



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

RESOLUÇÃO Nº: 251/2019

81ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 19.11.2019

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/6253/2017

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201718116

RECORRENTE: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO

CGF: 06.295.819-4

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. Redução da base de cálculo na saída. Estorno proporcional do crédito não realizado. Não cabe ao CONAT manifestar-se sobre constitucionalidade de norma vigente. Decisões por unanimidade. Decadência do período de janeiro a setembro de 2012 Decisão por maioria de votos. **Art. Infringido:** 66, V, do Decreto nº 24.569/97. **Penalidade:** art. 123, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 12.670/96. Recurso Ordinário conhecido e provido parcialmente. Parcial Procedência do Auto de Infração. Decisões de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE

ICMS. Crédito Indevido. Redução da Base de Cálculo. Estorno Proporcional. Decadência Parcial. Parcial Procedência.

RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Infração sobre aproveitar crédito indevidamente, em 2012 e 2013.

A Autoridade Fiscal atuante aponta como infringido o art. 66, V, do Decreto nº 24.569/97 - RICMS e sugere como penalidade a prevista no art. 123, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 12.670/96.

Informa ainda que:

- Após análise da EFD da empresa fiscalizada, constatamos que a atuada apropriou-se indevidamente de R\$ 347.303,76 (Arquivo CRÉDITO INDEVIDO_INFORMÁTICA, planilha ENTRADAS_EFD_C100, no CD).

- Verificamos que o contribuinte se creditou nas entradas de PRODUTOS DE INFORMÁTICA, classificados na tabela de produtos do contribuinte (EFD - Arquivo SOLARE GPA_06.295.819-4) como mercadoria para revendas cuja tributação tem redução de base de cálculo (41,66%) nas saídas internas e não estornou os créditos na sua proporcionalidade, conforme determina art. 66, inciso V, do RICMS.

- Através do Termo de Intimação nº 2017.10495 (fls. 09), pedimos ao contribuinte para justificar o creditamento a maior na apuração do ICMS. O contribuinte não atendeu à nossa intimação.

- No período da fiscalização, os produtos de informática tinham sua alíquota interna definida em 12% com redução da base de cálculo em 41,66%. Tal redução fez com que os produtos de informática tivessem saídas com alíquota aproximada de 7%. Por esta razão, o contribuinte declara na EFD (registro C405 — saídas por ECF) a tributação "T0700" (Arquivo CRÉDITO INDEVIDO_INFORMÁTICA, planilha SAIDAS_REG C405_PRODUTOS no CD).

- Verificamos na apuração do ICMS que o contribuinte não fazia o estorno dos créditos oriundos das entradas dessas mercadorias na proporção da redução da base de cálculo (arquivos CREDITO INDEVIDO_INFORMATICA e SOLARE_GPA_06.295.819-4)

- Vale ressaltar ainda que os produtos de informática tiveram uma mudança de tributação (Decreto nº 31.346 de 27/11/2013) para os contribuintes enquadrados no Decreto nº 29.560/2008 onde sua tributação passou a ser por Substituição Tributária. Verificando a EFD do contribuinte, constatamos que no período de dezembro/2013 os produtos de informática tiveram suas saídas ainda com débito do imposto (e também créditos na entrada). Desse modo, fizemos a apuração dos créditos em todo período da ação fiscal.

Instrui o presente processo, dentre outros, com Termo de Conclusão (com ciência em 18/10/2017) (fls. 12) e CD (fls. 22).

Demonstrativo do Crédito Tributário:

ICMS (crédito indevido)	R\$ 347.303,76
Multa (1x ICMS)	R\$ 347.303,76
Total	R\$ 694.607,52

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 26 a 42 dos autos, alegando:

- Decadência

Art. 150, §4º. Ciência do Auto de Infração em 18/10/2017. Decadência de janeiro a setembro de 2012.

- Redução da base de cálculo do imposto. Inexistência de isenção parcial. Utilização legítima do crédito.

Podendo os Estados fixar diferentes alíquotas dependendo da mercadoria, a diminuição ou elevação da carga tributária do ICMS não tem mais, necessariamente, a mesma natureza que a isenção parcial ou total.

Exemplificando, o fato de haver uma mercadoria submetida a uma alíquota de 12%, quando a alíquota mais comum aplicável aos demais produtos é de 18%, não quer dizer que tenha sido concedida uma isenção parcial, mas somente que a alíquota foi reduzida em função da seletividade das alíquotas.

Uma vez que a diminuição da carga do ICMS, no atual sistema jurídico, não decorre, necessariamente, de uma isenção parcial, mas, principalmente, em razão da seletividade das alíquotas, não haveria quaisquer motivos para se equiparar a redução da base de cálculo à isenção parcial e por isso vedar a utilização do crédito.

Aplicar uma alíquota de 12% para operações com determinadas mercadorias por força da seletividade ou manter a alíquota de 18% com a redução da base de cálculo do

imposto de modo que a alíquota final efetiva seja igual a 12% é exatamente a mesma coisa.

O artigo 20, da Lei Complementar nº 87/96, ao regulamentar a anulação do crédito do imposto, nos casos em que a operação é isenta, dispôs, expressamente, que essa anulação só ocorre quando há isenção e não quando há a redução da base de cálculo.

- Existência de saldo credor acumulado. Necessidade de recomposição da conta gráfica.

A Fiscalização, ao lavrar o presente Auto de Infração, deveria, antes, ter efetuado a recomposição da conta gráfica da Impugnante, uma vez que, desde a ocorrência dos fatos geradores até a lavratura do Auto de Infração, o Contribuinte apresentou saldo credor de ICMS, suficiente para liquidar todo o imposto ora lançado.

Deve ser cancelada a cobrança do imposto e reduzida a aplicação da multa para 20% do valor do crédito não estornado.

- Multa confiscatória

Pede:

- Improcedência do AI;
- Decadência do período de janeiro a setembro de 2012;
- Cancelamento da multa;
- Recomposição da conta gráfica considerando os saldos credores, resultando no cancelamento do imposto e multa.

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 93 a 97, afirma que:

- Não ocorreu decadência, pois o lançamento por meio de Auto de Infração é de ofício, atraindo a aplicação do art. 173, I, do CTN.
- O art. 66, V, do RICMS prevê o estorno proporcional do crédito em caso de redução da Base de Cálculo na saída da mercadoria.
- Os saldos da conta gráfica do Contribuinte nos exercícios de 2012 e 2013 eram todos devedores.
- Não cabe se debruçar sobre questões de constitucionalidade, como no caso de multa com caráter confiscatório.

Ao final, julga procedente o feito fiscal.

Inconformada com a Decisão de Singular, a Recorrente interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 105/114), onde aduz:

* - Decadência

Diversamente do que afirma a decisão recorrida, a apropriação e utilização dos créditos de ICMS, ainda que indevidos, está no contexto do pagamento antecipado condicionado a ulterior homologação pelo Fisco de que trata o artigo 150, § 1º, do Código Tributário Nacional. Logo, o prazo decadencial para a glosa desses créditos indevidos deve ser disciplinado pelo §4º do mesmo dispositivo.

- Repete argumentos quanto:

Redução da base de cálculo do imposto. Inexistência de isenção parcial. Utilização legítima do crédito.

Multa confiscatória

Pede:

- Improcedência do AI;
- Decadência do período de janeiro a setembro de 2012;
- Cancelamento da multa;



A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 261/2019 (fls. 119/122), onde manifesta que:

- Não ocorreu decadência. Para toda as situações em que o débito não for declarado, que é o caso dos autos, em virtude de erro ou falha na interpretação da norma, o artigo a ser aplicado é o 173, I, combinado com o art. 149, Inciso IV e V, todos do CTN.
- No caso de saída com redução da base de cálculo, como é a situação dos autos, o estorno do crédito lançado, quando da entrada das mercadorias, deve ser proporcional.
- Quanto ao caráter confiscatório da multa, deixa de apreciar, face ao impedimento do julgador de afastar aplicação de norma estadual em virtude de arguição de inconstitucionalidade.

Sugere conhecer do recurso e negar-lhe provimento para confirmar a decisão singular, julgando procedente a ação fiscal.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário onde é Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO (CGF: 06.295.819-4) e Recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, por meio do qual a Recorrente insurge-se contra decisão de procedência do feito fiscal proferida no Julgamento Singular.

A acusação versa sobre crédito indevido, aproveitado em 2012 e 2013, no valor total de R\$ 347.303,76.

Aduz a Autoridade Fiscal autuante que, no período da fiscalização, os produtos de informática tinham sua alíquota interna definida em 12% com redução da base de cálculo em 41,66%. Sendo que o Contribuinte não realizou o estorno dos créditos oriundos das entradas dessas mercadorias na proporção da redução da base de cálculo.

A Recorrente alega, como preliminar de mérito, ter ocorrido a decadência parcial do crédito tributário, referente aos meses de janeiro a setembro de 2012, por ter tido ciência do Auto de Infração ora sob análise somente em 18/10/2017, conforme Auto de Infração às fls. 02.

Particularmente, entendo que todo lançamento de crédito tributário por meio de Auto de Infração, inclusive quando referente a ICMS, é modalidade de lançamento de ofício, com fulcro no art. 149, V, do CTN.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte; (grifos ausentes no original)

Entretanto, a maioria da 4ª Câmara de Julgamento manifestou-se, por ocasião do presente julgamento de Recurso Especial, no sentido de que o lançamento realizado no feito fiscal ora em apreço o foi na modalidade por homologação, prevista no art. 150 do CTN.



Destarte, deve ser aplicado quanto à decadência, conforme entendimento da maioria dos membros desta Câmara, o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, tendo por corolário a decadência da parte do crédito tributário referente aos meses de janeiro a setembro de 2012.

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

[...]

§ 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.

Considerando que a apuração do ICMS próprio ocorre apenas ao final de cada mês, a ciência do Auto de Infração ainda antes do final do mês de outubro de 2012 não macula o crédito tributário referente a esse período.

Em sequência, alega a Recorrente que redução da base de cálculo de imposto não é espécie de isenção parcial, resultando na legitimidade da utilização integral do crédito oriundo das entradas dos produtos de informática.

Entretanto, o art. 66, V, do RICMS é claro ao determinar o extorno dos créditos na mesma proporção da redução da base de cálculo do imposto incidente na saída da mercadoria:

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:

[...]

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. (grifos ausentes no original)

Assevere-se que esse dispositivo encontra guarida no Convênio ICMS nº 66/88 que informa:

Art. 32 Salvo determinação em contrário da legislação, acarretará a anulação do crédito:

[...]

II - a operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

Ademais, o Supremo Tribunal Federal – STF, desde o julgamento do RE 174.478/SP (julgado em 17.03.05, red. p/ acórdão Min. Cezar Peluso, DJ 30.9.05), alterou o seu entendimento e passou a reconhecer como constitucionais normas com o mesmo conteúdo do dispositivo acima transcrito. Observe-se a ementa desse julgado:

RE 174.478/SP

TRIBUTO. Imposto sobre Circulação de Mercadorias. ICMS. Créditos relativos à entrada de insumos usados em industrialização de produtos cujas saídas foram realizadas com redução da base de cálculo. Caso de isenção fiscal parcial. Previsão de estorno proporcional. Art. 41, inc. IV, da Lei estadual nº 6.374/89, e art. 32, inc. II, do Convênio ICMS nº 66/88. Constitucionalidade reconhecida. Segurança denegada. Improvimento ao recurso.



Aplicação do art. 155, § 2º, inc. II, letra "b", da CF. Voto vencido. São constitucionais o art. 41, inc. IV, da Lei nº 6.374/89, do Estado de São Paulo, e o art. 32, incs. I e II, do Convênio ICMS nº 66/88. (grifos ausentes no original)

Assevere-se que esse entendimento da Corte Suprema foi reafirmado em sede de repercussão geral por meio do RE 635.688/RS o qual apresenta a seguinte ementa:

Recurso Extraordinário. 2. Direito Tributário. ICMS. 3. Não cumulatividade. Interpretação do disposto art. 155, §2º, II, da Constituição Federal. Redução de base de cálculo. Isenção parcial. Anulação proporcional dos créditos relativos às operações anteriores, salvo determinação legal em contrário na legislação estadual. 4. Previsão em convênio (CONFAZ). Natureza autorizativa. Ausência de determinação legal estadual para manutenção integral dos créditos. Anulação proporcional do crédito relativo às operações anteriores. 5. Repercussão geral. 6. Recurso extraordinário não provido. (RE 635688, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 16/10/2014, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-030 DIVULG 12-02-2015 PUBLIC 13-02-2015)

Deste julgamento exsurgiu a seguinte Tese da Repercussão Geral – tema 299:

A redução da base de cálculo de ICMS equivale à isenção parcial, o que acarreta a anulação proporcional de crédito relativo às operações anteriores, salvo disposição em lei estadual em sentido contrário.

Destarte, não resta qualquer dúvida de que redução da base de cálculo equivale a isenção parcial, resultando na procedência da presente acusação de crédito indevido.

Quanto à alegação da multa sugerida ter caráter confiscatório, há de se notar que a atividade da Autoridade Fiscal é plenamente vinculada, não podendo esse Agente Público deixar de propor a penalidade prevista pela Lei à irregularidade detectada, não cabendo, no âmbito administrativo, apreciar a constitucionalidade da Lei que determina a penalidade, conforme dispõe o art. 48, § 2º, da Lei nº 15.614/2014.

Isto posto, e considerando o voto da maioria da 4ª Câmara de Julgamento no que concerne a ocorrência de decadência parcial do crédito tributário, entendo que deve ser conhecido o presente Recurso Especial para dar-lhe parcial provimento, julgando o feito parcial procedente e modificando o montante do crédito tributário informado na decisão de procedência exarada pelo Julgador Singular, com exclusão da parte do crédito tributário lançado referente aos meses de janeiro a setembro de 2012 (até a linha 4100 da planilha ENTRADAS_EFD_C100, do Arquivo CRÉDITO INDEVIDO_INFORMÁTICA, no CD).

Demonstrativo do Crédito Tributário:

	2012	2013	TOTAL
ICMS(créd. indevido)	R\$ 41.569,80	R\$ 127.307,23	R\$ 168.877,03
Multa (1x ICMS)	R\$ 41.569,80	R\$ 127.307,23	R\$ 168.877,03
Total	R\$ 83.139,60	R\$ 254.614,46	R\$ 337.754,06

É como voto.




DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO** (CGF: 06.295.819-4) e Recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

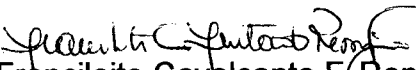
A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso ordinário, decidindo nos seguintes termos: **1) Com relação ao pedido de decadência parcial, relativa aos meses de janeiro a setembro de 2012, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN – Acatada**, por maioria de votos. Vencidos os Conselheiros Michel André Bezerra Lima Gradvohl e Francileite Cavalcante Furtado Remígio, que concordaram com o entendimento do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, considerando que se aplica ao caso, a previsão do art. 173, inciso I, do CTN. **2) Quanto à alegação do caráter confiscatório da multa aplicada – Afastada**, por unanimidade de votos, por força do que prevê o art. 48, § 2º da Lei nº 15.614/2014, considerando tratar-se de Matéria Constitucional, sendo o presente órgão incompetente, para sua análise. **3) No mérito**, por unanimidade de votos, a 4ª Câmara de Julgamento resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e julgar **parcial procedente** o feito fiscal, tendo em vista a exclusão dos meses atingidos pela decadência, remanescendo a cobrança em relação aos meses de outubro a dezembro de 2012, nos termos do julgamento singular. Decisão conforme o 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 10 de 12 de 2019.


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA


Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO
Ciente em: 10/12/19


Michel André Bezerra Lima Gradvohl
CONSELHEIRO RELATOR


Francileite Cavalcante F. Remígio
CONSELHEIRA


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Wemerson Robert Soares Sales
CONSELHEIRO


Ivete Maurício de Lima
CONSELHEIRA


Sâmara Lea F. R. Silva Aguiar
CONSELHEIRA