



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO N.º: 230/2022 - 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO
42ª (QUADRAGÉSIMA SEGUNDA) SESSÃO ORDINÁRIA, em 28/10/2022
PROCESSO DE RECURSO N.º: 1/6222/2018
AI. N.º: 201814944-0 - CGF: 06.960.875-0
RECORRENTE: LOJAS AMERICANAS S/A
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONSELHEIRA RELATORA: GERUSA MARÍLIA ALVES MELQUIADES DE LIMA

EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. MERCADORIA DESTINADA AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. A empresa autuada lançou, nos exercícios de 2014 e 2015, créditos de ICMS no Livro Registro de Apuração do ICMS, sem o correspondente registro dos dados no Bloco “G” do SPED-Fiscal. A autoridade autuante aponta como dispositivos infringidos os Arts. 49, 52 e 53 da Lei 12.670/96; os Ajustes Sinief’s n.ºs 02/2009 e 02/2010 e sugere como penalidade a insere nos termos do Art. 123, II, alínea a), da Lei n.º 12.670/96. Recurso Ordinário não conhecido quanto à exclusão dos diretores do pólo passivo da autuação. **No mérito**, restou demonstrado quanto à legitimidade dos créditos apurados por meio do registro no CIAP, com base no Ajuste Sinief n.º 08/97. Configurado o descumprimento de obrigação acessória, tendo sido objeto de autuação específica, nos termos do Auto de Infração n.º 201814942-6. Recurso ordinário conhecido, em parte, no sentido de dar-lhe provimento e julgar **IMPROCEDENTE** o feito fiscal. Decisão em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas conforme a manifestação oral do representante da Doutrina Procuradoria Geral do Estado.

Palavras Chaves: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. CIAP. ATIVO IMOBILIZADO.

DO RELATÓRIO

Consta o seguinte relato do Auto de Infração em apreço: “CRÉDITO INDEVIDO, PROVENIENTE DO LANÇAMENTO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS EM DESCORDO COM A LEGISLAÇÃO. O contribuinte lançou no campo Outros Créditos das apurações mensais valores de crédito ref. CIAP, sem ter escriturado os dados do CIAP no Bloco G do SPED Fiscal, conforme explicitado nas Informações Complementares, em anexo.”

A autoridade autuante aponta como dispositivo legal infringido os Arts. 49, 52 e 53 da Lei 12.670/96; os Ajustes Sinief’s n.ºs 02/2009 e 02/2010 e indica como penalidade a insere nos termos do Art. 123, II, alínea a), da Lei n.º 12.670/96.

Em primeira instância o Julgador monocrático julgou a ação fiscal procedente, tendo apresentado a seguinte Ementa:

EMENTA: ICMS - CRÉDITO INDEVIDO. O contribuinte aproveitou indevidamente créditos de ICMS do Ativo Permanente lançados na sua apuração mensal, sem, contudo, ter escriturado os dados do CIAP no Bloco “G” do SPED FISCAL. Exercícios de 2014 e 2015. Autuação **PROCEDENTE**. Decisão amparada no art. 49, § 4º, incisos, I, II, e III, da Lei n.º 12.670/96 e art. 20 da Lei Complementar 87/96. Penalidade prevista no Art. 123, II, alínea “a”, da Lei n.º 12.670/96. **DEFESA.**



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Inconformado com a decisão exarada na instância singular o contribuinte interpõe Recurso Ordinário alegando, em síntese:

1. **Da impossibilidade de inclusão dos diretores como responsáveis solidários**, visto que não há qualquer indício das hipóteses previstas no art. 135, *caput*, do CTN, devendo ser excluídos da autuação;

2. **Do necessário reconhecimento ao aproveitamento de crédito - Descumprimento de obrigação acessória - Erro Formal - Verdade Material**. Alega que, a ausência de escrituração do crédito de ICMS na EFD_CIAP (Bloco G do SPED Fiscal) não pode ensejar a glosa do crédito legítimo da Recorrente, uma vez que a Autoridade Fiscal possui outros meios para verificar a correta apuração do crédito. Acrescenta que, sendo inequívoco o direito ao crédito escriturado no CIAP objeto da autuação e tendo ocorrido mero descumprimento de obrigação acessória pela falta de preenchimento do SPED Fiscal, deve ser reconhecida a legitimidade do crédito de ICMS apropriado, em prestígio ao princípio da verdade material dos fatos, cancelando-se a autuação ora impugnada no que toca à glosa de crédito fiscal. E mais, que foi lavrado o AI nº 2018.14942-6 pelo descumprimento de obrigação acessória, portanto a autuação ora combatida representa nítido *bis in idem*;

3. **Da ofensa ao princípio do não confisco**. Colaciona decisão do STF neste sentido.

4. **Da ofensa ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade**. Argumenta que o meio utilizado pela Autoridade Fiscal para atingir a sua finalidade encontra-se manifestamente dissociado de qualquer parâmetro de razoabilidade ou proporcionalidade, uma vez que a referida multa, no patamar em que fixada, revela-se exacerbada.

5. **Por fim, Requer a Improcedência do feito fiscal**, tendo em vista que a glosa pretendida pela Fiscalização revela-se manifestamente indevida, uma vez que, no presente caso, ocorreu o mero descumprimento de obrigação acessória, já tendo sido lavrado o AI nº 2018.14942-6 justamente para a cobrança de multa aplicável, **e, ao final, reitera pedido de prova pericial a fim de comprovar os argumentos de fato e de direito**.

A Assessoria Processual Tributária opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento no sentido de confirmar a decisão singular de PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

É o Relatório.



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

DO VOTO DA RELATORA

O presente processo administrativo tributário é fruto de fiscalização decorrente de auditoria fiscal ampla na empresa autuada, referente aos exercícios de 2014 e 2015, tendo sido constatado que o contribuinte lançou créditos referentes ao CIAP, no Campo “Outros Créditos” do Livro Registro de Apuração do ICMS, sem a devida escrituração/registro dos dados no Bloco “G” do SPED-Fiscal, o que gerou a lavratura do Auto de Infração por crédito indevido de ICMS, no valor de R\$ 32.412,06.

Inicialmente, a empresa questiona a **inclusão dos diretores como responsáveis solidários**, visto que não há qualquer indício das hipóteses previstas no art. 135, *caput*, do CTN, devendo ser excluídos da autuação.

No entanto, destaco que a identificação dos sócios da empresa nas informações complementares ao Auto de Infração, não significa imputação de responsabilidade dos mesmos para efeito de aplicação do Art. 135 do CTN. Na realidade, compreende mera formalidade da peça acusatória, a qual informa dados constantes do Sistema Cadastro desta Sefaz à título de informação e melhor compreensão da materialidade da infração.

Ademais, some-se o fato de que a responsabilidade solidária dos sócios no processo fiscal está adstrita à fase de cobrança do crédito tributário em uma eventual execução fiscal.

Por fim, cabe ainda esclarecer, que o contribuinte, pessoa jurídica, não possui legitimidade para defender eventual direito de seus sócios, pessoas físicas, eis que, com estas não se confundem, uma vez que àquela (pessoa jurídica) possui legitimidade para figurar no pólo passivo da relação em lide, razão pela qual entendo por não conhecer do Recurso Ordinário nesse ponto específico.

No mérito, de acordo com a legislação vigente, o direito de apropriar os créditos do ICMS na aquisição de bens para o ativo imobilizado está previsto na Lei Complementar nº 87/96, conforme se depreende da leitura de seu Art. 20, *in verbis*:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, **inclusive a destinada** ao seu uso ou consumo ou **ao ativo permanente**, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação. (grifei)

Por seu turno, a legislação alencarina regulamenta a matéria, nos termos do inciso I



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

do § 1º e § 4º, ambos do Art. 49 da Lei nº 12.670/96, dispondo que:

Art. 49. Para a compensação a que se refere o Artigo 46, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do ICMS anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu consumo ou ao Ativo Permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Para efeito do disposto no caput, dão direito também ao crédito a partir de:

I - 1º de novembro de 1996, as **entradas de mercadorias destinadas ao Ativo Permanente do estabelecimento** e de energia elétrica nele usada ou consumida; (g.n.)

(...)

§ 4º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto só será admitido o creditamento de que trata o inciso I, proporcionalmente às operações de saídas ou prestações tributadas, efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, "Pro rata die", caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 46, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contados da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado. (grifei)

Compulsando-se os autos, verifica-se que, muito embora a empresa não tenha efetuado o registro do crédito fiscal decorrente da aquisição de bens para o ativo imobilizado no Bloco "G" do SPED-Fiscal, a mesma demonstra que tais créditos foram objeto de apuração mensal e escrituração no CIAP, Modelo C, de que trata o Ajuste Sinief nº 08/97 (fls 09 dos autos), cujos valores do imposto a ser creditado foram transportados para o registro em livro próprio de apuração do ICMS.

Ressalte-se que, não se questiona no procedimento fiscalizatório a legitimidade dos créditos em si considerados, mas a forma de como os mesmos foram apropriados no Livro



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Registro de Apuração do ICMS, sem o correspondente registro no Bloco “G” do SPED-Fiscal, exigido pela legislação de regência.

Assim, diante da apresentação de provas pelo contribuinte quanto à legitimidade dos créditos que ora são contestados, entendo não ser o caso de desconsiderar a versão legítima dos fatos, eis que no direito administrativo se prima pela verdade material e, por ser de interesse público, deve prevalecer sobre a verdade formal.

É certo que a empresa incorreu em infração à legislação tributária, tendo descumprido uma obrigação de natureza acessória, infringindo o que preceitua a legislação de regência, mais precisamente os Ajutes Sinief’s nºs 02/2019 e 02/2010.

No entanto, para a infração cometida, deve a empresa se submeter à penalidade pelo descumprimento da *obrigação de fazer* (obrigação de natureza acessória) e, por tal infringência a empresa já foi penalizada, por meio da lavratura do Auto de Infração nº 201814942-6, razão pela qual entendo que a ação fiscal em curso é improcedente.

Por todo o exposto, **VOTO** no sentido de não conhecer do Recurso Ordinário quanto à exclusão dos sócios no pólo passivo, mas conhecer, em parte, do Recurso Ordinário interposto, dando-lhe provimento no sentido de julgar IMPROCEDENTE o feito fiscal, tendo em vista que não se discute a legitimidade do crédito em apreço, mas a falta de seu registro no Bloco G da EFD, cuja infração subsume-se ao descumprimento de obrigação acessória, tendo sido objeto de Auto de Infração específico. Decisão em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em acordo com a manifestação em sessão do Representante da Procuradoria Geral do Estado.

É como Voto.

DA DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, do Processo de Recurso nº 1/6222/2018 e Auto de Infração nº 201814944-0, em que é Recorrente: LOJAS AMERICANAS S/A e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RESOLVEM os Membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer, em parte, do Recurso Ordinário interposto e dar-lhe provimento



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

DECIDIR, 1. Quanto à exclusão dos diretores do pólo passivo da autuação: por unanimidade de votos, decide não conhecer do Recurso Ordinário nesse ponto, tendo em vista a ilegitimidade do contribuinte, pessoa jurídica, para defender eventual direito de seus sócios, pessoas físicas; **2. Quanto à alegação de improcedência do feito fiscal em razão de que houve mero descumprimento de obrigação acessória que seria insuficiente para afastar o direito constitucional do contribuinte ao crédito do ICMS:** por unanimidade de votos, decide acatar a alegação, tendo em vista que o direito ao crédito é vinculado à escrituração do respectivo documento fiscal de entrada e não ao Registro do Bloco G da EFD. **Em conclusão:** a 4ª Câmara, após conhecer, em parte, do recurso ordinário, resolve dar-lhe provimento e julgar **IMPROCEDENTE** o feito fiscal. Decisão em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas conforme a manifestação oral do representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado.

Presentes a **42ª (QUADRAGÉSIMA SEGUNDA)** sessão ordinária, sob a Presidência do Dr. Michel André Bezerra Lima Gradvohl, 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.

Gerusa Marília Alves Melquiades de Lima
CONSELHEIRA RELATORA

Michel André Bezerra Lima Gradvohl
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA