

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

Resolução	Câmara	Sessão de julgamento	Data
<b>Nº 096/ 2023</b>	<b>4ª CÂMARA</b>	<b>17ª SESSÃO ORDINÁRIA</b>	<b>03/04/2023</b>

Processo nº	Auto de Infração nº	CGF
<b>1/454/2021</b>	<b>1/202101214-1</b>	<b>06.199.517-7</b>

Tipo de Recurso	<b>ORDINÁRIO</b>
Recorrente	<b>CESDE IND. E COM. DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA</b>
Recorrido	<b>CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA</b>
Conselheiro Relator	<b>DALCÍLIA BRUNO SOARES</b>

**EMENTA: CRÉDITO INDEVIDO.** Julgado **IMPROCEDENTE** o lançamento. 1. Pedido de improcedência aceito por não ser devido o estorno parcial descrito na acusação fiscal, considera-se que o benefício do FDI/PCDN incide apenas sobre o saldo devedor apurado em conta gráfica e não sobre o débito de cada operação de saída, portanto, o crédito referente a operação de devolução deve ter o valor do ICMS destacado na saída, não sendo devido o estorno parcial de crédito suscitado na acusação fiscal. **RECURSO ORDINÁRIO conhecido e provido.** Decisão no sentido de alterar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância para **IMPROCEDÊNCIA** do lançamento, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado. Fundamentação legal: art. 40, do Decreto nº 29.183/2008; art. 62, do Decreto nº 24.569/97; Termo de Acordo nº 482/2007; art. 91, §9º, da Lei nº 18.185/2022.

**RELATÓRIO:**

O auto de infração relata que o sujeito passivo lançou crédito indevido de ICMS durante o exercício de 2016, proveniente da falta de estorno proporcional sobre o crédito de devolução de mercadorias alcançadas por benefício fiscal (PCDM) no valor de R\$ 64.548,22, conforme planilha demonstrativa em anexo.

Na informação complementar consta que a empresa é beneficiária do programa de incentivo PCDM e, por ocasião da apuração mensal do ICMS deduz do saldo devedor, o valor correspondente ao que seria da parcela do empréstimo financeiro no percentual de 60% (sessenta por cento) do ICMS apurado mensalmente, respeitando a proporcionalidade das saídas interestaduais sobre as saídas totais. Contudo, quando houve o desfazimento da operação em período posterior a efetivação do benefício fiscal, a empresa não procedeu ao estorno proporcional do imposto concernente as notas fiscais de devolução com CFOP 1202 e 2202 (devolução de venda).

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

O fiscal conclui que se o crédito da devolução foi processado em período posterior, pelo valor integral de ICMS destacado no documento fiscal, correspondente a "carga cheia" e sem o estorno do imposto na apuração, significa que a empresa se creditou de valor a maior do que aquele que efetivamente recolhido aos cofres públicos, sendo incontestável o prejuízo ao fisco.

O sujeito passivo apresentou **defesa**, arguindo em síntese: 1. Preliminar de nulidade por falta de assinatura do supervisor de auditoria fiscal; 2. Decadência com base na regra do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional; 3. Multa com caráter confiscatório; 4. Perícia; 5. Reenquadramento da penalidade para o artigo 123, inciso "I", alínea "d", da Lei nº 12.670/96.

A 1ª Instância julgou **PROCEDENTE** o lançamento. Afastou a preliminar de nulidade por falta de assinatura do supervisor de auditoria fiscal, afastou a decadência com base na regra do artigo 173, I, do CTN, afastou o argumento de caráter confiscatório da multa, indeferiu o pedido de perícia com fundamento no artigo 97, inciso III da Lei nº 15.614/14, rejeitou o pedido de reenquadramento da penalidade para o artigo 123, inciso "I", alínea "d" da Lei nº 12.670/96.

O sujeito passivo interpôs **Recurso Ordinário** no qual argumenta:

- **Nulidade do auto de infração**-por ausência de requisitos formais: 1. Falta de entrega de cópia do MAF ao contribuinte, o que teria cerceado o direito de defesa fiscal; 2. Falta de assinatura do supervisor de auditoria fiscal em todos os documentos acostados aos autos;
- **Decadência parcial** – requer a extinção dos valores referente ao mês de janeiro de 2016 (ICMS em R\$ 3.337,11 e multa em R\$ 3.337,11), pois estariam alcançados pela decadência, destaca que o contribuinte recebeu o auto de auto de infração apenas no dia 02/02/2021, logo, ocorreu a decadência pelo término do prazo de cinco anos, contados a partir da data do fato gerador, de acordo com o artigo 150, § 4º do CTN;
- **Improcedência do auto de infração** - não ocorrência de falta de recolhimento ou crédito indevido, pois não há qualquer dispositivo no Regulamento do ICMS ou na legislação que do FDI/PCDM que determine a realização de estorno nas operações de entrada em devolução;
- Apesar de a devolução ter ocorrido em período posterior de apuração, não houve falta de recolhimento de ICMS pois o crédito de ICMS será reduzido na mesma proporção no período subsequente, e caso a suposição seja de não redução por qualquer motivo, teria que ser demonstrado, porém, nem o fiscal e nem o Julgador singular apresentaram memória de cálculo capaz de demonstrar que houve prejuízo aos cofres do Estado do Ceará;
- Da vedação da utilização de tributos com efeito de confisco e da violação ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade, alega que a multa aplicada é extremamente onerosa ao contribuinte e totalmente desproporcional em relação a infração cometida;

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

- Da imprescindibilidade de realização de exame pericial e da juntada posterior de documentos, afirma que a divergência de entendimentos entre a impugnante e o auditor fiscal já justifica a realização da perícia técnica para análise dos documentos fiscais e contábeis, listando alguns quesitos, e requer a juntada posterior de documentos que se fizerem necessários para a realização da perícia;
- Do reenquadramento da penalidade aplicada para o artigo 123, incisc "I", alínea "d" da Lei nº 12.670/96 por ser mais benéfica e não haver dano financeiro ao Erário.

**Em síntese é o relatório.**

**VOTO DA RELATORA:**

Sobre as preliminares arguidas pela parte, deixo de analisá-las com fundamento no art. 91, § 9º da Lei nº 18.185/2022, que dispõe sobre não se pronunciar sobre nulidade quando no mérito puder decidir favoravelmente ao contribuinte, por isso a análise do processo inicia-se pelo mérito da acusação:

**Art. 91.** As irregularidades ou omissões passíveis de correção não serão declaradas nulas.

§ 9.º Quando puder decidir no mérito a favor da parte a quem aproveite, a autoridade julgadora não pronunciará a nulidade.

No **mérito**, o Decreto nº 29.183/2008 assegura às sociedades empresárias, incentivadas pelo PCDM, redução do ICMS gerado nas saídas interestaduais de mercadorias, em até 75% (setenta e cinco por cento), conforme percentual estabelecido em Termo de Acordo:

Art. 40. O Conselho Estadual de Desenvolvimento Econômico - CEDE e a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará - SEFAZ, nos termos da Resolução CEDIN, assegurarão às sociedades empresárias incentivadas pelo PCDM:

I - garantia, pelo prazo de até 120 (cento e vinte) meses consecutivos, dos incentivos do PCDM, com as seguintes reduções do ICMS gerado saídas interestaduais de mercadorias, em até 75% (setenta e cinco por cento);

De acordo com as Informações Complementares, a empresa autuada era beneficiária do FDI/PCDM e, firmou com o fisco cearense o Termo de Acordo nº 482/2007 que autorizava a redução de 60% (sessenta por cento) do ICMS apurado mensalmente, incidente sobre operações de saídas interestaduais de mercadorias.

O agente fiscal acusa a empresa de não realizar o estorno proporcional do imposto concernente as notas fiscais emitidas com CFOP 1202 e 2202 (devolução de venda) e afirma que a escrituração do crédito no valor integral do ICMS destacado no documento fiscal de devolução, em período posterior e superior ao efetivamente recolhido aos cofres públicos, gerou prejuízo ao Erário.

Ocorre que a redução do ICMS em função de benefício do FDI/PCDN, incide sobre o **saldo devedor** do contribuinte apurado no mês, decorrente da relação créditos e débitos, portanto, ocorre em etapa posterior ao registro do débito, lançado de forma integral pelo valor destacado na saída. Bem como o cálculo da redução do **saldo devedor** incide proporcional apenas às saídas interestaduais, conforme Cláusula Quarta do Termo de Acordo nº 482/2007:

CLÁUSULA QUARTA – DO CÁLCULO DA PARCELA DO BENEFÍCIO

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

O benefício previsto na Cláusula Segunda, inciso I, concedido com base no Art. 40º, inciso I, do Decreto nº 29.183/2008, corresponderá ao resultado do produto obtido pela aplicação do percentual definido na Cláusula Segunda, inciso I, sobre o valor do ICMS devido pelas saídas interestaduais, seguindo a seguinte metodologia de cálculo:

I – calcula-se o percentual correspondente ao valor do ICMS incidente sobre as saídas interestaduais com relação ao valor do ICMS total das saídas do mês;

II – aplica-se o percentual obtido no inciso anterior sobre o percentual do benefício definido na Cláusula Segunda do presente Termo de Acordo;

III – aplica-se o percentual obtido no item anterior sobre o saldo devedor do respectivo período, obtendo-se o valor do benefício do mencionado mês.

Parágrafo primeiro. O valor do benefício de cada mês deverá ser escriturado no campo

14 – “DEDUÇÕES DO FDI”;

Ao analisar o SPED referente ao período fiscalizado, percebe-se que a recorrente recolheu uma fração do saldo devedor de cada mês, calculado com o percentual de redução de 60% sobre o valor do percentual correspondente ao valor do ICMS incidente sobre as saídas interestaduais com relação ao valor do ICMS total das saídas do mês, tendo escriturado o valor do benefício em cada mês, no campo “DEDUÇÕES DO FDI”, assim sendo, conclui-se que realizou o procedimento de acordo com o Termo de Acordo nº 482/2007.

Apesar de o imposto mensal recolhido corresponder a uma fração do saldo devedor de cada mês, entendo que não cabe o estorno descrito na planilha fiscal, calculado com a aplicação direta do percentual de 60% sobre o valor de ICMS destacado no documento fiscal (fls. 10-13), primeiro porque tal resultado não corresponde a redução concedida pelo benefício fiscal, segundo porque a legislação assegura ao contribuinte o direito ao crédito de operação quando a mercadoria onerada pelo imposto for objeto de devolução ou retorno, nos termos do art. 62 do Decreto nº 24.569/1997:

Art. 62. Fica ainda assegurado o direito ao crédito quando a mercadoria, anteriormente onerada pelo imposto, for objeto de:

I - devolução por consumidor final, na forma e nos prazos previstos no artigo 673;

II - retorno, por não ter ocorrido a tradição real.

Convém destacar que o contribuinte registrou como débito na Escrituração Fiscal Digital- EFD, o valor do ICMS destacado na nota fiscal de saída interestadual da mercadoria e que a diferença entre o ICMS escriturado e o efetivamente recolhido corresponde a parcela deduzida em função de a empresa ser beneficiária do FDI/PCDN, inexistindo previsão de perda do referido benefício fiscal por causa de desfazimento da operação ou retorno da mercadoria.

Na prática, o procedimento de se creditar integralmente do imposto destacado na nota fiscal de devolução funciona como uma espécie de estorno do débito integral escriturado na saída originária, procedimento que permite ao contribuinte zerar o débito da operação anterior para que refaça a operação de saída do mesmo produto no futuro.

É importante considerar que a mercadoria devolvida quando for objeto de saída futura, será submetida a nova apuração do imposto mensal, cuja valor a recolher dependerá do novo preço e destino do produto (mercado interno ou interestadual) e, caso seja destinada ao mercado interno não haverá nova redução do ICMS, posto que o benefício do FDI/PCDN somente se aplicará na hipótese de nova saída interestadual.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

Neste contexto, reconheço que o direito do contribuinte de creditar-se integralmente na operação de devolução, ainda que o crédito seja registrado em período posterior, por entender que a parcela de imposto desonerada do saldo devedor, com fundamento em Termo de Acordo, não se confunde com o débito destacado e efetivamente recolhido no mês.

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso ordinário interposto, dar-lhe provimento, para alterar a decisão de condenatória proferida pela 1ª Instância para **IMPROCEDÊNCIA**, tendo em vista que o benefício do FDI/PCDN incide apenas sobre o saldo devedor apurado em conta gráfica e não sobre cada operação de entrada ou saída, não sendo devido o estorno parcial de crédito que motivou o lançamento.

É como voto.

**DECISÃO:**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é RECORRENTE: CESDE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RESOLVEM os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário para decidir: 1. Quanto ao pedido de improcedência por não ser devido o estorno parcial suscitado pela acusação fiscal: por unanimidade de votos, a 4ª Câmara acata o pedido de IMPROCEDÊNCIA considerando não ser devido o estorno parcial de crédito suscitado pela acusação fiscal, tendo em vista que o benefício do FDI/PCDN incide apenas sobre o saldo devedor apurado em conta gráfica e não sobre cada operação de entrada ou saída. Deixa-se de apreciar as demais alegações suscitadas no Recurso Ordinário em razão da decisão integralmente favorável ao recorrente. Decisão em acordo com manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado. O advogado da recorrente, Dr. Felipe Barreira Uchôa, não compareceu à sessão para sustentação oral. Esse processo teve sua ordem de julgamento alterada de segundo para terceiro.

Presentes a 17ª (DÉCIMA SÉTIMA) SESSÃO ORDINÁRIA da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, o Presidente Presidência do Dr. Michel André Bezerra Lima Gradvohl e os Conselheiros Francisco Wellington Ávila Pereira, Dalcília Bruno Soares, Gersa Marília Alves Melquiades de Lima, Líslie de Pontes Lima Lopes, Carlos Mauro Benevides Neto e Renato Rodrigues Gomes. Presente à sessão o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. 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/CE, aos 02 de maio de 2023.

Dalcília Bruno Soares  
**CONSELHEIRA RELATORA**

Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**