



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

**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
CÂMARA SUPERIOR DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº 055 /2018**

**24ª SESSÃO DA CÂMARA SUPERIOR EM: 19/09/2018**

**PROCESSO Nº 1/1984/2015**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201507962**

**RECORRENTE: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO.**

**RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ.**

**CONSELHEIRA RELATORA: AGATHA LOUISE BORGES MACEDO**

**EMENTA – ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. OPERAÇÕES SUJEITAS AO DECRETO N.º 29.560/2008. INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO EXERCÍCIO DE 2010. EXIGÊNCIA INDEVIDA EXTINÇÃO PARCIAL PELA DECADÊNCIA EM RELAÇÃO AOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DOS PERÍODOS DE JANEIRO A MAIO DE 2010 EM RAZÃO DO QUE DISPÕE O ART. 150, §4º DO CTN. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PARCIAL PROCEDENTE. RECURSO EXTRAÓRDINÁRIO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO.**

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS, Exigência Indevida, Parcial procedência.**

**RELATÓRIO**

Trata-se de auto de infração lavrado sob o fundamento de que COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO deixou de recolher ICMS, restando assim relatada a infração:

"CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, RELATIVO A ENTRADA DE MERCADORIA E RESPECTIVO RECEBIDA PARA COMERCIALIZAÇÃO, QUANDO SUA POSTERIOR

SAÍDA OCORRA SEM DÉBITO DO IMPOSTO, SENDO ESTA CIRCUNSTANCIA CONHECIDA NA DATA DA ENTRADA. A EMPRESA LANÇOU INDEVIDAMENTE CRÉDITO DE ICMS DE MATERIAIS DE EMBALAGENS PARA ACONDICIONAMENTO DE PRODUTOS, TAMBÉM OUTRAS MERCADORIAS DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA MÊS A MÊS NO TOTAL DE R\$ 28.757,18.”

A Recorrente apresentou Impugnação Administrativa, no qual alegou:

- a) Em sede de preliminar, a ilegitimidade passiva dos representantes legais da sociedade, por conter o nome destes no corpo do auto de infração;
- b) A decadência do direito à constituição do crédito dos períodos de janeiro de 2010 a novembro de 2010;
- c) Falta de liquidez e certeza para o lançamento na medida em que não foram informadas quais as mercadorias a que se referem a infração, quais os períodos em que cada mercadoria foi especificada e a alíquota utilizada para o cálculo do imposto;
- d) o erro no computo dos juros moratórios;
- e) Que grande parte das embalagens listadas pela fiscalização destina-se ao acondicionamento de produtos fabricação própria, assim como para produtos hortifrutigranjeiros que não estão sujeitos ao regime de substituição tributária, os quais são tributados normalmente pelo ICMS na saída para venda ao consumidor final;
- f) Que a atividade do contribuinte equipara-se a industrial, uma vez que essas mercadorias, embalagens, se configuram em insumo, posto que são essenciais para seu processo produtivo

Contudo, o Auto de Infração foi julgado PROCEDENTE pela 1º Instância Administrativa. Inconformada com a decisão proferida, a Recorrente interpôs Recurso Ordinário, no qual repisou os argumentos apresentados na Impugnação Administrativa.

Ao apreciar o feito, a Assessoria Processual Tributária apresentou parecer n.º 149/2017 por meio do qual opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe Provimento, a fim de confirmar a manutenção da decisão condenatória proferida pela 1ª Instância Administrativa, parecer este que foi adotado pela Douta Procuradoria do Estado.

Em seguida à empresa Contribuinte interpôs RECURSO EXTRAORDINÁRIO, às fls. 126 à 150 dos autos, visando obter a reforma da decisão prolatada pela 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, na Resolução n.º 278/2017, proferida na 60ª

Sessão Ordinária, realizada no dia 23 de outubro de 2017, cujo teor estaria contrariando outra decisão deste órgão, ao que cita a Resolução de nº 025/2017 – (Câmara Superior).

O Recurso interposto está previsto no artigo 106, da Lei nº 15.614, de 29 de maio de 2014, vejamos:

“Art. 16. Das decisões exaradas em segunda instância pelas Cjs caberá Recurso Extraordinário para a CS, em caso de divergência entre a resolução recorrida e outra da mesma CJ, de CJ diversa ou da própria CS, quando tiveram apreciado matéria semelhante.

§ 1º O recurso de que trata o caput deverá ser instruído com cópia da decisão tida como divergente e indicando a sua origem.

§ 2º Deve o recorrente fundamentar o Recurso Extraordinário demonstrando o nexos de identidade entre a decisão recorrida e a decisão que indicar como paradigma.

§ 3º Somente serão consideradas para fins de indicação de divergência entre as decisões a que se refere o § 1º do caput, as resoluções que tenham sido aprovadas pelo respectivo órgão de julgamento, a partir da vigências da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

§ 4º Na hipótese de ato infracional anterior à vigência da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, somente serão consideradas para fins de indicação de divergência, as resoluções fundadas em norma vigente à época da ocorrência da infração.”

## **RESOLUÇÃO RECORRIDA**

Resolução n.º 278/2017 – 1ª Câmara de Julgamento – 60ª Sessão Ordinária em 23/10/2017, fls. 118 à 124.

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO INDEVIDO. 2. A empresa foi acusada de lançar indevidamente crédito de ICMS de materiais de embalagens para acondicionamento de produtos, também outras mercadorias do regime de substituição tributária mês a mês no total de R\$ 28.757,18. 3. Recurso ordinário conhecido e não provido por unanimidade de votos, confirmando a decisão singular, nos termos do parecer da assessoria processual tributária, seguida pelo representante da douta PGE. 4. Artigos infringidos: art. 65, VI do Decreto 24.569/97; 5. Penalidade prevista no art. 123, II, a da Lei 12.670/96.

## **RESOLUÇÃO PARADIGMA**

Resolução nº 025/2017 – Câmara Superior – Sessão Ordinária em 28/08/2017, fls 152 a 157.

“Ementa: ICMS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ADMISSIBILIDADE. CRÉDITO INDEVIDO. NÃO REALIZAÇÃO DE ESTORNO. PRODUTOS DA CESTA BÁSICA E DE INFORMÁTICA. DECADÊNCIA. 1. O contribuinte se aproveitou de crédito indevido nas entradas de material de informática e produtos da cesta básica, no exercício de 2009, em razão da não realização do estorno decorrente da redução de suas bases de cálculo. 2. Amparo legal: art. 55, I, C da Lei nº 12.670/96 c/c os artigos 41 e 641 do Decreto nº 24.569/97. 3. AUTUAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE, tendo em vista que a exclusão do lançamento dos períodos lançados pela DECADÊNCIA, com esteio no art. 150 §4º do CTN. 4. Penalidade prevista no Art.123,II, “a” da Lei nº 12.670/96. 5 – Recurso Extraordinário conhecido e provido, em parte. 6. Reformada, por maioria de votos, a decisão CONDENATÓRIA prolatada pela 2ª Câmara de Julgamento, contrariamente à manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado”.

### **DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO**

Detectada a existência das condições de admissibilidade do órgão pela presidência, mediante que o poder discricionário pertencente exclusivamente a ela mediante determinação da Lei Estadual nº 15.614, autorizou por meio do despacho nº 117/2018 fls. 178 à 188 a subida do mesmo por atender as condições de admissibilidade do Recurso Extraordinário, qual seja, a apresentação de decisões tidas como divergentes e que possuem nexo de identidade.

Menciona a recorrente que a resolução nº 278/2017, ora recorrida, possui entendimento divergente da decisão prolatada na resolução paradigma de nº 025/2017, do Conselho de Recursos Tributários, pois ambos os contribuintes relacionados nas respectivas resoluções foram autuados pela mesma infração, qual seja, crédito indevido de ICMS nas entradas de material de informática e produtos de cesta básica, no exercício de 2009, em face da não realização de estorno decorrente da redução de suas bases de cálculo.

Arguindo basicamente a decadência parcial do lançamento com base no art. 150, §4º do CTN. No RE, o Advogado apresentou diversas resoluções como paradigmas, nas quais se aplicou caso semelhante à regra estatuída pelo art. 150, §4º do CTN.

Assim, considerando que o Recurso Extraordinário tem como objetivo unificar a jurisprudência do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, quando sobre a

mesma MATÉRIA e FUNDAMENTAÇÃO ocorreram manifestações divergentes, constata-se que o recurso em exame é cabível no presente caso, em face do nexo de identidade entre a Resolução Paradigma de nº 25/2017 – Conselho de Recursos Tributários e a resolução ora recorrida.

Diante de todos os argumentos acima, o presente Recurso Extraordinário foi brilhantemente parcialmente admitido pela presidência, haja vista que foram atendidos os pressupostos de admissibilidade exigidos no art. 106, da Lei nº 15.614, 29 de maio 2014.

É o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR**

Examinadas as Decisões em confronto verifica-se que há, de plano, um nexo de identidade entre elas, conforme restou evidenciado no despacho de admissibilidade da Presidência do CONAT.

Porém, a despeito das semelhanças existentes entre as situações, as egrégias Câmaras de julgamento de segunda instância chegaram a conclusões distintas, como se pode ver nas ementas transcritas nos autos do processo.

Numa análise perfunctória, fundada apenas no que consta das ementas dos referidos julgados, poderia dizer que o órgão de julgamento administrativo teria dado tratamento diverso para situações idênticas.

Fato este que, com efeito, exigiria a devida correção por parte da Egrégia Câmara Superior.

O auto de infração foi lavrado sob o fundamento de que a empresa, não teria se creditado indevidamente de ICMS de materiais de embalagens, com saídas sujeitas ao Regime de Substituição Tributária nos termos do Dec. nº 29.560/2008.

A excelsa 1ª câmara de Julgamento, quando da apreciação da lide decidiu, por unanimidade de votos, pela procedência do feito fiscal, com base nos arts. 57,65,VI,435 a 437 todos do Dec. nº 24.569/1997, dessa forma aplicando a penalidade prevista no art. 123,II, “a” da Lei nº 12.670/1996, afastando por maioria dos votos, a preliminar de extinção por decadência do exercício de 2010.

Na Resolução Paradigma nº 25/2017 (Câmara Superior) colacionada, versa esta sobre crédito indevido de ICMS nas entradas de material de informática e produtos de cesta básica, no exercício de 2009, em face da não realização de estorno decorrente da redução de suas bases de cálculo.

A Câmara Superior, quando da apreciação dos autos, manifestou-se pela parcial procedência do feito fiscal, por reconhecer a parte do crédito tributário constituído estaria alcançado pela decadência, decisão com base no art. 150, §4º do CTN.

Segue voto do Conselheiro Relator (fls. 211):

Considerando que o presente lançamento se refere a todo o exercício de 2009, tendo o crédito tributário sido lançado em NOVEMBRO DE 2014;

Considerando que durante o exercício fiscalizado o contribuinte apresentou saldo devedor de ICMS e recolheu o imposto apurado, ainda que menor que o devido, configurando o pagamento antecipado do imposto;

Considerando que o ICMS é um exemplo típico de tributo sujeito a lançamento por homologação, portanto, o prazo que a administração tem para homologar é de 5 anos contados do fato gerador (art. 150, §4º CTN) nos casos de pagamento. Assim, a autoridade administrativa tem cinco anos para fiscalizar e, eventualmente, apurar as diferenças, caso o sujeito passivo não tenha realizado sua Junção corretamente.

Com relação à Súmula 555-STJ entendo que deva ser afastada na medida em que não tratou da questão do princípio de pagamento e diferença não declarada/não paga e, ao contrário disso, trouxe apenas a ideia de "tributo não declarado". Este enunciado acaba por permitir que as Autoridades Fiscais continuem aplicando a regra do artigo 173 do CTN nas hipóteses em que o próprio STJ já pacificou a aplicação do artigo 150 do CTN.

Por outro lado, o que se pretendeu demonstrar é que os acórdãos paradigmáticos e que fundamentaram a edição da súmula 555 do STJ confirmam a seguinte conclusão: A contagem do prazo decadencial prevista no artigo 173, 1, do CTN, e aplicável para as situações em que não há qualquer pagamento com relação aquele tributo/período de apuração, na hipótese de débito não declarado. Caso se trate de tributo em que houve declaração e pagamento com relação a determinado período de apuração, deve-se aplicar a regra do artigo 150 do CTN para a diferença verificada.

Dessa forma, como não houve omissão de informações, entendo que na presente hipótese há que aplicar a regra contida no art. 150 §4º do CTN, começando a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, estando, portanto, alcançados pela decadência os períodos de janeiro a outubro de 2009, remanescendo somente os períodos de NOVEMBRO E DEZEMBRO DE 2009."

Portanto, após análise comparativa entre a Resolução Paradigma e o acórdão recorrido, percebo um dissídio jurisprudencial.

Contudo, ambas as resoluções referem-se à infração tributária de crédito indevido, onde o ponto discordante repousa no entendimento acerca da decadência, a saber: enquanto na decisão paradigmática aplicou a Câmara Superior o art. 150, §4º, do

CTN, considerando que o início da contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário inicia da data da ocorrência do fato gerador, na decisão recorrida entendeu o colegiado que o dispositivo aplicável na espécie seria o art. 173,1, do CTN, cujo comando determina a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser efetuado o lançamento.

Ante o exposto, não restam dúvidas quanto a PARCIAL PROCEDÊNCIA do presente auto de infração, tendo em vista que, os créditos de ICMS, referentes ao período de janeiro a maio de 2010 foram alcançados pela decadência, portando devidos somente os créditos do período de junho a dezembro de 2010, os quais se encontram no processo administrativo aqui examinado.

Diante do exposto, entendo no sentido de afastar a exigência do ICMS referente aos períodos de janeiro a maio do ano de 2010, por se tratarem de créditos extintos por ocorrência da decadência.

Ex positis, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Extraordinário, reformando em parte a decisão recorrida, entendendo pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do auto de infração, para determinar a extinção dos créditos de janeiro a maio de 2010 alcançados pela decadência, mantendo a cobrança dos meses de junho a dezembro de 2010, aplicando o Art 123, II, a da Lei 12.670.

#### DEMONSTRATIVO DO CREDITO TRIBUTÁRIO

ICMS -----	R\$ 17.866,10
MULTA -----	R\$ 17.866,10
TOTAL -----	R\$ 35.732,20

#### DECISÃO

**Processo de Recurso Extraordinário nº 1/1984/2015 – Auto de Infração nº: 1/201507962. Recorrente: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO. Recorrido: ESTADO DO CEARÁ. CONSELHEIRA RELATORA: ÁGATHA LOUISE BORGES MACEDO. DECISÃO:** A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõem os Artigos 5º, inciso II e 107 da Lei nº 15.614/14, Resolve, por maioria de votos, dar provimento ao recurso interposto, para decidir pela extinção parcial, em razão de decadência, para o período de janeiro a maio de 2010, com base no §4º do art. 150 do CTN, julgando pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, nos termos do voto da Conselheira Relatora, contrariamente à manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado que, em Sessão, entendeu pela aplicação do disposto no art. 173, I do CTN, confirmando a decisão exarada pela 1ª Câmara de Julgamento. Vencidos os votos dos Conselheiros: Valter Barbalho Lima, Maria Elineide Silva e Souza e Francisco Wellington Ávila Pereira que seguiram o entendimento oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, para apresentação de sustentação oral do recurso, o representante legal da autuada, Dr. Ricardo Malachias Ciconelo.

**SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DO CEARÁ**, em Fortaleza, aos 18 de OUTUBRO de 2018.

  
Francisca Marta de Sousa  
**PRESIDENTE DA CÂMARA SUPERIOR**

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
**CONSELHEIRO-PRESIDENTE**

  
Antônia Helena Teixeira Gomes  
**CONSELHEIRA-PRESIDENTE**

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**CONSELHEIRA-PRESIDENTE**

  
Abílio Francisco de Lima  
**CONSELHEIRO-PRESIDENTE**


  
Maria Elineide Silva e Souza  
**CONSELHEIRA**

  
Matheus Fernandes Menezes  
**CONSELHEIRO**

Francisco Wellington Ávila Pereira  
**CONSELHEIRO**

  
Agatha Louise Borges Macedo  
**CONSELHEIRA**

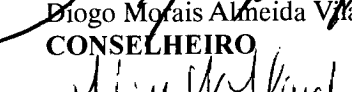
  
Lúcio Flávio Alves  
**CONSELHEIRO**

  
Felipe Pinho da Costa Leitão  
**CONSELHEIRO**

  
Václav Barbalho Lima  
**CONSELHEIRO**

  
Diogo Morais Almeida Vilar  
**CONSELHEIRO**

  
José Wilame Falcão de Souza  
**CONSELHEIRO**

  
Ricardo Valente Filho  
**CONSELHEIRO**

  
Ana Mônica Filgueiras Menescal  
**CONSELHEIRA**

  
Rodrigo Portela Oliveira  
**CONSELHEIRO**

Matteus Viana Neto  
**PROCURADOR DO ESTADO**

Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**

André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**

Rafael Lessa Costa Barboza  
**PROCURADOR DO ESTADO**