



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**



*Contencioso Administrativo Tributário*  
*Conselho de Recursos Tributários*  
*1ª Câmara de Julgamento*

**RESOLUÇÃO Nº 183/2.001**

**SESSÃO : 113ª Sessão Ordinária de 26 de Junho de 2.001**

**PROCESSO DE RECURSO Nº:1/3707/96 --- AI 1/416210**

**RECORRENTE: NORTE-FRIO COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**

**RECORRIDO: CÂMARA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

**RELATOR: Conselheiro Alfredo Rogério Gomes de Brito**

**Ementa: - ICMS - Crédito Indevido -**  
Aproveitamento de crédito fiscal derivado de documentos fiscais inidôneos. Ilícito tributário com adequação típica no art. 117, II, "a" da Lei nº 11.530/89 c/c o art. 75 da referida lei. AUTUAÇÃO PROCEDENTE. Recurso voluntário conhecido provimento negado. Decisão por **maioria** de votos.

**RELATÓRIO**

A empresa acima identificada lançou na escrita fiscal crédito de ICMS com esteio em documentos supostamente emitidos por *Iassete Móveis Ind. e Comércio Ltda.*, os quais grafavam as seguintes irregularidades:

- a) CGF das notas fiscais: é o de identificação da empresa **Acescomp Informática Ltda.**, e não o da suposta emitente (**Iassete Móveis Ind. e Comércio Ltda.**)
- b) Selos de Autenticidade: Pertenceriam, por destinação pelo Fisco, quando da correspondente AIDF, às empresas:

**Hiran Alfredo Cavalcante e**  
**Distribuidora de Bebidas Fortaleza Ltda.**

O Auto de Infração decorreu de *Denúncia* cujo termo consta dos autos, após emissão da *Ordem de Serviço* e do *Termo de Início de Fiscalização*. A ação fiscal foi realizada com observância das disposições regulamentares.

A prova da imputação consistente dos registros e documentos está colacionada, - *LR de Entradas e LR Apuração do ICMS* - demonstrando o cometimento do ilícito com as notas fiscais correspondentes, em cópia.

Oferecida a *Impugnação*, o julgamento em primeira instância resolveu pela *procedência* da autuação.

*Recurso voluntário* interposto.

A manifestação da Procuradoria do Estado, apoiada em Parecer da Consultoria do CONAT faz coro com o decisum inicial.

É o Relatório

ARGB

## O RECURSO VOLUNTÁRIO

O mui bem articulado Recurso Voluntário produziu razões que, para melhor compreensão, reproduzo-os em blocos distintos, como vai abaixo delineados:

1. "Saber se o selo foi autorizado para a empresa que dele está fazendo uso é uma constatação que só fisco é capaz de fazê-la, porquanto somente ele dispõe do sistema de controle inerente à autorização de uso dessa chancela fiscal. Se somente o fisco é capaz de identificar esse vício, deveria ele, por uma questão de ética e de justiça, antes da lavratura de qualquer auto de infração, compelir o contribuinte ludibriado a proceder ao estorno do crédito relativo àquele documento viciado."

Quero evocar, preliminarmente, notória distinção que se faz entre **responsabilidade objetiva** e **subjetiva** para, na temática - responsabilidade por infrações - considerar que o argumento acima produzido remete à análise da teoria da responsabilidade tributária, gizada no art. 136 do CTN, donde se colhe nenhuma inferência subjetiva, sendo irrelevante o cuidado próprio do legislador penal, perquerindo dolo ou culpa. Sem demora, sabe-se mui bem que a característica básica em matéria de infrações tributárias é ser objetiva a sua natureza.

Dentre os ilícitos jurídicos, que é gênero, ramificam-se as suas espécies. Assim, temos ilícitos, penais, civis, tributários e quanto a esses, remete-se à inteligência do Direito Civil, para, em parelha, afastar valoração acerca da consciência da ilicitude (dolo) ou aspectos de negligência, imprudência ou imperícia (culpa).

Adiante, a recorrente convoca a atenção da Egrégia Câmara para os seguintes aspectos, abaixo reproduzidos:

a) Não previsão, na lei básica do ICMS, da vedação de crédito imposta pelo inciso IX do art. 62 do Dec. nº 21.219/91.

Complementa a recorrente que "a Lei nº 11.530/89 vigente à época da suposta infração cometida pela autuada, no art. 1, estabelecia 8 hipóteses de vedação do crédito (incisos I a VIII), e aí não compreendida a prevista no inciso IX do art. 62 do Dec. nº 21.219/91, inovando a ordem jurídica, inseriu uma hipótese de vedação de crédito não contemplada na referida lei."

b) Não previsão, na lei básica do ICMS, de penalidade para a suposta infração cometida pela autuada

Questiona a recorrente, rogando máxima atenção para o fato de "é a falta de previsão legal no tocante à penalidade aplicável ao ilícito apontado no AI, muito embora previsto em regulamento (...) e não seria o regulamento o instrumento capaz de suprir essa imprevisão legal!"

Conclusivamente, evoca citações de MICHEL TEMER e CELSO ANTONIO BANDEIRA DE MELO e transcreve dispositivos do CTN (art. 99) das Constituições Federal (art. 84) e Estadual (art. 88), "para demonstrar (o que é sabido de todos porque elementar até demais) que os regulamentos possuem balizas regratórias, não podendo exorbitar dos limites das leis em função das quais sejam expedidos, para fiel execução destas, e não para inová-las, criando restrições ou impondo penalidades nelas não previstas".

Considerando finalmente, o recorrente que:

"No caso que se cuida, a imposição da penalidade tem sede apenas no Regulamento, num flagrante desrespeito ao princípio da reserva legal em matéria sancionatória (art. 5º, inciso XXXIX da CF, art. 97, inciso V do CTN), para, por todo o exposto, requerer a reforma da decisão recorrida".

A essas outras considerações da recorrente, cogita-se, no âmbito da decisão de cunho administrativo, nesse momento, da vinculação do fato a norma (em sentido estrito = Lei), em matéria de sanção, buscando-se, de pronto, a subsunção do fato. Vai-se, de plano, afastar disposições regulamentares, atendendo ao reclamo do defendente.

Bem patentes são as irregularidades contidas nos documentos fiscais. Nenhum argumento contraria a imputação fiscal de que o selo de autenticidade e o número relativo a identificação do CGF sejam, verdadeiramente o da empresa emitente.

Reformar a decisão que concluiu por inidôneos tais documentos fiscais importaria em considerá-los, com tais vislumbres de irregularidades, **como idôneos!**

Conceber que as empresas possam se creditar de documentos cujos selos de autenticidade não sejam os autorizados e entregues ao estabelecimento gráfico para aposição, ou ainda permitir que se faça colagem de selos autorizados para uma empresa em documentos de outra é tornar inócua a utilização desse instrumental de controle que é o selo fiscal, reduzindo-o a mero capricho burocrático de nenhum valor.

Assim fosse conceber, melhor seria aboli-lo, o que representaria economia d'alguns milhões de reais ao Erário, em cada ano, tempo em que se revestiria em atendimento de

considerável parcela das demandas sociais, quiçá de um Estado, dentre os mais pobres da Federação, no que pese todo o esforço empreendimento pela Administração Pública, seu povo ainda experimenta as agruras das intempéries que lhe assola a causticante labuta diária.

Ora, ressalta a indagação:

**Em não sendo idôneos os documentos fiscais objeto de análise, poder-se-ia emprestar-lhes a condição de legitimidade para fins de apropriação do crédito?**

Penso que, em matéria fiscal, não seria lógico dar legitimidade a créditos oriundos de documentos fiscais reconhecidamente portadores de irregulares, como soe acontecer, mormente pela ilação se faz em análise de responsabilidade (objetiva) por infrações adrede referida.

Para completo deslinde, basta que não se dê nenhuma aplicabilidade, em matéria de infração ou penalidade, a dispositivos do Regulamento ICMS, como deve acontecer. Deixemo-la, apenas para a lei em sentido estrito, perquerindo-se da legitimidade do crédito, sem considerações conceituais de idoneidade, indagando, na situação que se nos apresenta:

**É DEVIDO ou INDEVIDO o crédito fiscal inteiramente aproveitado?**

Difícil concebê-lo como devido. Em sendo assim, face a tal consideração, tendo-o por INDEVIDO, amolda-se, a infração, na expressa disposição legal que giza:

**“Art. 117.As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades:**

**II – com relação ao crédito do imposto:**



- a) **crédito indevido, assim considerado toda aquele lançado na conta gráfica do imposto, em desacordo com as normas estabelecidas no art. 54 a 63, bem como o decorrente da não realização do estorno, nos casos previstos no art.53: Multa equivalente a duas vezes o valor do imposto indevidamente aproveitado, sem prejuízo da cobrança do imposto que deixou de ser recolhido em razão de sua utilização”.**

Mais e mais, se não veda, a Lei Básica, aproveitamento de crédito fiscal contido em documento fiscal que grafa CGF distinto de seu emitente e selo que não lhe fora autorizado, onde restaria então, dispositivo mesmo infralegal, autorizativo a contemplar a permissão de aproveitamento do crédito, como legítimo, em tal condição?

*Também, concessa máxima vênia, não nos parecer que haja inovação, por singela referência da norma regulamentar, que documento tido por inidôneo comporte vedação de crédito.*

*Calhar reler o artigo 74 da Lei nº 11.530/89 verificando que a própria Lei remeteu ao regulamento a tarefa de ampliar a definição de inidoneidade. Nesse jaez, o RICMS, no art. 105 fora didático em exemplificações sem ser exaustivo.*

*Outra indagação pertinente seria:*

*Para que se prestariam os regulamentos, se comportassem apenas a mera reprodução literal das leis?*

*Apressamo-nos em responder que seriam peças inócuas, desnecessárias, de nenhum valor prático. Melhor não produzi-los, nem edita-los, assim fosse concebidos.*



Tendo o regulamento fundamento de validade na lei, presta-se aquele para "dar funcionalidade a norma legal" preexistente. E dar funcionalidade, é definir situações que não ampliam ou restringem disposições da lei.

Também, somente conceberia a imposição de penalidade, sendo esta preceito atributivo de um quantum derivado de uma regra de comportamento ou de descrição de conduta que se define, em matéria penal, como preceito primário, enquanto aquele que quantifica o valor ou pena, recebe a denominação de preceito secundário ou preceito sanção, o que não fora o caso, na referência contida no art. 62, IX.

Prestam-se os regulamentos, não para estabelecer penalidades, porquanto matéria reservada à Lei, mas para esquadriñar aspectos que contextualizam situações, como a que se deve ter por indevido o crédito assinalado em documento não revestido condição legítima de idoneidade.

A questão que se impõe ante à disposição legal parece ter encaixe lapidar, necessário ao fecho do exame da questão que vai amoldar-se na penalidade contida no dispositivo retroaduzido, resultando no seguinte crédito tributário:

[ICMS....R\$ 17.340,00 + Multa....R\$ 34.680,00] = R\$ 52.020,00

Ante todo o escopo aduzido vou concluindo pela procedência do feito fiscal.

É assim que entendo.

ARGB





## DECISÃO

**Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em** que é recorrente a NORTE FRIOS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA., e recorrida a Célula de Julgamento de 1ª Instância **RESOLVEM**, os membros da 1ª. Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por **MAIORIA DE VOTOS**, conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento para o fim de confirmar, a decisão de procedência exarada na instância inicial, nos termos do voto do Relator, em acorde e manifestação do representante da D. Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos o dos eminentes Conselheiros Elias Leite Fernandes, Marcos Silva Montenegro e Marcos Antonio Brasil que se pronunciaram pela parcial-procedência, restringindo-se à aplicação da multa. Ausente à Sessão o Conselheiro André Luís Fontenele Santos.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
EM Fortaleza, aos 27 de Junho de 2.001.

  
DR. FRANCISCO PAIXÃO BEZERRA CORDEIRO  
Presidente da 1ª. Câmara

  
DR. ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO  
Conselheiro Relator

Conselheiros:

  
DR. MARCOS SILVA MONTENEGRO

DR. ELIAS LEITE FERNANDES

  
DR. RAIMUNDO AGEN MORAIS

  
DRA. VERÔNICA GONDIM BERNARDO

PRESENTE:

  
DR. MATTEUS VIANA NETO  
Procurador do Estado

DR. ANDRÉ LUIS FONTENELE SANTOS

  
DR. MARCOS ANTONIO BRASIL

  
DR. ROBERTO SALES FARIA

Consultor Tributário