



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº 031 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

131ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 16/08/10

PROCESSO Nº 1/5751/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200714074-8

RECORRENTE: DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS FARTURA S/A

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Eliardo Holanda Farias

MATRÍCULA: 005632-1-8

RELATORA: Conselheira Camila Borges Duarte

REVISORA: Conselheira Ana Maria Timbó Holanda

EMENTA: ICMS – 1. CRÉDITO INDEVIDO. 2. Contribuinte recebeu créditos de outro estabelecimento do mesmo titular sem que o remetente tivesse saldo de ICMS, referente ao período de abril a dezembro/2005. Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **IMPROCEDENTE**, por maioria de votos, tendo em vista a legitimidade do crédito transferido. Reformada a decisão prolatada na instância singular, em conformidade com a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterado em Sessão mediante despacho reduzido a termo nos autos. **4.** Decisão amparada no conjunto probatório colacionado aos autos, com esteio no art. 131 do Decreto 25.468/99.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre *o creditamento indevido de ICMS*, referente ao período de abril a dezembro/05, resultando em um crédito tributário no montante de R\$ 166.697,00. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.26829 objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao exercício de 2005, junto ao contribuinte *Distribuidora de Alimentos Fartura S/A*, enquadrada no CNAE como *comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância em produtos alimentícios*. Auto de infração lavrado em 09/11/07, com fulcro nos artigos 59 e 59-A do Decreto 24.569/97.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 24/09/07, de forma pessoal, consoante comprova a assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2007.23540 às fls. 06, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (*dez*) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200714074-8; informações complementares às fls. 03/04; cópia da ordem de serviço nº. 2007.26829 às fls. 05; termo de início de fiscalização nº. 2007.23540 às fls. 06; termo de conclusão de fiscalização nº. 200727063 às fls. 07; planilha demonstrativa do crédito recebido em desacordo às fls. 08; cópia das notas fiscais de transferência de créditos recebidos às fls. 09/17; termo de juntada às fls. 18; cópia de AR às fls. 19 e termo de revelia às fls. 20. A peça inaugural descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO ORIUNDO DE TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO DO ICMS NOS CASOS NÃO PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO, OU SEM ATENDER AS EXIGÊNCIAS NELA ESTABELECIDAS E EM MONTANTE SUPERIOR AOS LIMITES PERMITIDOS. A EMPRESA ACIMA MENCIONADA, RECEBEU CRÉDITOS DE OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR SEM QUE O REMETENTE TIVESSE SALDO DE ICMS, REFERENTE AO PERÍODO DE ABRIL A DEZEMBRO/2005 NO VALOR DE R\$ 166.697,00, CONF. PLANILHA ANEXO.” (*sic*).

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

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 166.697,00
Multa (100%)	R\$ 166.697,00
TOTAL	R\$ 333.394,00

Às informações complementares às fls. 03/04, o autuante elucidou que a empresa transferiu crédito de ICMS para empresas do mesmo sujeito passivo, sem, contudo,



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

possuir saldo credor, deixando de observar os procedimentos legais para compensação de saldos realizados. Transcreveu o §3º do art. 59 e inciso I do art. 59-A ambos do Decreto 24.569/97, deixando bastante claro que o saldo credor é compensável com o saldo devedor do estabelecimento do mesmo sujeito passivo. Ressaltou que é necessária a exigência de um saldo credor em um dos estabelecimentos e um saldo devedor no outro para que seja possível se realizar uma compensação de saldos. Verificou que depois de confrontados os créditos por entrada e ICMS antecipado pagos em cada período de apuração considerado (abril a dezembro/05) com os débitos relativos às saídas, o saldo existente é tipicamente devedor. Acrescentou ainda que, em todos os períodos de apuração questionados, a empresa recebeu transferência de créditos de outros estabelecimentos do mesmo titular. Por fim, concluiu que existe um regulamento que deve ser atendido e cumprido nas suas determinações de forma autônoma por cada estabelecimento no que concerne à escrituração, recolhimento e fiscalização do ICMS.

A ciência do auto de infração foi realizada em 13/11/07 por via postal, consoante se depreende da cópia do AR e termo de juntada às fls.18/19 a teor do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 20 (*vinte*) dias defesa contra suas infrações identificadas.

Devidamente ciente da acusação fiscal, a empresa quedou-se em desídia e não apresentou impugnação dentro do prazo conferido, razão pela qual foi lavrado termo de revelia em 04/12/07, às fls. 20.

A defesa da recorrente foi apresentada às fls. 21/24, instruída com documentos às fls. 25/62, onde, expendeu preliminarmente sobre o princípio da não-cumulatividade previsto do art. 155 §2º, I da CF/88 onde dispõe que 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, citando também entendimentos doutrinários acerca da matéria. Ressaltou que a autonomia dos estabelecimentos, ofertada aos estados para facilitar o controle e a administração do imposto, não pode redundar em limitação ao direito constitucional de compensação entre débitos e créditos. Citou a LC 102/00, aclarando que a partir dessa nenhuma dúvida poderá existir quanto à possibilidade da transferência dos saldos credores entre estabelecimentos da mesma empresa. Elucidou que negar a possibilidade de transferência de saldo credor entre empresas de um mesmo grupo significa desconhecer ou ignorar o postulado maior do ICMS, ou seja, a não-cumulatividade. Salientou que nos períodos fiscalizados havia saldo credor registrado no *livro de Apuração de ICMS*, entretanto, na ocasião de apuração do imposto no final do período, a contribuinte apresentou um saldo devedor que fora devidamente recolhido aos cofres públicos. Demonstrou em cálculos que o valor de crédito do período fora de R\$ 100.000,00, o de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

transferência de R\$ 21.000,00, e, por fim, o de débitos de R\$ 80.000,00, desta forma verificou que recolheu o valor de R\$ 1.000,00 correspondente ao saldo devedor, não causando nenhum prejuízo para o Estado. Explanou ainda que o Fisco autuou tanto a empresa recebedora dos créditos como a que transferiu o saldo credor existente em sua conta, caracterizando, dessa forma o *bis in idem*, já que o mesmo fato ensejou o lançamento do crédito tributário em duplicidade. Concluiu requerendo a declaração de **IMPROCEDÊNCIA** do ato fiscal, com base nos argumentos espostos.

A julgadora singular, após breve relato dos fatos, discorreu sobre os argumentos da defesa alegando que nos artigos 59, §3º e 59-A, I do Decreto 24.569/97 o legislador conferiu ao sujeito passivo a possibilidade de transferir o saldo credor a um de seus estabelecimentos, a título de compensação de saldo devedor. Ressaltou que o legislador, consoante os dispositivos na LC 102/02 e na Lei 12.670/96, que versam sobre a transferência de crédito tributário entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo, não efetuou qualquer restrição a esse direito, mas tão-somente estabeleceu os procedimentos a serem observados pelos contribuintes. Confirmou a autuação fiscal, ratificando a estranheza encontrada pelo autuante quando a contribuinte, no mesmo período, efetua transferência de crédito e, concomitantemente, recebe crédito de outro estabelecimento. Explanou que a legislação tributária visa assegurar que os estabelecimentos de um mesmo sujeito passivo sejam considerados em seu conjunto, como uma mesma empresa para fins de apropriação de créditos de ICMS porventura existentes, de sorte a compensarem com eventuais débitos do imposto. Portanto, aclarou que ocorrera a errônea interpretação e aplicação dos dispositivos supracitados pela autuada. Afirmou ainda que, com a análise dos valores constantes no *livro de Apuração do ICMS*, percebe-se que a contribuinte recebeu créditos de forma aleatória de estabelecimentos, sem a observância do possível saldo devedor existente. Em relação à alegação da autuada de ocorrência de *bis in idem*, já que o Fisco autuou tanto a empresa que emitiu a nota fiscal de transferência, como a que lançou os referidos créditos, a julgadora esclareceu que os autos de infrações referem-se às infrações e penalidades distintas, não merecendo ser acatado o argumento impugnatório. Desta forma, concluiu que o auto de infração não comporta reparo, sendo aplicada a penalidade do art. 123, II, alínea “e” da Lei 12.670/96. Por fim, julgou **PROCEDENTE** a ação fiscal, intimando a autuada a recolher aos cofres do Estado, no prazo de 20 (*vinte*) dias, a contar da ciência desta decisão, a importância apontada na inicial com os devidos acréscimos legais, a contar da ciência dessa decisão, ou em prazo idêntico, interpor recurso ao *Conselho de Recursos Tributários*, na forma da legislação processual vigente.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A autuada foi intimada da decisão **PROCEDENTE** por via postal em 16/11/09, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 75/76, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

A empresa contribuinte protocolou pedido de dilação de prazo, às fls.77, para apresentação do recurso voluntário em 18/11/09, tendo sido este deferido, fixando o novo prazo em 16/12/09.

Insatisfeita com a decisão da instância singular, apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 80/83, no qual reiterou os pontos ora vergastados na impugnação, sem acrescentar qualquer alegação nova. Por fim, requereu que o recurso seja provido, com a conseqüente decretação da **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal.

Às fls. 85, a autuada requereu a oportunidade de proferir sustentação oral, nos termos da Lei Processual Administrativa, por seu patrono *Dr. Benoni Vieira da Silva*.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do parecer 146/10, manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para manter a decisão proferida em 1ª instância. Discorreu que a compensação de crédito entre estabelecimentos do mesmo titular é procedimento autorizado pela legislação, contudo o art. 59-A, I do Decreto 24.569/97 preceitua que o saldo devedor credor é compensável com saldo devedor do estabelecimento do mesmo sujeito passivo. Portanto, far-se-ia necessário a existência de saldo credor em um dos estabelecimentos e um saldo devedor no outro, fato este não verificado pela auditoria fiscal. Neste azo, afirmou que está caracterizada a ilegitimidade dos créditos, consoante se depreende pelo levantamento fiscal às fls. 08/17, comprovando a violação ao referido artigo.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 88/89.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se do recurso voluntário interposto por *J P DE OLIVEIRA* em face da **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, através do qual, a recorrente, por intermédio do representante legal, regularmente constituído, se insurge contra a Decisão proferida pela julgadora singular.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada por *remessa de mercadoria sem documento fiscal*, onde ficou constatada a inidoneidade da nota fiscal de nº. 000856, uma vez que não descreveu corretamente os produtos, conforme se observa na comparação feita pelo CGM 254/07, sendo identificada por meio de uma fiscalização no *Posto Fiscal de Aracati*, no montante de R\$ 1.979,64.

2. Do Mérito

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. 1555, § 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 relativas 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.

2.1 Da Descaracterização da Infração



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

No presente caso, o agente fiscal percebeu em análise aos livros e documentos fiscais da empresa atuada, a transferência de crédito do ICMS para empresas do mesmo sujeito passivo, sem, contudo, esta possuir saldo credor.

Em apreço, a legislação tributária, respectivamente na Lei Complementar nº 12.670/96 dispõe:

Art 48 – O montante do ICMS a recolher resultará da diferença positiva, no período considerado, do confronto entre o débito e o crédito.

§ 1º - Para efeito de aplicação deste artigo, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizado neste Estado, conforme previsto em regulamento.

O Decreto nº 24.569/97, regulamentando a Lei Complementar supra, estabeleceu nos termos dos artigos 59, §3º e 59-A o que se segue:

Art. 59 – (...)

§ 3 - O saldo credor é transferível para o período ou períodos seguintes, ou, ainda, compensável com saldo devedor de estabelecimento do mesmo sujeito passivo localizado neste Estado.

Art. 59- A – Para efeito de compensação de saldos credor e devedor, conforme previsto no § 3º do artigo anterior, deverão ser observados os procedimentos seguintes:

I – o estabelecimento que possuir saldo credor deverá emitir Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, em transferência de crédito fiscal de sua circunscrição, até o último dia do mês da ocorrência.

À vista do que foi exposto, ao analisar os valores lançados no Livro de Apuração do ICMS, averigua-se que a empresa atuada efetuou transferência de créditos legítimos, pois havia saldo credor e saldo devedor.

Neste azo, restou descaracterizada a infração em comento, isto é, o creditamento indevido, uma vez que a contribuinte realizou transferência legítima de créditos.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Portanto, tais elementos evidenciam a não ocorrência do fato infracional descrito na peça acusatória, em face do que não merece prosperar a autuação em comento, já que a inidoneidade da nota fiscal não fora constatada.

Nesse viés, o lançamento realizado por força da instauração do presente processo administrativo não perfaz a realidade fática, de modo que não há qualquer razão para subsistir o referido lançamento, se revelando notório o não cometimento da infração imputada à autuada, pelo que merece ser afastada em toda a sua forma a acusação fiscal em liça.

Ora, a teoria da objetividade das infrações tributárias não autoriza a apenação de um contribuinte destituída da comprovação da efetiva inobservância à legislação tributária. Por ser objetiva, se faz necessário que a acusação fiscal repouse sobre os pilares sólidos das provas fáticas, o que se consagra através do *Princípio da Verdade Material*. Caso isto não ocorra, o pleito fiscal estará sob risco de não perseverar.

Nesse enfoque, não remanesce qualquer dúvida quanto à matéria aqui discutida, de maneira que se corrobora a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado reduzida a termo nos autos pela descaracterização do ilícito apontado no auto de infração em comento.

A máxima do Direito Romano leciona que: “*Contra factos, não há argumentos*”. Deste modo, diante da não caracterização do ilícito tributário sobre o qual recai a acusação fiscal, restaram clarividente as falhas na imputação do crédito tributário; destarte, a medida mais consentânea com a justiça fiscal é decidir-se pela **IMPROCEDÊNCIA** da presente ação.

3. Do Voto

Ex positis, VOTO pelo conhecimento do recurso de voluntário, dando-lhe provimento, para reformar a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª instância, declarando a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração, conforme parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

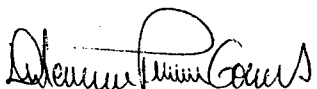
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS FARTURA S/A** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por maioria de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, para por maioria de votos dar-lhe provimento, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, considerando a legitimidade do crédito transferido, nos termos do voto da relatora e manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterado em Sessão mediante despacho reduzido a termo nos autos. Foram vencidos os votos dos Conselheiros Alfredo Rogério Gomes de Brito e Abílio Francisco de Lima que se opuseram pela improcedência por entenderem que a fixação do valor resultante de transferência de crédito está condicionado à sua prévia existência, nas condições estabelecidas na legislação *in casu*, logo após apuração por período certo de tempo, ou seja, mensalmente, por esboço que resulte preexistente (o crédito), a teor do art. 85 do RICMS, e não por expectativa de acúmulo de crédito resultante de suas operações, ainda que sujeitando-as, a ajuste para fins de recolhimento de valor, quando o valor objeto de transferência resultar maior que o efetivamente apurado, razão pela qual, tendo por assim ocorrido, com transferência em montante superior ao crédito resultante de operação, entenderam, quando assim ocorrer, pela parcial-procedência da ação fiscal, embora com a liquidez de sentença ou decisão relativa ao crédito tributário em questão, passível de obtenção mediante perícia, na forma estabelecida pelo CPC, aplicável

supletivamente ao Processo Administrativo Tributário. Presente à Sessão para sustentar oralmente o recurso interposto, o representante legal da recorrente, Dr. Benoni Vieira da Silva.


SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 17 de 01 de 2011.

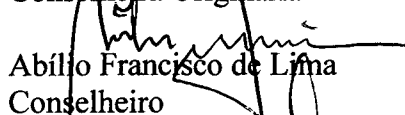

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE

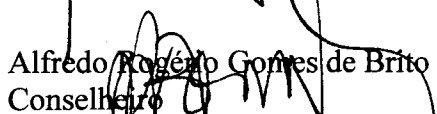


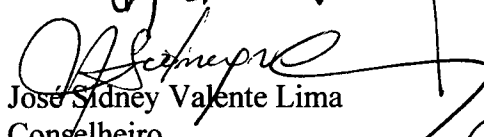
GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda


CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

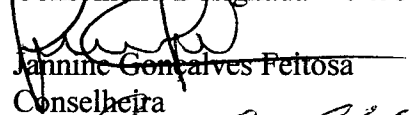

Ana Maria Timbó Holanda
Conselheira Originária

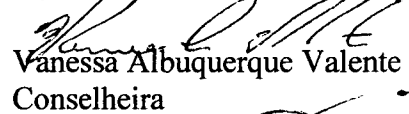

Abílio Francisco de Lima
Conselheiro


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Camila Borges Duarte
Conselheira Designada Relatora


Jannine Gonçalves Feltosa
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO