



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO N°259/2021**

83ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL, DE 07 DE DEZEMBRO DE 2021.

PROCESSO 1/1876/2014 A.I.: 1/201403245

RECORRENTE: TRANSFRIOS TRANSPORTE E COMERCIO DE FRIOS  
LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: FELIPE SILVEIRA GURGEL DO AMARAL

**EMENTA: ICMS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO.  
LANÇAMENTO DE CRÉDITO DE NOTAS FISCAIS SEM APRESENTAÇÃO  
DA PRIMEIRA VIA ORIGINAL.**

1. Escrituração de crédito advindo de notas fiscais não localizadas. Ausência de apresentação das primeiras vias originais.
2. Auto de infração lavrado por violação aos art. 65, VIII, do Decreto 24.569/97, promovendo-se o lançamento do ICMS e aplicação da penalidade prevista no art. 123, II, "a", da Lei 12.670/96.
3. Julgamento de primeira instância com rejeição das questões preliminares e procedência da ação fiscal.
4. Perícia que atesta a comprovação de parte das operações mediante cópia do livro de saída dos emitentes.
5. Recurso ordinário suscita decadência parcial referente ao período de 01.01.2009 a 31.03.2009 com fundamento no art. 150, §4º do CTN.
6. Provimento parcial do recurso para reconhecer a parcial decadência do período de janeiro a março de 2009 e excluir da base de cálculo as operações cuja ocorrência foi devidamente comprovada pela apresentação dos livros de saída, na forma do parecer da assessoria processual tributária. Ação fiscal julgada PARCIALMENTE PROCEDENTE.

**Palavras chaves: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – NÃO APRESENTAÇÃO  
DAS PRIMEIRAS VIAS ORIGINAIS – LIVRO DE SAÍDA - DECADÊNCIA**

**RELATÓRIO:**

Trata-se de ação fiscal em que o contribuinte foi autuado sob o seguinte relato:

*"LANÇAR CREDITO INDEVIDO DE ICMS, EM VIRTUDE DE OPERAÇÃO QUE NÃO ESTEJA ACOBERTADA PELA PRIMEIRA VIA DO DOCUMENTO FISCAL.*

*A EMPRESA EM LIDE LANÇOU CRÉDITO DE ICMS DECORRENTE DE LANÇAMENTOS DE DOCUMENTOS FISCAIS DE COMPRA OS QUAIS NÃO FORAM APRESENTADOS A ESTA AUDITORIA AS PRIMEIRAS VIAS DOS DOCUMENTOS FISCAIS CONFORME FORA SOLICITADO. ESLARECEMOS A INFAÇÃO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES.*

No auto de infração, apontaram-se como violados os art. 65, VIII, do Decreto 24.569/97, promovendo-se o lançamento do ICMS e aplicação da penalidade prevista no art. 123, II, "a", da Lei 12.670/96, no montante equivalente ao valor do crédito indevido apropriado. Dispõe o inciso VIII do art. 65 do RICMS:

"Art. 65. Fica vedado o creditamento do ICMS nas seguintes hipóteses:

[...]

VIII- quando a operação ou a prestação não estiverem acobertadas pela primeira vi a do documento fiscal, salvo comprovação do registro da operação ou da prestação no livro Registro de Saídas do contribuinte que as promoveram, ou sendo o documento fiscal inidôneo."

Intimado a apresentar defesa ao auto de infração, o contribuinte suscitou inicialmente nulidade por impedimento do agente autuante com fundamento no art. 32 da Lei 12.732/97 e art. 53, §2º, II, do Decreto 25.468/99, tendo em vista que, segundo defende, o Mandado de Ação Fiscal utilizado não seria documento hábil a justificar a autuação.

Defende que, consoante art. 5º, §4º, I, da Instrução Normativa n.º 49/2011, o Mandado de Ação Fiscal somente poderia ser utilizado para os casos de revisão fiscal, sendo que somente a Portaria seria instrumento idôneo a permitir a constituição de crédito tributário em uma fiscalização originária.

No mérito, defende que o agente fiscal teria sido inflexível quanto ao tempo dado para apresentação de documentos físicos que remetem há mais de 6 anos. Demonstrando a intransigência, o contribuinte relata ter acostado à impugnação todas as primeiras vias dos documentos fiscais que deram crédito à apuração do ICMS, o que infirmaria a materialidade da infração e confirmaria a higidez do crédito tributário.

Apresentadas as 1ª vias das notas fiscais pelo contribuinte, converteu-se o julgamento em perícia para eu fosse feita análise entre tais documentos e os autuados.

Em resposta aos requisitos, o laudo pericial atestou que:

- Todos os documentos fiscais apresentados estão na lista da fiscalização, representando as cópias das 1ª vias.
- A autuada foi intimada a apresentar as notas fiscais originais em 12/09/2019, porém não apresentou nenhuma original. Por outro lado, apresentou algumas vias das notas fiscais do emitente acompanhada da respectiva cópia do livro de saídas.

Levado à apreciação do julgador de primeira instância, este julgou a ação fiscal PROCEDENTE, rejeitando a preliminar em virtude da ausência de impedimento do agente fiscal, que lastreou-se em mandado fiscal para auditoria fiscal ampla, na forma do art. 33 do Dec. 25.468/99.

Quanto ao mérito, manteve-se o reconhecimento da materialidade da infração, em razão da não apresentação dos documentos originais, ratificando ter havido creditamento indevido.

O contribuinte apresenta recurso ordinário, inaugurando como questão preliminar a decadência parcial do crédito referente ao período de 01/01/2009 a 31/03/2009, considerando que a autuação somente ocorreu em 15/04/2014 e aplicar-se-ia ao caso a regra do art. 150, §4º, do CTN.

Não impugnou, em seu recurso, a preliminar de impedimento da autoridade fiscal, que precluiu com o julgamento de primeira instância.

No mérito, defendeu que a apresentação de cópias das primeiras vias das notas fiscais de entrada que ensejaram o registro do crédito do ICMS seriam idôneos, em razão do princípio da primazia da verdade material, para ratificar a legitimidade do crédito tributário.

Destacou ainda que, para várias notas fiscais, o contribuinte teria apresentado em sua impugnação e durante a instrução as vias dos documentos fiscais do emitente, bem como cópia dos livros de saída destes.

Pelo que expôs, pede a reforma da decisão de primeira instância.

Em análise do recurso, a assessoria processual opinou pelo reconhecimento da decadência quanto ao período de 01/01/2009 a 31/03/2009, considerando que teria havido o pagamento antecipado do ICMS e não ter sido constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, pelo que deveria ser aplicada a regra do art. 150, §4º, do CTN.

Quanto ao mérito, digressionou o parecerista para as OBSERVAÇÕES constantes na planilha apresentada pela perícia, uma vez que, apesar de não apresentadas as vias originais, a cópia do livro de saída do emitente comprovaria, segundo a verdade material, a ocorrência da operação, devendo, pois, serem excluídas da autuação por atender ao comando do inciso VIII do art. 65 do RICMS.

É o Relatório

### **VOTO DO RELATOR**

Conhece-se do recurso ordinário, eis que preenchidos os requisitos legais pertinentes.

Analisando-se, inicialmente, a preliminar de **DECADÊNCIA** parcial, tem-se que esta merece acolhimento, na forma proposta pela assessoria processual tributária.

No auto de auto de infração lavrado em 14/04/2014, promoveu-se o lançamento de ICMS pelo período de 01/01/2009 a 31/12/2009 em decorrência de utilização de créditos reputados ilegítimos pela autoridade fiscal.

Na hipótese, tem-se que o ICMS é tributo sujeito a lançamento por homologação, de modo que o auto lançamento considera-se homologado após o decurso de 5 anos, contatos a partir do fato gerador, na forma do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, que dispõe:

Art. 150. [...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 5 (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.

Tem-se, ademais, que as operações foram devidamente escrituradas e o imposto destacada e antecipado, não havendo, outrossim, alegação ou indício de fraude, dolo ou simulação.

Assim, o prazo fixado pelo art. 150, §4º, do CTN tem como precípua finalidade a revisão das declarações apresentadas pelo contribuinte (autolancamento), sendo inerente que eventual incorreção seja revista dentro do aludido prazo.

Nesse sentido, **o Superior Tribunal de Justiça** consolidou entendimento segundo o qual ***“o lançamento substitutivo de diferença de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento antecipado se deu em valor menor do que aquele que o fisco entende devido deve ocorrer no prazo de cinco anos do fato gerador, de acordo com o disposto no art. 150, § 4º, do CTN”***. (AgRg no AREsp 132.784/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 01/04/2016).

Especificamente com relação ao aproveitamento indevido de crédito tributário, igualmente posicionou-se a Corte Superior:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. Agravo regimental contra decisão que deu provimento aos embargos de divergência pelos quais a contribuinte suscita dissenso pretoriano acerca da contagem do lapso decadencial para o lançamento de ofício tendente a cobrar as diferenças de crédito de tributo sujeito a lançamento por homologação pago a menor em decorrência de creditamento indevido.

2. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.

3. “[...] ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN” (AgRg nos EREsp. 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJ 10.4.2006).

**4. Com efeito, a jurisprudência consolidada por esta Corte dirime a questão jurídica apresentada a partir da existência, ou não, de pagamento antecipado por parte do contribuinte. Para essa**

finalidade, salvo os casos de dolo, fraude ou simulação, despiendo se mostra indagar a razão pela qual o contribuinte não realizou o pagamento integral do tributo.

5. A dedução aqui considerada (creditamento indevido) nada mais é do que um crédito utilizado pelo contribuinte decorrente da escrituração do tributo apurado em determinado período (princípio da não cumulatividade), que veio a ser recusada (glosada) pela Administração. Se esse crédito abarcasse todo o débito tributário a ponto de dispensar qualquer pagamento, aí sim, estar-se-ia, como visto, diante de uma situação excludente da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

6. Na espécie, o acórdão que julgou o recurso especial foi claro ao consignar que houve pagamento a menor de débito tributário em decorrência de creditamento indevido. Dessa forma, deve-se observar o disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

7. Agravo regimental não provido.

(AgRg nos EREsp 1199262/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/10/2011, DJe 07/11/2011)

No âmbito do Contencioso Administrativo Tributário da SEFAZ/CE, igualmente tal entendimento é verificado em diversas resoluções, entre as quais se citam as seguintes os seguintes arestos:

RES. 214/2019 - 1ª CÂMARA - ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. Contribuinte escriturou e aproveitou-se indevidamente de créditos de ICMS de operações de entradas com produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária. Art. Infringidos: Art. 65, VI, 435, II, b, § 7º, 464 e 468 do Dec. nº 24.569/97. Decisão Singular de Procedência do feito fiscal. Nulidade da decisão monocrática por ausência de apreciação dos argumentos da parte. Violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Retorno à Primeira Instância. Novo julgamento singular. Preliminar de EXTINÇÃO PELA DECADÊNCIA acatada com esteio no art. 150, § 4º do CTN. Reformada a decisão singular de procedência da autuação fiscal. Decisão por maioria de votos.

Dessa forma, vota-se por excluir os lançamentos que abrangem o período compreendido entre janeiro e março de 2009.

Com relação ao **MÉRITO** propriamente dito, tem-se que o contribuinte, à época dos fatos, tinha a obrigação de manter em arquivo os originais das primeiras vias das notas fiscais de entrada que deram ensejo ao crédito tributário, precisamente para que, em caso de eventual fiscalização, pudesse a autoridade fiscal aferir sua autenticidade e idoneidade. Não se revela suficiente, assim, a apresentação de simples cópia das notas fiscais de entrada.

O art. 65, VIII, do RICMS, todavia, permite a comprovação por meios complementares, por exemplo, pela apresentação dos livros de saída do emitente das notas fiscais.

No caso concreto, conforme consta no relatório de fls. 533 anexado ao laudo pericial, o recorrente desincumbiu-se de comprovar, para diversas operações, sua efetiva veracidade, o que se deu por meio de apresentação de cópia das primárias vias acrescentadas dos livros de saída dos respectivos emitentes.

A prova apresentada, conforme consignado pela assessoria processual tributária, atende aos requisitos do art. 65, VIII, do RICMS, de modo que tais lançamentos não de ser excluídos do auto de infração.

Pelo exposto, vota-se pelo parcial provimento do recurso para reconhecer a parcial decadência do período de janeiro a março de 2009 e excluir da base de cálculo as operações cuja ocorrência foi devidamente comprovada, na forma do parecer da assessoria processual tributária, reformando-se parcialmente a decisão de primeira instância.

## DEMONSTRATIVO

DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO			
COMPETENCIA	VLR_ICMS	MULTA	TOTAL
abr/09	1.164,12	1.164,12	2.328,24
mai/09	2.216,88	2.216,88	4.433,76
jun/09	9.532,09	9.532,09	19.064,18
jul/09	7.396,92	7.396,92	14.793,84
ago/09	5.192,80	5.192,80	10.385,60
set/09	1.394,13	1.394,13	2.788,26
out/09	10.370,52	10.370,52	20.741,04
nov/09	7.631,16	7.631,16	15.262,32
dez/09	17.257,51	17.257,51	34.515,02
<b>TOTAL</b>	<b>62.156,13</b>	<b>62.156,13</b>	<b>124.312,26</b>

## DECISÃO:

PROCESSO DE RECURSO No.: 1/3419/2019 A.I.: 1/201909774 RECORRENTE: TRANSFRIOS TRANSPORTE E COMERCIO DE FRIOS LTDA; RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA; CONSELHEIRO RELATOR: FELIPE SILVEIRA GURGEL DO AMARAL. DECISÃO: A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto,

decide preliminarmente, por unanimidade de votos, acatar a Decadência Parcial referente ao período de 01.01.2009 a 31.03.2009 com fundamento no art. 150, §4º do CTN. No mérito, decide, por unanimidade de votos, dar parcial provimento para reformar a decisão de procedência proferida em 1ª Instância para julgar PARCIAL PROCEDENTE o auto de infração, nos termos do voto do conselheiro relator e em conformidade com o parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária e manifestação oral realizada em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 8 de dezembro de 2021.**

Assinado de forma digital por MANOEL  
MARCELO AUGUSTO MARQUES  
MARQUES NETO:22171703334 NETO:22171703334  
Dados: 2022.01.27 19:40:33 -03'00'

**Manoel Marcelo Augusto Marques Neto**  
**PRESIDENTE**

Assinado de forma digital por FELIPE SILVEIRA GURGEL DO  
AMARAL:00162559330  
FELIPE SILVEIRA GURGEL DO AMARAL:00162559330  
RFB, ou RFB e CPF A3, ou FIA BRANCO, ou=22531181000144,  
CNPJ=31763110000144, CPF=0162559330  
Dados: 2022.01.30 11:04:29 -03'00'

FELIPE SILVEIRA GURGEL  
DO AMARAL:00162559330

**Felipe Silveira Gurgel do Amaral**  
**Conselheiro – Relator**

Assinado de forma digital por  
MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372 NETO:15409643372  
Dados: 2022.02.02 20:51:50 -03'00'

MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372

**Matteus Viana Neto**  
**Procurador do Estado**