOI CONSTATADO QUE O CONTRIBUINTE LOJAS AMERICANAS S/A, CGF 06.814053-3 UTILIZOU INTEGRALMENTE OS CREDITOS DE ICMS DOS PRODUTOS SUJEITOS A SUBSTITUICAO TRIBUTARIA NO PERIODO FISCALIZADO.”

De acordo com o auditor fiscal, houve a infringência aos artigos 65, VI, 435, II, item “b”, §7º, II, 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. 55/166 dos autos.

Na Instância prima o auto de infração teve o Julgamento nº 2047/2017 pela **PROCEDÊNCIA** da autuação.

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

- i. Necessidade de exclusão dos diretores do polo passivo por ilegitimidade passiva, tendo em vista não ter sido observado o disposto no art. 135, III, do Código Tributário Nacional;
- ii. Decadência parcial do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro a 29 de junho de 2011, nos termos do art. 150, §4º do CTN;
- iii. No mérito, requer a improcedência da autuação, tendo em vista que as mercadorias objetos da autuação não são sujeitas ao regime de recolhimento de ICMS sob a sistemática da substituição tributária;
- iv. Quanto à eventual parcela remanescente, aponta a necessidade de cancelamento do auto de infração, posto que foram tratadas como se sujeitas ao recolhimento normal do ICMS, sob pena de dupla-tributação;

- v. Violação ao princípio do não confisco, tendo em vista que a multa de 100% sobre o valor do crédito indevidamente aproveitado é claramente confiscatória;
- vi. Produção de provas, especialmente a realização de perícia e/ou diligência na documentação entregue aos auditores fiscais.

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer nº 124/2018, se manifesta pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento e confirmar a decisão de primeira instância de PROCEDÊNCIA.

Na 37ª Sessão Ordinária de 2018, realizada em 21 de agosto de 2018, os membros desta C. 4ª Câmara, por unanimidade de votos, decidiram por conhecer do Recurso Ordinário e, tomadas as seguintes deliberações:

*1. Quanto à alegação de decadência parcial do direito de constituição do crédito tributário, resolvem reconhecê-la em relação aos meses de janeiro a maio de 2011, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, tendo em vista que a notificação do “lançamento de ofício ocorreu em 30/06/2016, relativamente a fatos geradores ocorridos no ano de 2011; 2. Em ato contínuo, resolvem, também por unanimidade de votos, converter o curso do processo em realização de **PERÍCIA**, para que sejam atendidos os seguintes quesitos:*

*“**I.** Intimar a empresa para apresentar relação completa das operações com produtos sujeitos à tributação normal, que se enquadrem nas disposições do art. 6º do Decreto 29.560/2008, realizadas no período de junho a dezembro de 2011; **II.** Uma vez que a intimação supra tenha sido atendida, verificar se as operações arroladas pela empresa de fato se enquadram nas condições delimitadas no item I para, em sendo este o caso, excluí-las do levantamento: **III** - Recalcular o valor do lançamento, considerando a exclusão integral das operações realizadas nos meses de janeiro a maio de 2011, em face da decadência, bem como das operações aludidas no item II”. Não se conhece do Recurso interposto na parte referente ao pedido de exclusão dos representantes legais da empresa, “considerando que o lançamento foi realizado contra a pessoa jurídica, e não contra seus representantes legais. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.”*

Assim, houve a elaboração do laudo pericial (fls. 248-250), com a manifestação da parte Recorrente (fls. 256-309), os autos retornaram para o prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR DESIGNADO

Inicialmente, vale ressaltar que o processo em apreço foi submetido a julgamento na 37ª Sessão Ordinária, realizada em 21/08/2018, onde a alegativa de ilegitimidade passiva dos representantes legais da empresa foi afastada, uma vez que o lançamento foi realizado contra a pessoa jurídica, não contra seus diretores e, que eventuais discussões acerca da corresponsabilidade - ou não - dos diretores 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, conforme o disposto no art. 2º da Lei nº 15.614/2014, já que o litígio fiscal é entre o sujeito passivo da obrigação tributária e o Estado do Ceará.

Na mesma oportunidade, foi declarada a decadência do direito do Fisco quanto ao crédito tributário dos meses de janeiro a maio de 2011, com fundamento no art. 150, §4º do CTN.

Superadas as questões preliminares, 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, ainda que parcialmente, a vedação legal ao realizar o crédito de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Isto porque, a partir do laudo pericial realizado, foram identificados os produtos não sujeitos à referida sistemática, motivo pelo qual foram realizados ajustes no lançamento tributário, além da decadência reconhecida por esta C. Câmara, conforme resposta ao quesito III, observe-se:

QUESITO III - Recalcular o valor do lançamento, considerando a exclusão integral das operações realizadas nos meses de janeiro a maio de 2011, em face da decadência, bem como das operações aludidas no item II;

RESPOSTA

A partir do levantamento da fiscalização, a perícia efetuou a exclusão das operações realizadas nos meses de janeiro a maio de 2011, em face da decadência, que totalizadas em R\$623.231,61.

A perícia constatou que havia no levantamento da fiscalização e da defesa produtos em duplicidade, sendo tais itens retirados de cada levantamento.

Após as exclusões reportadas, foi realizado o confronto da planilha da fiscalização com a planilha da defesa, sendo identificadas as operações coincidentes dos produtos não sujeitos à Substituição Tributária evidenciadas pela defesa. Referidas operações foram retiradas da planilha da fiscalização, resultando novo montante para o crédito indevido no valor de R\$903.350,32.

Ademais, o argumento da Recorrente de que a autuação é descabida quanto às demais mercadorias remanescentes, já que os valores de ICMS foram pagos na saída, pois teria realizado a apuração normal de ICMS não merece guarida. Explica-se.

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.

Por fim, não se conhece da natureza confiscatória da multa aplicada em processo administrativo tributário, uma vez que "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" (Lei Estadual 15.614/2014, art. 48, § 2º).

Vê-se que inexistente decisão judicial que determine o afastamento da multa aplicada por pretensa confiscatoriedade, portanto, diante da expressa vedação da Lei Estadual nº 15.614/2014, afasta-se o pedido formulado pelo contribuinte.

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, **VOTO** pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento, julgando **PARCIAL PROCEDENTE** a acusação fiscal, em

conformidade com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, mas em desacordo ao parecer da Assessoria Processual Tributária.

Demonstrativo do Crédito Tributário (R\$)

Mês	Ano	ICMS	Multa
1	2011	-	-
2	2011	-	-
3	2011	-	-
4	2011	-	-
5	2011	-	-
6	2011	67.293,07	67.293,07
7	2011	104.237,25	104.237,25
8	2011	112.524,24	112.524,24
9	2011	181.603,86	181.603,86
10	2011	136.435,49	136.435,49
11	2011	143.667,40	143.667,40
12	2011	157.589,01	157.589,01
	Total	903.350,32	903.350,32

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente AMERICANAS S/A e recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Decisão: A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer em parte o recurso ordinário interposto, resolve: **1. Quanto à alegação de exclusão do levantamento fiscal das mercadorias que o laudo pericial informou que devem subsistir no auto de infração por já terem sido submetidas à tributação normal quando da saída das mercadorias:** por unanimidade de votos, a 4ª Câmara decide não excluir as mercadorias, em razão de a legislação tributária não prever a tributação normal nos casos em que as mercadorias estão submetidas à tributação por substituição tributária; **2. Quanto à exclusão do levantamento fiscal das mercadorias apontadas no laudo pericial:** por unanimidade de votos, a 4ª Câmara decide pela exclusão das mercadorias apontadas no laudo pericial; **3. Quanto à exclusão do levantamento fiscal dos itens elencados pelo contribuinte na sua manifestação ao laudo pericial com**

fundamento de que estariam incluídos nas exceções do art. 6º do Decreto nº 29.560/2008: por maioria de votos, a 4ª Câmara decide negar o pedido de exclusão, tendo em vista que os produtos elencados na manifestação da recorrente ao laudo pericial estão sujeitos à substituição tributária pelos estabelecimentos atacadistas e varejistas relacionados nos Anexos I e II do Dec. nº 29.560/2008. Vencido o Conselheiro Carlos Mauro Benevides Neto que entendeu ser devida a exclusão; **4. Quanto ao caráter confiscatório da multa:** a 4ª Câmara decide, por unanimidade de votos, não acolher o argumento do recorrente, por entender que a aplicação da multa se dá em conformidade com a legislação vigente, sendo caso de aplicação da Súmula nº 11 do Conat e do §2º do art. 48, da Lei nº 15.614/2014, que vedam ao julgador afastar a aplicação de norma vigente sob o fundamento de inconstitucionalidade. **Em conclusão:** a 4ª Câmara, após conhecer, em parte, do recurso ordinário, resolve dar-lhe parcial provimento e julgar **PARCIAL PROCEDENTE** o feito fiscal, no sentido de reduzir o crédito tributário tido como indevido no Auto de Infração para aquele informado no laudo pericial. Decisão em acordo com a manifestação oral do representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado e em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária. Fica designado para elaborar a Resolução, o Conselheiro Thyago da Silva Bezerra por ter proferido o primeiro voto vencedor divergente. Presente para sustentação oral, a advogada representante da recorrente, Dra. Catherine Velasco.

A 42ª (quadragésima segunda) Sessão Ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará foi realizada no dia 28 de outubro de 2022, sob a Presidência do Dr. Michel André Bezerra Lima Gradvohl. Presentes à Sessão os Conselheiros Francisco Wellington Ávila Pereira, Gerusa Marília Alves Melquiades de Lima, Dalcília Bruno Soares, Carlos Mauro Benevides Neto, Thyago da Silva Bezerra e Nelson Bruno do Rego Valença. Presente à sessão o Procurador do Estado, Dr. Matteus Viana Neto, em substituição ao Dr. Rafael Lessa Costa Barboza, ausente por motivo justificado. 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 07 de DEZEMBRO de 2022.

Thyago da Silva Bezerra
CONSELHEIRO RELATOR

Michel André Bezerra Lima Gradvohl
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA