



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 110 /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

165ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 07/11/08

PROCESSO Nº 1/2689/2006

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2006.17945-5

RECORRENTE: REALHOSPITALAR COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Francisco Holanda Lavor

MATRÍCULA: 005.609-1-X

RELATOR: Conselheiro Vito Simon de Moraes

REVISOR: Conselheiro José Sidney Valente Lima

EMENTA – ICMS – 1. CRÉDITO INDEVIDO – NOTA FISCAL INIDÔNEA - 2. Acusação fiscal versa sobre o aproveitamento indevido de créditos do ICMS, provenientes de operações acobertadas por documentos fiscais inidôneos, porquanto a contribuinte não comprovou a efetividade das operações em lume, com o pagamento das referidas notas fiscais. Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **IMPROCEDENTE**, por unanimidade de votos, frente à ausência de provas incontestáveis que corroborassem a acusação fiscal. Reformada a decisão condenatória exarada na instância prima, em conformidade com a manifestação em Sessão do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterada em Sessão, mediante despacho reduzido a termo nos autos. **4.** Decisão amparada no artigo 112 do CTN, agasalhada pelo *Princípio da Verdade Material* que rege o *Processo Administrativo Tributário*.

RELATÓRIO

A lide emergida através do auto de infração refere-se a *crédito indevido*, proveniente do lançamento na conta gráfica do ICMS de operações acobertadas por documento fiscal inidôneo, tendo em vista a ausência de comprovação das referidas operações no exercício de 2003. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2006.13511, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao exercício de 2003, junto à empresa *Realhospitalar Comércio e Representações Ltda*. Auto de infração lavrado em 03/07/06, com fulcro no art. 51 da Lei 12.670/96 c/c art. 131 do Dec. 24.569/97.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A peça inaugural foi instruída com o auto de infração nº. 1/200617945-5, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2006.13511, termo de início de fiscalização nº. 2006.11197, termo de conclusão de fiscalização nº. 2006.17751, termo de intimação de fls. 08, cópia do *Livro de Registro de Entradas*, relação das notas fiscais para comprovação de pagamento de fls. 20, cópias das notas fiscais. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“Lançar crédito indevido de ICMS, em virtude de prestação de serviço acobertada por documento fiscal inidôneo. A empresa adquirente não comprovou pagamento real referente notas fiscais conforme relação em anexo”. (*sic*).

Às informações complementares, o autuante afirmou que em cumprimento a ordem de serviço nº. 2006.13511, fora realizada auditoria fiscal na empresa em lume, oportunidade em que foi solicitada a comprovação dos pagamentos inerente às operações descritas nas notas fiscais, relacionadas pela Fazenda Pública. Entretanto, não obstante a solicitação supra, a firma permaneceu omissa com relação aos comprovantes, limitando-se a apresentar apenas uma relação de notas fiscais, afirmando esta, que os documentos em tela foram pagos mediante recibos. Desta feita, o auditor concluiu pela inidoneidade dos documentos em lide, finalizando com a lavratura do presente auto.

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, II, alínea “a”, da Lei 12.670/96, ou seja, o pagamento de multa equivalente a uma vez o valor do imposto. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

| | |
|------------------------|-----------------------|
| Base de Cálculo | R\$ 191.741,55 |
| Alíquota | 17,00% |
| ICMS (principal) | R\$ 32.596,06 |
| Multa | R\$ 32.596,06 |
| TOTAL | R\$ 65.192,12 |

A contribuinte tomou ciência pessoal, no próprio auto de infração, nos termos do art. 34 do Decreto 25.468/99, destarte fora lavrado às fls. 33, termo de revelia no dia 04/08/06. Em ato contínuo, despacho que encaminha o presente processo ao CONAT para que sejam tomadas as devidas providências. Ocorre que a requerente acostou pedido de dilação de prazo, protocolado em 24/07/06, que por sua vez foi deferido, fixando em 03/08/06 o novo prazo.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A impugnação acostada aos autos às fls. 37/40, instruída com documentos às fls.41/62 fora protocolada em 08/08/06, sendo, portanto, intempestiva. Em sede de preliminar suscitou a nulidade da peça exordial, por imprecisão e falta de clareza no tocante aos dispositivos legais que a embasam, não preenchendo os requisitos de validade inerentes a um ato administrativo vinculado. Acrescentou que não pode o agente fazendário considerar o crédito inidôneo, apenas pela falta de comprovação de pagamento da operação, cerceando o direito de defesa da atuada. Asseverou ainda, que o fato de considerar indevido o crédito do ICMS por falta de comprovação de pagamento sem apresentar as devidas justificativas, incide em uma violação aos princípios norteadores do *Processo Administrativo Fiscal*. Ressaltou a ilegalidade do auto de infração por imprecisão e falta de clareza quanto aos dispositivos que o autorizam e o embasam, dando ensejo à nulidade do procedimento fiscal. Discorreu sobre a impossibilidade de o auditor considerar inidônea a atuação da ora impugnante, por falta de comprovação, posto que o mesmo exigiu tão somente a comprovação do pagamento, este devidamente apresentado, sendo inclusive timbrados os recibos, pela fornecedora das mercadorias e contendo a assinatura referente ao recebimento da quantia ali consignada. Elucidou mais, que em existindo problemas às notas fiscais, não configura ônus da destinatária, mas sim da empresa fornecedora. Ao final, requereu a nulidade/improcedência da peça inicial, carreando aos autos cópias autenticadas dos recibos retromencionados.

A julgadora monocrática discorreu sobre a legitimidade da atuação vez que a atuada não comprovou o pagamento das referidas notas fiscais. Argüiu que apenas a aposição dos recibos aos autos, não tem o condão de comprovar a realização da operação. Ressaltou acerca da responsabilidade objetiva que caracteriza o direito tributário, e em sendo assim observou-se que a contribuinte é efetivamente responsável pelo crédito tributário exigido. Desta feita, ponderou que a atuada não se valeu de provas suficientes para refutar os argumentos expedidos pela autoridade fiscal ao proceder-se à lavratura do auto de infração. Neste esteio, admoestou que os documentos de comprovação de pagamento das notas fiscais foram emitidos com dolo, fraude e simulação, em consonância com o art. 131 do Decreto 24.569/97. Contudo, ao ser inferido acerca da ilegitimidade da atuada no tocante às irregularidades dos documentos fiscais, não acatou as razões da mesma, baseado no art. 128, 136 do CTN, em que refere-se à relação pessoal e direta com o fato gerador da obrigação principal. Afirmou, ao final que o fato de ter havido recolhimento do tributo como consequência da lavratura de auto de infração, não descaracteriza a acusação de crédito indevido tendo como fundamento a falta de recolhimento do tributo, haja vista que o crédito lançado somente deverá ser aproveitado com a efetiva comprovação e recolhimento nas operações anteriores. 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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

referida decisão, o valor estipulado pelo agente fiscal, com os devidos acréscimos legais ou, em igual prazo, interpor recurso ao Conselho de Recursos Tributários. Frente ao exposto, foram produzidas as demonstrações que se seguem:

A atuada foi notificada pelos correios, em 28/11/07 às fls. 72, 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 de 1ª Instância interpôs recurso voluntário, às fls. 73/74, instruída com documentos de fls.75/109, sucinto e tempestivo, ratificando todos os argumentos manifestados na impugnação e reiterando os pedidos outrora formulados.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do parecer 138/08 rejeitou o argumento de que houve violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa, haja vista a abertura de prazos e entrega de documentos apensos aos autos. No tocante a preliminar de nulidade, em que a defendente argüia falta de clareza, manifestou-se pela inexistência da mesma, vez que consta no relato do auto e nas informações complementares os dados suficientes que embasaram a autuação. Referiu-se ao art. 57 do Decreto 24.569/97, pelo fato de o direito ao crédito ser da essência do *Princípio da Não-Cumulatividade*. Em razão disso o estabelecimento somente poderia apropriar-se do crédito com a existência da documentação fiscal idônea. Em face disso, remontou-se ao impedimento legal disposto no art. 131 do Decreto 24.569/97, concernente ao aproveitamento, a título de crédito, dos documentos fiscais inidôneos, permanecendo, portanto, a documentação fiscal, necessariamente vinculada aos pressupostos expendidos no art. 51 da Lei 12.670/96. Ressaltou que os comprovantes acostados pela contribuinte, demonstraram operações enganosas, com finalidade inteiramente de provocar danos ao Fisco. Inferiu mais, que hoje em dia é essencial conhecer a parte com quem se faz uma transação, destarte, não concorda com o argumento da ilegitimidade para com a responsabilidade dos recibos. Ademais, esclareceu que o Fisco goza de presunção de certeza e liquidez. Isto posto, reafirmou a penalidade aplicada pelo agente fiscal e, ao final, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão exarada na instância originária.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 112/115 dos autos.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **REALHOSPITALAR COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA** em face de **CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, concernente ao auto de infração sob o nº **1/200617945-5**, através do qual, a recorrente, por intermédio de seu sócio administrador, se insurge contra a Decisão proferida pela julgadora singular. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A petição de recurso alega, em preliminar e pela ordem de procedimentos, a nulidade por imprecisão e falta de clareza no tocante aos dispositivos legais que embasam a imputação fiscal, acarretando no cerceamento ao direito de defesa da atuada.

Neste azo, cabe destacar que a atuada fora intimada das fases do processo, os prazos foram regularmente respeitados e, no tocante a imprecisão e clareza alegada, observa-se que o autuante fez uma exposição dos fatos ocorridos de forma clara e precisa, tanto na peça basilar, como nas informações complementares, de modo a permitir uma ilação acerca do ilícito fiscal apontado. Assim, entendo que está afastada a possibilidade de cerceamento do direito de defesa alegado nas razões de defesa, pois o feito fiscal está revestido das formalidades legais, uma vez que estão determinados o contribuinte atuado, o montante do débito e a natureza das infrações apuradas. Vencida a preliminar, passo ao exame meritório da *quaestio juris*.

A increpação fiscal em tela refere-se a *crédito indevido*, proveniente do lançamento na conta gráfica do ICMS de operações acobertadas por documentos fiscais inidôneos, tendo em vista que a atuada não comprovou a efetivação das operações em baila, através do pagamento das notas fiscais. A peça inaugural assim relata:

“Lançar crédito indevido de ICMS, em virtude de prestação de serviço acobertada por documento fiscal inidôneo. A empresa adquirente não comprovou pagamento real referente notas fiscais conforme relação em anexo”. (*sic*).



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O ponto nodal da demanda cinge-se, a saber, em um aspecto: se a operação em comento obedeceu aos requisitos legais pertinentes ao creditamento de ICMS.

Depurando-se detalhadamente o trabalho fiscal, observa-se que o ilícito fiscal tem como núcleo: *crédito indevido*; motivo pelo qual, rebuscou-se a legislação específica para elucidar o conceito de crédito indevido. Desta feita, a referida norma, em seu art. 878, II, alínea "a" preconiza, *in verbis*:

(...)

a) **crédito indevido**, assim considerado **todo aquele escriturado na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação** ou decorrente da não realização de estorno, nos casos exigidos e pela legislação: multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado; (*grifos acrescidos*).

A exegese acerca da matéria em debate está expressa no art. 65, VIII do Decreto 24.569/97, *expressis verbis*:

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

(...)

VIII — quando a operação ou a prestação não estiverem acobertadas pela primeira via 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**. (*Grifos acrescidos*).

O agente fazendário fundamenta a ilicitude do crédito fiscal na inidoneidade dos documentos fiscais. Com efeito, o agente fazendário aponta, entre os artigos infringidos da peça inaugural, o art. 131 do RICMS que dispõe acerca da inidoneidade dos documentos fiscais, *expressis verbis*:

Art. 131. Considerar-se-á inidôneo o documento que não preencher os seus requisitos fundamentais de validade e eficácia ou que for comprovadamente expedido com dolo, fraude ou simulação ou, ainda, quando:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

(...)

II - não se refira a uma efetiva saída de mercadoria ou prestação de serviço, salvo os casos previstos na legislação;

Ocorre, que frente aos debates ocorridos neste colegiado, por ocasião do julgamento do presente processo, bem como frente às pesquisas realizadas nos *Sistemas da Sefaz*, sobejou constatado que na data que as notas fiscais *sub oculi* foram emitidas, a autuada encontrava-se em situação regular, inclusive com relação ao recolhimento do ICMS. Ademais, a empresa contribuinte recepcionou notas fiscais de produtos inerentes a sua atividade, o imposto está destacado de forma correta e as referidas notas foram devidamente lançadas no *Livro de Registro de Entradas*, conforme se depreende às fls. 29 através da nota fiscal 071 escriturada às fls. 16 dos autos.

Nesta linha de raciocínio, nenhum elemento foi trazido aos autos pelo autuante, que invalidasse a efetividade das operações referentes às notas fiscais declaradas inidôneas. Em sendo assim, o crédito em destaque foi tutelado expressamente no corpo do Decreto 24.569/97, *verbo ad verbum*:

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

I — à mercadoria recebida para comercialização;

A luz do exposto, em harmonia com os princípios da legalidade e verdade material, como o Fisco não possui as provas que comprovam a irregularidade argüida, prejudicada está à acusação fiscal. As circunstâncias materiais do fato e sua autoria carecem de certeza, em consequência disso e, com supedâneo no artigo 112 do CTN, fica prejudicada a exigência fiscal em comento.

A tese ora aduzida encontra albergue nas disposições do preceptivo do Código Tributário Nacional, citado alhures, aqui transcrito, *in verbis*:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;
- IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

A apresentação dos elementos aqui expostos firmou o meu livre convencimento, de que, despida está a materialidade da acusação, visto que o autuante não colacionou aos autos, elementos capazes de ratificar o feito fiscal, motivo pelo qual me filio ao entendimento da insubsistência do auto de infração.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para que seja reformada a decisão condenatória exarada em 1ª instância, decidindo pela **IMPROCEDÊNCIA** da autuação, em conformidade com a manifestação em Sessão do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterada em Sessão, mediante despacho reduzido a termo nos autos.

É o VOTO.



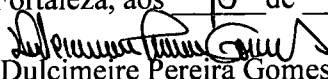
GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

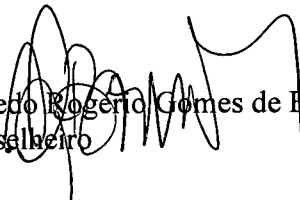
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT


DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **REAL HOSPITALAR COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA** 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 provimento, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, nos termos do voto do relator e manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterada em Sessão, mediante despacho reduzido a termo nos autos. Ausente, por motivo justificado, a Conselheira Maria Elineide Silva e Souza.

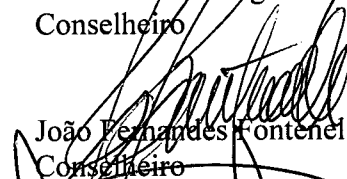
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 10 de 02 de 2009.

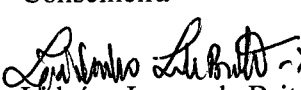

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE



Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro

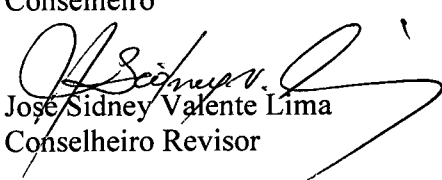

Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Liduino Lopes de Brito
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


José Sidney Valente Lima
Conselheiro Revisor


Vito Simon de Moraes
Conselheiro Relator


Mattews Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO