



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

RESOLUÇÃO Nº 047 /2009
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
161ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 05/11/2008
PROCESSO Nº 1/1003/2006
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200601846-7
RECORRENTE: ITAIPAVA S/A
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Francisco Rodrigues de Sousa
MATRÍCULA: 062.295-1-4
RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa
REVISOR: Conselheiro Liduíno Lopes de Brito

EMENTA: ICMS – 1. CRÉDITO FISCAL – APROVEITAMENTO INDEVIDO - 2. A contribuinte infringiu o comando normativo referente ao aproveitamento de créditos fiscais, quando aproveitou integralmente os créditos fiscais inerentes às entradas de mercadorias destinadas ao ativo permanente, porquanto a legislação somente autoriza a apropriação na razão de um quarenta e oito avos por mês. Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido. **3.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em virtude de correção de erro de cálculo do agente fiscal, consoante manifestação oral em Sessão do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Reformada a decisão condenatória exarada na instância singular. **4.** Infringência ao art. 60, § 13 do Decreto 24.569/97. **5.** Penalidade prevista no art. 123, II, alínea “a” da Lei 12.670/96 c/c § 5º, I do referido artigo.

RELATÓRIO

A lide emergida através do auto de infração refere-se a *crédito indevido – ativo permanente*, proveniente da entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente da contribuinte, que foram apropriados em sua totalidade, enquanto a legislação somente autoriza a apropriação na razão de um quarenta e oito avos por mês. O ilícito fiscal



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2005.28622, objetivando executar **auditoria fiscal**, referente ao período de 01/01/00 a 31/12/02, junto à empresa *Itaipava S/A*, estabelecida no município de Barbalha/Ce, que exerce atividade de transporte de cargas. Auto de infração lavrado em 19/09/06, com fulcro nos artigos 65, 66 e 69 do Decreto 24.569/97.

A contribuinte tomou ciência do início da fiscalização por via postal, em 20/12/05, através do termo de início de fiscalização nº. 2005.23412, às fls. 05, consoante se comprova pela cópia do AR, acostado aos autos às fls. 07.

O processo foi instruído com o auto de infração nº. 1/2006.01846-7, informações complementares às fls. 03, ordem de serviço nº. 2005.28622, termos de início de fiscalização nº. 2005.23412, termo de conclusão de fiscalização nº. 2006.05011, cópias dos AR's, cópia de notas fiscais, cópia do *Livro de Registro de Entradas*, cópias do *Livro de Apuração do ICMS* e termo de juntada. O auto, em epígrafe, relatou **expressis verbis**:

“Lançar crédito indevido de ICMS, na hipótese de o mesmo não ter sido aproveitado. Após analisar os livros e documentos de aquisição de bens do ativo permanente, constatamos que houve crédito indevidamente lançado no montante de R\$ 184.155,98, em janeiro de 2001, conforme demonstração na informação complementar”.
(sic).

Às informações complementares, o autuante afirmou que foi realizada auditoria fiscal na empresa em lume, em cumprimento a ordem de serviço nº. 2005.28622, oportunidade em que foi detectado o lançamento de crédito indevido no valor de R\$ 184.155,98, motivo pelo qual lavrou o presente auto de infração com arrimo no art. 878, II, alínea “a” c/c § 5º, inciso I do Decreto 24.569/97, ou seja, multa equivalente a 20% do valor do crédito indevido, totalizando R\$ 36.831,20. Após breve relato, descreveu passo a passo a apuração do valor apontado.

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, II, alínea “a” c/c § 5º, inciso I da Lei 12.670/96, ou seja, o pagamento de multa equivalente 20% do valor do crédito registrado. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa (20%)	R\$ 36.831,20
TOTAL	R\$ 36.831,20

A empresa tomou ciência do auto de infração por via postal em 02/03/06, consoante fls. 37, nos termos do art. 26, § 5º, II da Lei 12.732/07.

A contribuinte enfeixada por citação válida, não recolheu aos cofres fazendários e impugnou o auto de infração no prazo legal, na dicção do art. 27 da Lei 12.732/97. Destarte, foi instaurada a relação contenciosa administrativa pela impugnação à exigência do crédito tributário, em consonância com o art. 77 do Decreto 25.468/99.

A impugnação acostada aos autos às fls. 40/44, instruída com os documentos de fls. 45/46 foi protocolada tempestivamente, aduzindo nas razões defensórias que a empresa se apropriou do ICMS de aquisição de ativo permanente, com esteio na Constituição Federal, além de outros preceitos legais descritos na sua peça defensiva e, por estar legalmente amparada, refutou a acusação de utilização indevida de crédito de ICMS. Saliou que os dispositivos considerados como infringidos pela autuada, tem como suporte ato infralegal, e como tal, busca fundamento de validade em ato de hierarquia superior, onde, normas e princípios constitucionais figuram no ápice do sistema jurídico. Desta feita, discorreu sobre a não cumulatividade do imposto, no âmbito da legislação nacional, federal e estadual. Neste diapasão, entendeu que a competência definida pela Carta Magna deve ser exercida dentro dos limites e, fora deles infere-se, assim, uma cobrança de impostos desprovida de causa jurídica. Isto posto, concluiu que não houve apropriação indevida de crédito fiscal, posto que, a ora impugnante agiu em total conformidade com a legislação vigente, assim sendo, postulou o julgamento IMPROCEDENTE do feito fiscal.

A julgadora monocrática antes de adentrar no mérito discorreu sobre as razões impugnatórias, refutando o argumento de que o autuante agiu ilegalmente ao apontar como infringido dispositivo do RICMS, uma vez que a Constituição Federal disciplina no art. 155, XII que o regime de compensação do imposto seja disciplinado por Lei Complementar. Acrescentou mais, que a autoridade fiscal está submetida ao princípio da estrita legalidade, não cabendo questionamentos, mas aplicação direta dos preceitos legais. Nesta linha de raciocínio, noticiou que as informações prestadas pelo autuante são plenamente esclarecedoras, que a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

infração foi perfeitamente detectada, que os dispositivos apontados referem-se ao crédito fiscal e a multa sugerida encontra-se corretamente tipificada. Por fim, referendou a penalidade aplicada pelo auditor fazendário e concluiu pela **PROCEDÊNCIA** do auto de infração, intimando a atuada a recolher aos cofres fazendários, no prazo legal de 20 (vinte) dias, a contar da ciência da referida decisão, o valor estipulado pelo agente fiscal, com os devidos acréscimos legais ou, em igual prazo, interpor recurso ao *Conselho de Recursos Tributários*.

A atuada foi notificada pelos correios, em 26/02/08 às fls. 55, do julgamento **PROCEDENTE** da ação fiscal, bem como, do prazo para recolhimento do tributo ou interposição de recurso voluntário em face do *Conselho de Recursos Tributários*, onde ocorrerá a decisão definitiva.

A empresa atuada insatisfeita com a decisão condenatória da instância singular interpôs recurso voluntário, tempestivo, ratificando todos os argumentos manifestados na impugnação, advogando a tese da não cumulatividade do imposto, usando para isso, os preceitos legais nas várias esferas. Ressaltou o fato de que as mercadorias empregadas na atividade industrial, ao serem apropriadas a título de custo ou despesa, compõem de maneira direta ou indireta o valor sobre o qual recai a tributação no momento da operação que vier a ser realizada pelo contribuinte. Daí a não cumulatividade do imposto, que se opera com o crédito fiscal, sob pena de tornar o tributo cumulativo. Acusou ainda, o juízo *a quo* de ter ignorado os relevantes argumentos impugnatórios apresentados. Isto posto, reprisou o pedido de improcedência da ação fiscal, por entender que não merece prosperar o libelo acusatório.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do parecer 180/087, de forma sucinta, consignou que o Regulamento do ICMS encontra-se em consonância com a Lei Complementar 87/96 alterada pela Lei Complementar 102/2000, no que concerne ao aproveitamento de crédito decorrente de entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente. Em sendo assim, a porção do crédito a ser apropriada é na razão de um quarenta e oito avos por mês, em cumprimento ao que reza o art. 60, IX, § 13, I, alínea "d" do Decreto 24.569/97. Neste desiderato, sustentou ter ficado provado que o crédito foi apropriado de uma única vez, na monta de R\$ 184.155,98 no mês de janeiro/01, o que não seria o correto. Por fim, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negou-lhe provimento, confirmando a decisão exarada na 1ª instância.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 584/585.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso voluntário interposto por *ITAIPAVA S/A* em face de *CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA*, concernente ao auto de infração sob o nº. **1/200601846-7**, através do qual, a recorrente, por intermédio de seu advogado, regularmente constituído, se insurge contra a Decisão proferida pela julgadora singular. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A empresa não argüiu preliminar, não existe preliminar *ex officio* a ser suscitada, motivo pelo qual cabe adentrar no mérito e verificar se restou configurada a suposta ilegalidade apresentada na peça exordial.

A autuação refere-se a *crédito indevido – ativo permanente*, proveniente do lançamento na conta gráfica do ICMS de crédito a maior que a parcela de 1/48 devidos aos bens do ativo, em desacordo com a legislação. A increpação fiscal se deu devido ao aproveitamento integral de crédito de ICMS, proveniente da entrada de mercadorias em janeiro/01, adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento.

A ora recorrente apresentou como defesa, o argumento de que a empresa se apropriou do ICMS destacado nos documentos fiscais de aquisição de ativo permanente, com esteio na *Constituição Federal*, no art. 12, VII da Lei Complementar 87/96, no art. 3º, XIII do RICMS/Ce, além de outros preceitos legais descritos na sua peça defensiva e, por estar legalmente amparada, refutou a acusação de utilização indevida de crédito de ICMS. Salientou ainda que os dispositivos considerados como infringidos pela atuada, tem como suporte ato infralegal, e como tal, busca fundamento de validade em ato de hierarquia superior, onde, normas e princípios constitucionais figuram no ápice do sistema jurídico, concluindo que não ocorreu a apropriação indevida de crédito fiscal.

O ponto nodal da demanda cinge-se, a saber, em um aspecto: se a empresa em questão tem direito ao creditamento integral de ICMS, da forma como o fez, referente à entrada de bens para o ativo permanente da empresa.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O ICMS está adstrito ao *princípio da não cumulatividade*, nos exatos termos da Carta Magna, consoante dispõe o preceptivo abaixo transcrito:

Art. 155 – Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I – **será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;**

II – a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a- não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b- acarretará anulação do crédito relativo às operações anteriores.
(Grifos acrescidos).

O argumento defensivo da legalidade do creditamento em tela não merece prosperar, pois não obstante o princípio retrotranscrito, ressalta-se que compete à legislação infraconstitucional legislar sobre o crédito do imposto. Haja vista que a operacionalização do *princípio da não cumulatividade* foi delegada à legislação infraconstitucional, nos termos da alínea “c” do inciso XII do parágrafo 2º do art. 155 da Lei Maior, *ipsis litteris*:

XII - cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes;

b) dispor sobre substituição tributária;

c) disciplinar o regime de compensação do imposto; (Grifos acrescidos).



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Nessa linha de raciocínio é inequívoco o direito do contribuinte de apropriar-se dos referidos créditos, não se olvidando, entretanto, que coube à Lei Complementar a definição do regime de compensação do imposto, com o intuito de dar eficácia ao *princípio da não cumulatividade*.

Com efeito, com a edição da Lei Complementar 102/00, que alterou a redação da Lei Complementar 87/96, especialmente o § 5º do Art. 20, novo critério foi estabelecido, de forma que a apropriação deverá ser feita à razão de um quarenta e oito avos (1/48) por mês, e levando em consideração, ainda, a proporção efetiva das saídas subsequentes tributadas, acrescidas das saídas para o exterior, em relação às saídas totais verificadas nos mesmos períodos em que ocorrer a apropriação.

A exegese acerca da matéria em debate está expressa na Lei Complementar 87/96, alterada pela Lei Complementar 102/00, *expressis verbis*:

Art. 19. **O imposto é não-cumulativo**, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

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.

(...)

§ 5º 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, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos;

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. 19, 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 contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

A tese ora aduzida encontra albergue também na legislação estadual, através do art. 60 do Decreto 24.569/97, aqui transcrito, *in verbis*:

Art. 60. Para fins de compensação do ICMS devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

(...)

IX — à entrada de bem:

a) para incorporação ao ativo permanente;

(...)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

§ 13º Para efeito do disposto no inciso IX, alínea “a”, deste artigo, relativo ao crédito decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado o seguinte:

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;

Em exame minudente ao libelo fiscal, observa-se que a fiscalização procedeu à análise dos livros e documentos de aquisição de bens do ativo permanente, constatando em janeiro/01 um lançamento de crédito indevido não aproveitado no valor de R\$ 184.155,98.

Os princípios constitucionais aplicáveis à espécie foram respeitados na ação fiscal, contudo a contribuinte não adotou os procedimentos de classificação contábil/fiscal em conformidade com o previsto na legislação infraconstitucional mencionada, ou seja, não se creditou na razão de 1/48 ao mês, consoante previsão legal. Destarte, conclui-se que houve infração direta ao disposto no art. 60 do Decreto 24.569/97, tendo em vista a apropriação do crédito em uma única vez.

Por sua vez, exsurge-se dos autos do presente processo administrativo que não obstante a acusação de aproveitamento indevido no valor de R\$ 184.155,98, a efetiva aquisição de ativo permanente em janeiro/01 ocorreu no valor de R\$ 77.442,54, conforme se depreende às fls. 08 do caderno processual. Assim, o crédito devido ao período seria de R\$ 1.613,38, equivalente a 1/48 do montante. Posta assim a questão, a infração teria a base de cálculo abaixo discriminada:

Compra Ativo Permanente	R\$ 77.442,54
Crédito Devido (1/48)	R\$ 1.613,38
Crédito Indevido	R\$ 75.829,16

Com efeito, *in casu*, restou provada a materialidade da infração fiscal, tendo em vista todos os elementos “*jure et facto*” colacionados aos fôlios processuais, imputando-se à contribuinte a penalidade inserta no art. 123, II, alínea “a” da Lei 12.670/96 c/c §



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

5º, I do referido artigo. É de bom alvitre destacar, que a decisão singular merece reforma somente inerente ao valor da base de cálculo, devido ao equívoco do agente autuante.

Por tais fatos, impende sugerir a realização de diligência para determinar que a empresa em lume efetue o estorno do crédito em testilha.

Diante do exposto, VOTO no sentido de conhecer do recurso voluntário, dar-lhe parcial provimento, no sentido de reformar a decisão condenatória exarada na instância monocrática, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, em virtude de correção de erro de cálculo do agente fiscal, em conformidade com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Base de Cálculo	R\$ 75.829,16
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa (20%)	R\$ 15.165,83
TOTAL	R\$ 15.165,83

É o VOTO.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**


DECISÃO


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **ITAIPAVA S/A** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe parcial provimento, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, em virtude de correção de erro de cálculo, nos termos do voto da relatora e manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, em Sessão.

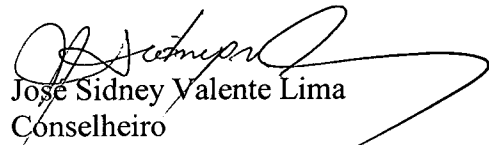
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 19 de 01 de 2009.

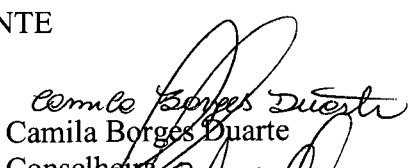

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE

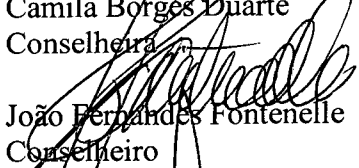

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro

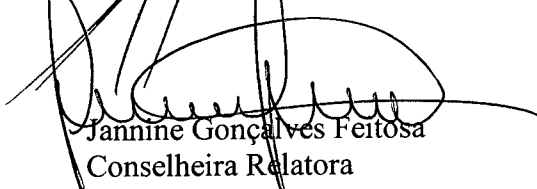

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


Líduino Lopes de Brito
Conselheiro Revisor


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Camila Borges Duarte
Conselheira


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Vito Simon de Moraes
Conselheiro


Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO