



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 168 /2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

06ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 07/02/12

PROCESSO Nº.: 1/2471/2009

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200906005-7

RECORRENTE: COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

AUTUANTE: Antonio Cesar P. da Silva e Paulo Albuquerque Costa

MATRÍCULA: 10585511 e 00623113

RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves

EMENTA: ICMS – 1. CRÉDITO INDEVIDO – 2. A acusação fiscal versa sobre crédito indevido, em virtude de lançamento na conta gráfica de ICMS em desacordo com a legislação, referente frete (pago pelo emitente da nota), com mercadorias sujeitas à substituição tributária. Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **IMPROCEDENTE**, por unanimidade de votos. **4.** Reformada a decisão condenatória proferida em 1ª instância, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária **5.** Decisão amparada o art.155, § 2º, I da Constituição Federal/88.

RELATÓRIO

O presente processo refere-se ao auto de infração lavrado por *crédito indevido, proveniente do lançamento da conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação*, detectado através de documento apresentado pela empresa, referente ao exercício de 2007. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº 2008.34051, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 23/12/2005 a 31/12/2007, junto ao contribuinte *Cooperativa Central dos Produtores Rurais*, inscrita no CNAE como *Comércio atacadista de leite e laticínios*. Auto de infração lavrado em 06/05/09, com fulcro nos arts. 49 52 e 53 da Lei nº 12.670/96.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 30/10/08 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização às fls. 06, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 05 (cinco) dias, sua defesa contra as infrações identificadas.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200906005-7, ordem de serviço nº. 2008.34051, termo de início de fiscalização nº 2008.28165, ordem de serviço nº 2009.02610, termo de início de fiscalização nº 2009.02655, termo de conclusão de fiscalização nº 2009.09619, crédito indevido do frete às fls. 10, consulta de informações da Dief às fls. 11/22, aviso de disponibilização de documentos fiscais às fls. 23, termo de juntada e AR referente ao Auto de Infração às fls. 24/25, termo de revelia e despacho às fls. 26, termo de juntada concernente à defesa às fls. 27. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“CRÉDITO INDEVIDO, PROVENIENTE DO LANÇAMENTO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. NO ANO DE 2007, A EMPRESA ORA AUTUADA SE CREDITOU DO ICMS REFERENTE AO FRETE DE SUAS VENDAS (FRETE CIF) DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR SAPIDAS CONFORME O PARÁGRAFO PRIMEIRO DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO PROTOCOLO ICMS Nº 12/96.”

Às informações complementares, o agente fiscal, após fazer os levantamentos necessários, informou que a empresa se creditou indevidamente do ICMS referente aos fretes de suas vendas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária. Alegou que foi lavrado o Auto de Infração em razão de a empresa deixar de incluir no cálculo da Substituição Tributária por saídas os valores referentes ao frete (frete pago pelo emitente) de suas vendas internas realizadas dentro do Estado do Ceará, das mercadorias sujeitas ao referido sistema de tributação de substituição tributária por saídas.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, II, alínea “a” da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03 e 13.633/05, ou seja, multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	RS 0,00
Alíquota	0,00
ICMS (principal)	RS 78.266,77
Multa (10%)	RS 78.266,77
TOTAL	RS 156.533,54



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A ciência do auto de infração foi efetivada, por via postal em 14/05/09, consoante AR e termo de juntada às fls. 24/25, restando à autuada o prazo de 20 (vinte) dias para a apresentação da impugnação, em consonância com o art. 26, § 3º, II da Lei nº. 12.732/97.

A contribuinte apresentou defesa intempestiva às fls. 28/91, instruída de documentos às fls. 32/70, na qual, após breve relato dos fatos, inferiu que a mercadoria transportada é tributada pelo ICMS. Logo, é evidente que o crédito do ICMS frete é devido. Aduziu que é o próprio fiscal que reconhece que a mercadoria transportada foi tributada pelo ICMS e que o frete foi pago pela emitente nota fiscal. Alegou que se a impugnante é a tomadora do serviço de transporte, se pagou pelo frete e a mercadoria transportada está sujeita à incidência do ICMS, pouco importa que a operação esteja sujeita à substituição tributária, já que o ICMS do frete será compensado com o ICMS da operação própria da Impugnante, e não na operação subsequente, cujo ICMS foi recolhido por substituição tributária. Expendeu que o crédito do ICMS frete será recuperado na operação própria de venda da mercadoria pela contribuinte, já que este valor do frete e o seu respectivo ICMS integram a base de cálculo da venda da mercadoria, conforme o artigo 13, § 1º, II, "b" da Lei Complementar nº 87/96. Saliu que se o ICMS do frete que foi pago pelo remetente não for compensado com o imposto devido na operação própria de venda da mercadoria por ele promovida, vai haver a chamada incidência sobre imposto, vedada pelo Texto Constitucional, pela Lei Complementar 87/96 e também pela legislação tributária do Estado. Diante do exposto, requereu que seja cancelado integralmente o lançamento.

A julgadora singular, após breve relato dos fatos, inicialmente aduziu que os argumentos defensórios da acusada são insubsistentes para análise do presente processo, tendo em vista que não apresentou nenhuma documentação fiscal probante, livros fiscais ou documentos em arrecadação que comprovassem suas alegações, de que ocorreu algum erro no levantamento efetuado pelo fisco, apenas relacionou itens vagos, e desse modo, alegar sem comprovar não traz efeito jurídico algum à análise do presente processo, inviabilizando até uma perícia para averiguação da verdade dos fatos. Alegou que o representante legal da empresa relatou em sua defesa que os valores referentes ao frete já estavam incluídos na base de cálculo da substituição tributária, e fora solicitado então os comprovantes de todos os valores que faziam parte do cálculo da Substituição Tributária, sendo fato que o contribuinte nunca apresentou nenhum destes comprovantes. Expendeu, portanto, que a contribuinte não tem nenhuma Planilha que indicasse que o valor do frete estava incluído nos preços das mercadorias, também não apresentou a existência de registros contábeis de que os valores referentes aos fretes estariam incluídos nos Preços Unitários das mercadorias. Informou ainda que as prestações correspondentes aos fretes não dão direito ao crédito do ICMS, porque as operações de vendas são de produtos sujeitos à Substituição Tributária por Saídas, não existindo operações subsequentes para recuperar



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

os correspondentes créditos de ICMS. Relatou que a cadeia tributária se encerra nessa última operação tributada pelo ICMS; o ICMS do frete pago pelo emitente faz parte da Base de Cálculo do ICMS Substituição Tributária por Saídas e, como não haverá operação subsequente sem débito para o vendedor e sem crédito para o adquirente, não existe mais transferência de crédito fiscal do ICMS, e, portanto, o crédito lançado no Livro Fiscal do emitente referente à prestação já alcançada pela Substituição Tributária por Saídas das mercadorias correspondentes é indevido. Por fim, salientou que se tratando de mercadorias da cesta básica, a empresa teria direito ao benefício fiscal da Redução da Base de Cálculo, conforme art. 899 do RICMS, mas ao cometer a irregularidade verificada, a empresa perdeu os benefícios fiscais por não ter se debitado corretamente através dos Documentos Fiscais pertinentes. Alegou que segundo relato do A.I. (fls. 02), tratam-se de operações sujeitas à Substituição Tributária; e a autuada não apresentou nenhuma comprovação que pudesse ensejar uma investigação pericial, como já visto. Neste azo, em face do exposto acima, concluiu que houve infringência ao disposto nos arts. 58, 59, §§ 1º ao 3º, 65, 269, §§ 2º e 4º, todos do Decreto nº 24.569/97, e como tal entende-se que a infração decorre de crédito indevido de ICMS. Diante do exposto, julgou **PROCEDENTE** a ação fiscal, intimando a autuada a recolher à Fazenda Pública Estadual a importância de R\$ 156.533,54, com os devidos acréscimos legais, no prazo de 20 dias, a constar a data da ciência dessa decisão, ou, em igual período, interpor recurso ao Conselho de Recursos Tributários, na forma da Legislação Processual vigente.

A autuada foi intimada pelos correios, por meio de AR, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, em 10/02/11, onde consta a decisão do julgamento que declara **PROCEDENTE** a ação fiscal e estabelece o prazo de 20 (vinte) dias para praticar atos no processo, junto ao Contencioso Administrativo Tributário do Estado do Ceará.

A impugnante, irrisignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 82/87, referendando todos os argumentos defensórios já apresentados na defesa, e acrescentando que não existe norma que vede o aproveitamento do ICMS sobre o frete CIF, mesmo quando a venda em exame não possui qualquer embasamento legal, constituindo apenas e tão somente de medida abusiva perpetrada pela fiscalização. Alegou que o douto fiscal criou vedação ao crédito não existente no ordenamento jurídico, lavrando autuação em total afronta às normas de regência e em evidente contrariedade aos princípios aplicáveis. Expendeu que a recorrente contratou o frete CIF, pagou pela prestação deste serviço, e como consequência tem o direito legal e constitucional de se creditar do ICMS, ainda que as mercadorias transportadas estejam sob o regime da substituição tributária. Afirmou que o ICMS é um imposto não cumulativo, conforme art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, assegurando-se ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento ou o recebimento de serviços de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação. Explanou que na venda CIF o frete é pago pela recorrente. A mercadoria transportada é tributada pelo ICMS. Logo, é evidente que o crédito do ICMS frete é cabível, tanto que a própria fiscalização admite que a mercadoria transportada foi tributada pelo ICMS e que o frete foi pago pela emitente da nota fiscal. Salientou que a recorrente, enquanto tomadora do serviço de transporte pagou pelo frete, e considerando que a mercadoria transportada está sujeita à incidência do ICMS, pouco importa que a operação esteja sujeita à substituição Tributária, até porque o ICMS frete será compensado com o ICMS da operação própria da recorrente, e não na operação subsequente, cujo ICMS foi recolhido por substituição tributária. Diante do exposto, requereu que o cancelamento integral do lançamento.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 315/11, alegou que, contrariamente ao argumento da autuada, segundo o qual não existe norma vedando o aproveitamento do ICMS sobre o frete CIF, mesmo quando a venda das mercadorias está submetida ao ICMS Substituição Tributária, destaca-se o disposto no art. 51 da Lei nº 12.670/96, que determina que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do ICMS, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidas na legislação. Relatou que a legislação, mais precisamente no art. 65, VI, do Decreto nº 24.569/97, proíbe de forma clara o crédito do ICMS incidente sobre o frete de venda (CIF) de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, fulminando qualquer argumento suscitado pelo recorrente. Informou que, considerando que a cadeia tributária encerra-se nesta última operação tributada pelo ICMA, pois as operações são de vendas de produtos sujeitos à substituição tributária por saídas, é de fácil ilação que as prestações correspondentes aos fretes não dão direito ao crédito do ICMS. Portanto, o crédito lançado no Livro Fiscal do emitente (que paga o frete) referente à prestação já alcançada pela substituição tributária por saídas das mercadorias correspondentes é indevido. Diante do exposto, sugeriu-se o conhecimento e desprovemento do recurso voluntário, confirmando a decisão **CONDENATÓRIA** proferida em primeira instância.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 96/99.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Trata-se de recurso voluntário interposto por **COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº **200906005-7** na dicção da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada por **crédito indevido, proveniente do lançamento da conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação**, detectado através da documentação apresentada pela empresa, referente ao exercício de 2007, no montante de R\$ 78.266,77.

Para melhor deslinde da demanda faz-se necessário aclarar que o ICMS é albergado pelo princípio da não-cumulatividade, através do qual se compensa o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços, com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Inteligência do art. 155, § 2º, I da Constituição Federal/88, *in verbis*:

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;

Nesse sentido, temos que, o devedor do ICMS pode abater do montante devido em determinada operação, o valor já anteriormente pago na operação anterior relativa às compras de bens ou serviços tributados por esse imposto. Essa é a sistemática de “débito x crédito” do ICMS, onde o crédito decorre do direito de abater das posteriores operações de saídas, o imposto quitado na aquisição de produtos, mercadorias ou serviços. O montante do crédito equivale ao valor a ser abatido do respectivo débito do imposto.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

In casu, o autuante entendeu ilegítimo o crédito de ICMS da autuada, sob o fundamento de que uma vez tratando-se de crédito de frete sob mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, não haveria operação subsequente para transferência do crédito fiscal.

Ocorre que, o caso em tela trata-se de frete CIF, onde a responsabilidade pelo pagamento do valor se dá pelo emitente da nota fiscal, imbutido no preço da mercadoria. De sorte que, havendo incidência do imposto sobre a mercadoria comercializada e devidamente pago o valor do frete, como consequência lógica, se dá o aproveitamento desse crédito, não obstante tratar-se de operações sujeitas ao regime de substituição tributária, vez que não se vislumbra na legislação quaisquer impedimentos nesse sentido.

Ainda, ressalte-se, que no ICMS substituição tributária pago pelas saídas tributadas, o contribuinte ainda é devedor do ICMS normal, nas operações próprias de vendas da mercadoria, onde o valor do frete integra a respectiva base de cálculo, e, portanto, evidente o direito da contribuinte de aproveitar o crédito ICMS do frete por ela contratado e pago.

Neste diapasão, como o objetivo precípuo desta câmara é a busca da *Verdade Material*, com o desiderato maior de alcançar a justiça fiscal, somente resta inferir que a operação em tela, quanto à forma, à luz dos documentos que deram origem à autuação e como se apresentam os fatos, retificam o entendimento do julgamento monocrático. Nesse teor e nos termos na legislação supra transcrita, considero que inexistente a infração apontada não havendo razão para o feito fiscal prosperar.

Destarte, filio-me ao entendimento pelo qual a ação fiscal não deve prosperar, face à demonstração probatória da contribuinte nos autos em epígrafe. Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, contrariamente ao parecer da *Consultoria Tributária*.

É o Voto.



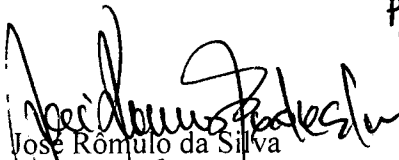
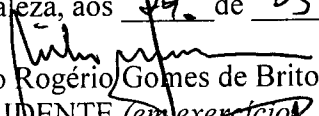

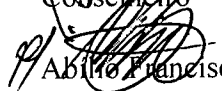
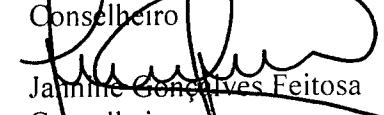
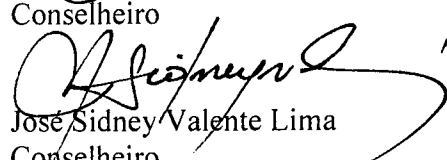
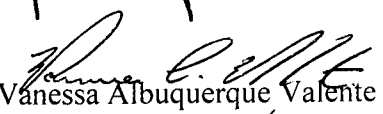

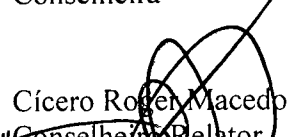
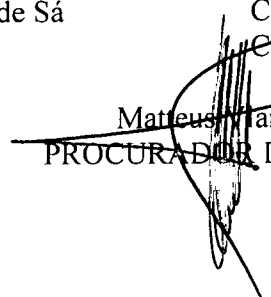
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

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

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS** em face da **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, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1º instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, nos termos do voto do relator, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Presente, para apresentação de sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Marcelo Braga Rios.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 29 de 03 de 2012.

 José Rômulo da Silva Conselheiro	 Alfredo Rogério Gomes de Brito PRESIDENTE (em exercício)	 Cid Marconi Gurgel de Souza Conselheiro
 Abílio Francisco de Lima Conselheiro		 Jannine Gonçalves Feitosa Conselheira
 José Sidney Valente Lima Conselheiro		 Vanessa Albuquerque Valente Conselheira
 Eliane Respiande Figueiredo de Sá Conselheira		 Cícero Roger Macedo Gonçalves Conselheiro Relator
	 Mateus Trana Neto PROCURADOR DO ESTADO	