



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO n° 188 /2011

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
SESSÃO EXTRAORDINÁRIA n° 013ª de 21/01/2011
PROCESSO DE RECURSO n° 1/0675/2005
AUTO DE INFRAÇÃO n° 1/200415473
RECORRENTE: INDÚSTRIAS ELÉTRICAS ELITE S/A - INELSA
RECORRIDO: Célula de Julg. de 1ª Instância

Cons. Relator: José Rômulo da Silva

EMENTA: ICMS - CRÉDITO INDEVIDO. Recorrente lançou no livro de apuração do imposto crédito presumido, todavia sem amparo legal por falta de termo de acordo. As hipóteses do art. 123, II, da Lei n° 12.670/96, trazem subjacentes ou conexos deveres instrumentais específicos, inerentes à não-cumulatividade do ICMS. Nenhuma delas está em conexão com a vedação de lançar o crédito presumido de ICMS sem amparo legal, por falta de termo de acordo. Característica própria das infrações tributárias. "A circunstância de não configurarem um ilícito jurídico por si mesmas, senão em conexão com uma obrigação de outra natureza, a obrigação tributário principal ou acessória". Ao campo das infrações tributárias se transpõem alguns dos

princípios de ampla aplicação no campo do Direito Penal, entre o quais o da reserva legal. É reservado à lei a cominação de penalidade para as ações ou omissões contrárias aos seus dispositivos, ou para infrações nela definidas, o que impede assim que se aplica por extensão ou por analogia a penalidade do art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96 ao caso vertente. Auto de Infração IMPROCEDÊNCIA. Decisão por maioria de votos.

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de Primeira Instância de PROCEDÊNCIA do auto de infração *por creditamento indevido do ICMS*. Denunciou o agente fiscal que a recorrente lançou no livro de apuração do imposto crédito presumido, todavia sem amparo legal por falta de termo de acordo, fato ocorrido em 2.003.

Face o ocorrido foi aplicada a penalidade do art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96, concomitante ao lançamento do ICMS.

ICMS lançado: R\$ 52.629,96.
Multa: R\$ 52.629,96.

A decisão monocrática encontra-se assim ementada:

EMENTA. ICMS. CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS CORRESPONDENTE A CRÉDITO PRESUMIDO NÃO AUTORIZADO E EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO VIGENTE. Consiste a acusação fiscal de que a firma autuada lançou em seu livro Registro de Apuração do ICMS, créditos indevidos de ICMS, correspondente a créditos presumidos de atos planos sem comprovação de Termo de Acordo, portanto não tendo direito ao crédito. Infringência ao art. 64, VII, parágrafo 4º, do Dec. 24.569/97, sujeitando-se a penalidade prescrita no art. 123, inciso II, alínea "a" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. Autuação PROCEDENTE. Defesa TEMPESTIVA.

Nas razões do Recurso a recorrente alega a ilegalidade da exigência de termo de acordo para o direito ao crédito do ICMS, pois a Lei nº 12.445/95, que concedera o benefício, assim não o fizera; de sorte que os §§ 4º e 5º do art. 64 do Dec. 24.569/97, que exige o referido termo, teriam extrapolado a própria lei.

Segundo a recorrente o 5º do art. 64 seria inconstitucional, até se trataria de uma sanção política. Outrossim, a multa aplicada teria caráter confiscatório.

É o relatório.

VOTO.

A meu ver há na hipótese dos autos clara violação ao dispositivo regulamentar (art. 64, §§ 4º 5º, RICMS) que, por sua vez, veio disciplinar o aproveitamento de crédito ICMS numa hipótese específica de incentivo fiscal. No entanto, respeitadas as manifestações contrárias, entendo que o auto de infração padece de vício insanável.

Sem querer apontar a eventual infração decorrente do descumprimento do art. 64, §§ 4º 5º, RICMS, fato é que o legislador estadual, ignorando inclusive a lógica de que dentro da sistemática de apuração do ICMS o creditamento irregular do imposto, na prática, resultará, mais cedo ou mais tarde, na falta de recolhimento, considerou em algumas hipóteses o simples creditamento do ICMS como infração, independentemente da falta de recolhimento. São nesse sentido as hipóteses do art. 123, inciso II, alíneas "a" a "e" da Lei nº 12.670/96, com vigência até o exercício de 2.003; que, na linguagem do Direito Penal, tem-se que o legislador do ICMS considerou para o "tipo fiscal" do art. 123, inciso II, certos pressupostos ou circunstâncias, conhecidas ali como o *elemento normativo do tipo*.

A alínea "a" prevê a hipótese de crédito indevido abarcando três circunstâncias ou descumprimentos de deveres instrumentais, quais sejam: o do art. 51, § 3º, de que o contribuinte não pode se creditar do imposto destacado em documento fiscal em montante

maior do que exigível na forma da lei; o do art. 53, quando vedado o crédito em suas varias modalidades; e finalmente, o do o art. 54 que cuida das varias modalidade da obrigatoriedade do estorno do imposto.

As alíneas “b” e “c” trazem como deveres subjacentes à proibição do aproveitamento ou registro antecipado do crédito, respectivamente; já a alínea “d” atribui o ilícito à transferência dos créditos nos casos não previstos na legislação, ou sem atender as exigências ali estabelecidas, ou ainda, em montante superior aos limites permitidos; e finalmente a alínea “e” que tem como pressuposto do crédito indevido em quaisquer das circunstâncias da alínea anterior, ou seja, na hipótese de transferência.

Logo que as hipóteses do art. 123, II, da Lei nº 12.670/96, trazem subjacentes ou conexos deveres instrumentais específicos, inerentes à não-cumulatividade do ICMS. Todavia nenhuma delas está em conexão com a vedação de lançar o crédito presumido de ICMS sem amparo legal, por falta de termo de acordo (que seria este o elemento normativo do tipo penal). Questão importante, pois, como há muito constatara Rubens Gomes de Sousa, as infrações tributárias têm como característica própria “a circunstância de não configurem um ilícito jurídico por si mesmas, senão em conexão com uma obrigação de outra natureza, a obrigação tributário principal ou acessória” (Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional, Ministério da Fazenda, 1.958).

Vale lembrar que ao campo das infrações tributarias se transpõem alguns dos princípios de ampla aplicação no campo do Direito Penal, entre o quais o da reserva legal contemplado no art. 5º, XXXIX, da CF/88 que embora consigne a expressa “crime”, mas que tem sentido amplo, nesta incluindo todas as restrições de caráter penal. Logo, tratando-se de ilícito tributário não apenas é necessário que a lei o defina como tal, mas, ainda que haja o “tipo fiscal”, necessário se faz que o comportamento do infrator se amolde a hipótese legal prevista em todos seus elementos.

Corolário daquele princípio consta do art. 97 do CTN ao reservar à lei a cominação de penalidade para as ações ou omissões contrárias aos seus dispositivos, ou para infrações nela definidas, o que impede assim que se aplica por *extensão* ou por *analogia* a penalidade do art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96 ao caso vertente.

Vale por fim anotar que a questão foi superada com a nova redação dada ao artigo mencionado, vigorando a partir de 2004, ao tipificar crédito indevido todo aquele escriturado na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação. O dispositivo assim permite interpretação analógica (*intra legem*) da expressão genérica *em desacordo com a legislação* para abranger todos os casos análogos tratados pela legislação, como o denunciado, que evidentemente não se deve confundir com o emprego da *analogia* - método de integração da ordem jurídica.

Tais as razões expedidas, voto para que se conheça do Recurso, dando-lhe provimento para modificar a decisão de procedência do auto de infração proferida em Primeira Instância, julgando-o IMPROCEDENTE por entender não haver conexão entre dever instrumental inscrito no art. 64, §§ 4º e 5º e quaisquer das hipóteses do art. 123, II, todos RICMS.

É como eu voto.

DECISÃO:

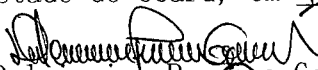
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos em que é recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA e recorrente INDÚSTRIAS ELÉTRICAS ELITE S/A - INELSA,

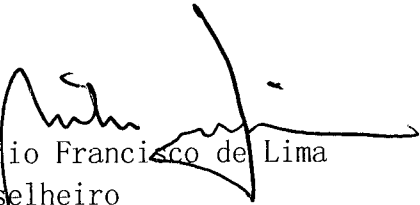
A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para, por maioria de votos, reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando IMPROCEDENTE a presente ação fiscal, por entender que o crédito é legítimo, nos termos do voto de relator designado, Dr. José Rômulo da Silva, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros Alfredo Rogério Gomes de Brito

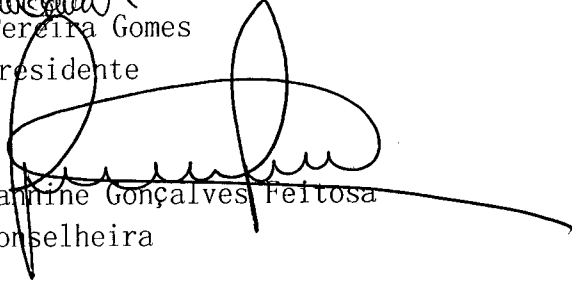


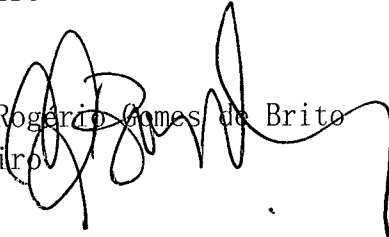
(relator originário), José Sidney Valente Lima e Abílio Francisco de Lima que se manifestaram para procedência da autuação.

Sala das Sessões da Primeira Câmara do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, em 12 de maio de 2.011.



Dulcimeire Pereira Gomes
Presidente



Abílio Francisco de Lima
Conselheiro

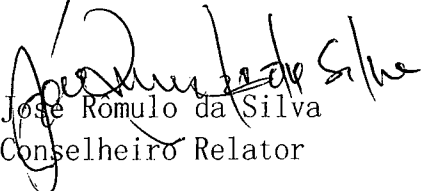

Jannine Gonçalves Feltosa
Conselheira


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


Camila Borges Duarte
Conselheira


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


José Romulo da Silva
Conselheiro Relator


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro

Matteus Viana Neto
Procurador do Estado