



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 325 /2010
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
44ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 25/08/10
PROCESSO Nº. 1/2979/2007
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200705344-0
RECORRENTE: GOL TRANSPORTES AEREOS S.A.
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Gilberto Weliton Dutra Sampaio
MATRÍCULA: 006.944-1-X
RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa
REVISOR: Conselheiro Abílio Francisco de Lima

EMENTA – ICMS – 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. 2. Acusação fiscal versa sobre a falta de recolhimento do imposto, decorrente do aproveitamento indevido de crédito nos meses de março, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2004. Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Declarada a **NULIDADE** do julgamento singular, por maioria de votos, em face da utilização de fundamentação diversa da transcrita na acusação fiscal, e retornados os autos à instância monocrática para novo julgamento. **4.** Decisão amparada no *Princípio da Motivação* que rege o *Processo Administrativo Tributário*.

RELATÓRIO

O processo em referência é oriundo da lavratura do auto de infração por *falta de recolhimento – Substituição tributária*, decorrente do aproveitamento indevido de crédito, detectado através da análise do *Livro de Registro de Apuração de ICMS*, nos meses de março, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2004. O ilícito supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.07438, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/03 a 31/12/06, junto à empresa *Gol Transportes Aéreos S.A.*, enquadrada no CNAE como *transporte aéreo regular*. Auto de infração lavrado em 08/05/07, com fulcro no art. 73 e 74 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada de forma pessoal, em 16/03/07, através do termo de início de fiscalização acostado às fls. 05, oportunidade em que foi



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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. 1/200705344-0, informações complementares às fls. 03, ordem de serviço nº. 2007.07438, termo de início de fiscalização nº. 2007.06788, termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.12237, Demonstrativo de apuração do ICMS de 2004 às fls. 07, recibo de devolução de documentos fiscais às fls. 08, termo de juntada às fls. 09, cópia de AR às fls. 10, termo de revelia e despacho às fls. 11. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTARIA, FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. A EMPRESA 06.318.770-1, NOS MESES DE MARÇO, SETEMBRO, OUTUBRO, NOVEMBRO E DEZEMBRO DE 2004, COMETEU EQUIVOCOS NA APURAÇÃO DO ICMS, RESULTANDO EM NÃO RECOLHIMENTO DO MESMO CONFORME DEMONSTRACAO EM ANEXO.” (*sic*).

Às informações complementares, às fls. 03 v. o autuante ratificou as disposições do relato da infração, e em corroboração transcreveu planilha comparativa da apuração do contribuinte com a realizada pela auditoria fiscal.

O agente fiscal sugeriu como penalidade a preceituada no art. 123, I, alínea “c”, da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/03, ou seja, multa equivalente a uma vez o valor do imposto. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 206,10
Multa	R\$ 206,10
TOTAL	R\$ 206,10

A ciência do auto de infração foi realizada em 22/05/07 por via postal, consoante se depreende do termo de juntada do AR de fls. 09, a teor do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, oportunidade em que fora intimada a recolher o crédito tributário com seus



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

acréscimos legais no prazo de 20 (*vinte*) dias ou, em igual prazo, apresentar defesa contra as infrações apontadas.

À impugnação acostada aos autos às fls. 13/30, instruída de documentos às fls. 31/73, a defendente apresentou uma breve sinopse fática dos fatos, para somente depois adentrar aos argumentos defensórios. Preliminarmente alegou nulidade do auto de infração, com base no art. 33 do Decreto 25.468/99, ressaltando os elementos necessários para serem considerados válidos. Salientou que o referido auto não apresenta os mínimos requisitos legais exigidos pelo artigo supra citado. Ademais limitou-se apenas e tão somente a informar que a contribuinte deixou de recolher o ICMS nos meses de outubro a dezembro de 2003, sem contudo, demonstrar tal conclusão. Verificou que não há indicação a respeito de quais créditos foram glosados e o porquê, impossibilitando, desta forma, toda e qualquer tentativa de defesa da contribuinte, incorrendo assim, em violação aos direitos da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal. Assim sendo, discorreu sobre o princípio constitucional da não-cumulatividade tributária aplicável no bojo do ICMS, conforme previsto no art. 155, I, §2º e II da CF/88. Questionou que no julgamento da ADIN nº. 1600 foi declarado pelo Supremo Tribunal Federal, por maioria de votos a inconstitucionalidade da incidência do ICMS sobre prestações de serviços de transportes aéreos de passageiros de âmbito intermunicipal, interestadual e internacional, bem como da prestação de serviços de transporte aéreo internacional de carga. Esclareceu que o combustível adquirido da empresa Petrobrás, por ter sido consumido quando do exercício da atividade operacional não pode ser qualificado como mercadoria na medida em que não houve revenda, devendo ser aplicado ao caso concreto à regra do art. 20 da LC 87/96. Nesse diapasão corroborou ensinamentos de José Eduardo Soares de Melo, Luiz Francisco Lippo e Antônio Roque Carrazza que lecionam sobre a possibilidade integral de utilização dos créditos tributários obtidos a partir da concreção do princípio da não-cumulatividade tributária aplicável ao ICMS, decorrentes da aquisição de bens destinados a uso ou consumo. Colacionou ainda diversas jurisprudências acerca do tema. Destacou que o pleno creditamento não poderia estar restrito em função do disposto no art. 33, I da LC 87/96, tendo em vista que o referido inciso se encontra irremediavelmente maculado pelo “vício da inconstitucionalidade”. Salientou que o art.66 do Decreto nº.24.569/97 é plenamente defensável, uma vez que, argüi a respeito da não-obrigatoriedade do estorno de crédito de ICMS ainda que a mercadorias seja utilizada para propiciar a concretização de prestação de serviço esteja inserta no “campo de não-incidência tributária” do ICMS. Isto posto, requereu que seja declarada a **NULIDADE** da presente ação fiscal, de acordo com as razões acima apresentadas e devidamente comprovadas, as quais confluem para a plena aplicabilidade do art. 112, III do CTN, e em ato contínuo declarar a anulação/cancelamento do pretenso “crédito tributário”.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A julgadora monocrática asseverou que a preliminar de nulidade suscitada pela contribuinte não pode prosperar, tendo em vista que a autuação está bem clara e esclarecida, consoante o demonstrativo elaborado pelo autuante. Elucidou que constam no auto de infração o valor do imposto, se devido, e da multa. Quanto ao prazo para recolher a multa com desconto, o art. 882 do Decreto 24.569/97 já trata do assunto. Ademais, a citação de elementos no auto de infração não pode ser considerada como norma de direito cogente, porquanto, não é de efeito impositivo, uma vez que a ausência de tais elementos em nada prejudica ao processo. Quanto ao mérito, informou que o art. 155 da Constituição Federal assegura o direito ao crédito que é da própria essência do princípio constitucional da não-cumulatividade. No entanto, são exigidos para seu usufruto, a observação das normas relativas à escrituração, ao recolhimento e a idoneidade dos documentos fiscais. Nesse sentido, observou que houve flagrante violação ao princípio da não-cumulatividade, uma vez que a autuada escriturava o crédito em sua totalidade e por ocasião das saídas não estornava o crédito correspondente ao valor das saídas não tributadas. Transcreveu o art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 65, VI e 66, I do Decreto 24.569/97, explicando que o auto de infração deveu-se ao fato da empresa deixar de estornar o crédito do ICMS pelas entradas relativas à aquisição de combustíveis utilizados nos serviços de transportes quando parte dessas operações de saídas não são tributadas. Desse modo, após elaboração de nova apuração do imposto constatou-se falta de recolhimento nos meses de março, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2004, haja vista que o saldo foi devedor nos respectivos valores: R\$40,15, R\$96,94, R\$5,17, R\$55,62 e R\$8,22. Nesse sentido, transcreveu o art. 59 do RICMS. Diante do exposto, entendeu que a autuada inobservou preceitos da legislação do ICMS, estando inserta na sanção do art. 123, I, alínea "c" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. Isto posto, a julgadora singular decidiu pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, intimando a autuada a recolher aos cofres fazendários, no prazo legal de 20 (vinte) dias, a contar da ciência da referida decisão, o valor estipulado pelo agente fiscal na inicial, com os devidos acréscimos legais ou, em igual prazo, interpor recurso ao Conselho de Recursos Tributários.

A autuada foi intimada por via postal em 18/06/09 consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 85/86 nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, do julgamento **PROCEDENTE** da ação fiscal e do prazo de 20 (vinte) dias, para recolhimento ao erário estadual ou interposição de recurso em igual prazo.

A impugnante, irressignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 87/107, instruída de documentos às fls. 108/131, onde ratificou os termos apontados na impugnação, alegando que a julgadora de primeira instância administrativa extrapolou claramente os limites da presente lide quando assevera na decisão que: *"No entanto, são exigidos, para seu usufruto, a observação das normas relativas à escrituração, ao*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

recolhimento e à idoneidade dos documentos fiscais. Vejamos o que preceitua o artigo 23 da Lei Complementar nº 87/96". Por tal alegativa, elucidou que pela leitura do auto de infração em questão denota-se que inexistente qualquer tipo de alusão quanto à impossibilidade do creditamento, no âmbito da não-cumulatividade tributária aplicável a ICMS em função de eventual inidoneidade de documentação da contribuinte. Constatou que a decisão da julgadora monocrática incorreu em flagrante equívoco ao não considerar o precitado auto de infração nulo por expressa afronta ao disposto no art. 112, II do CTN. Ademais, argumentou a impossibilidade de imposição de multas confiscatórias no âmbito do processo administrativo tributário, conforme o que dispõe o art. 150, IV da CF/88. Colacionou jurisprudência do Colendo Supremo Tribunal Federal que pacifica a matéria a respeito da equiparação de multa excessiva ao efeito confiscatório. Em face de todo o exposto, requereu a reforma integral da decisão administrativa de 1ª instância e em ato contínuo anular/cancelar o pretense "crédito tributário". Solicitou que a intimação da contribuinte e quaisquer atos administrativos decisórios oriundos do presente processo administrativo tributário, sejam encaminhados ao endereço já mencionado. Requereu, por fim, nos termos do art. 35 do Decreto nº 25.711/99, intimação oportunizando a realização de sustentação oral antes da ocorrência do julgamento do presente recurso voluntário na exata dicção do art. 13, VI do Decreto nº 25.711/99, intimando-se o patrono da contribuinte na Rua Dr. Renato Paes de Barros, 1017, 7º andar, Itaim Bibi, São Paulo-SP.

A Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP, por intermédio do parecer 93/10, manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de manter a decisão da 1ª instância de **PROCEDÊNCIA**. Aduziu que o direito ao crédito do ICMS está constitucionalmente previsto na CF/88, que adota o princípio da não-cumulatividade para o ICMS estabelecendo em seu art. 155 §2º que este "*será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviço com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.*". Nesse mesmo sentido, referendou o art. 57 do Decreto 24.569/97 que dispõe sobre a não-cumulatividade do ICMS, indicando que imposto de cada operação pode ser compensado com ICMS cobrado na operação anterior. Elucidou que a nossa legislação estabelece condições para que o crédito imposto possa ser considerado legítimo, relacionando situações em que é vedado o creditamento do ICMS, consoante o disposto no art. 65, IV do Decreto 24.569/97. Esclareceu que se uma mercadoria entra em um estabelecimento comercial e gera crédito, e depois, dar saída sem débito do imposto, o crédito fica acumulado indevidamente, contrariando, assim, os princípios básicos do ICMS, conseqüentemente, acarretando implicações à conta gráfica que controla o fluxo de crédito/débito/saldo do imposto. Desta forma, verificou que no caso em questão a legislação exige que seja estornado esse crédito, por considerá-lo indevido, conforme o art. 66, I do Decreto 24.569/97. Ademais, catalogou o art. 65, II e III do RICMS, que veda o



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

creditamento do ICMS na entrada de bem destinado ao uso ou consumo do estabelecimento e a entrada de bem ou mercadoria para ativo permanente, bem como o consumo usado exclusivamente na área administrativa e que não seja necessário nem usual ou normal ao processo industrial, comercial agropecuário ou na prestação de serviços. Ressaltou que bens de consumos são todos aqueles produtos consumidos pelo adquirente, ainda, que não direta e imediatamente (destruídos de imediato), mas que sejam utilizados na realização de atividades auxiliares da empresa. Nesse diapasão, entendeu que os combustíveis utilizados no serviço de transporte são utilizados na realização de atividades auxiliares da empresa, não se configurando como elemento indispensável para o desenvolvimento da atividade da unidade econômica. Elucidou que a atividade de lançamento é vinculada, devendo o representante do Fisco aplicar a penalidade específica para cada caso, em decorrência da penalidade ser matéria de reserva legal, logo, a multa aplicada não tem efeito confiscatório. Por fim, concluiu que a contribuinte não observou o que está determinado no art. 65, IV e art. 66, I e art. 59 do Decreto 24.569/97, devendo ser aplicada a penalidade catalogada no art. 123, I, alínea "c", da Lei 12. 670/97, com nova redação da Lei nº. 13.418/03, o qual a julgadora aplicou corretamente, devendo os fundamentos da decisão serem acatados.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer que repousa às fls. 132/135.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso voluntário interposto por **GOL TRANSPORTES AÉREOS S.A** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, concernente ao auto de infração sob o nº. 1/200705344-0, através do qual, a recorrente se insurgiu contra a Decisão proferida pela julgadora singular. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *falta de recolhimento – Substituição tributária*, decorrente de aproveitamento indevido de crédito, detectado através da análise do *Livro de Registro de Apuração de ICMS*, nos meses de março, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2004, consoante comprova o Demonstrativo de Apuração do ICMS de 2004, em anexo, às fls. 07, no montante de R\$ 412,20.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

1. Da Preliminar de Nulidade

Em análise aos fólios processuais, depreende-se a existência de matérias cognoscíveis de ofício, razão pela qual passamos a adentrar, preferencialmente, na seara preliminar da lide em comento.

Neste sentido, cabe trazer à baila que no julgamento realizado por este Colegiado, na Sessão Extraordinária de 25/12/10, o patrono da recorrente, em sustentação oral, suscitou a nulidade da ação fiscal alegando que a julgadora monocrática, bem como a Consultoria Tributária embasaram seus argumentos concernentes à procedência da autuação, em artigos referentes à infração de *creditamento indevido*, ou seja, utilizaram uma fundamentação completamente distinta da acusação fiscal em apreço.

2. Do Princípio da Motivação

Para melhor deslinde da demanda, cabe destacar que a motivação dos atos administrativos é princípio constitucional inerente à atividade estatal, de modo que se constitui em axioma essencial à manutenção do devido processo legal, exprimindo limitação à própria Administração e consequente segurança jurídica aos administrados. Neste sentido, vale colacionar trecho da decisão proferida no *HC N. 68.530 - SP* de relatoria do Ministro Celso de Mello:

“É considerado, entre os demais princípios, um dos mais importantes, uma vez que a exigência de motivação dos atos jurisdicionais constitui, hoje, postulado constitucional inafastável, que traduz, em sua concepção básica, poderoso fator de limitação do próprio poder estatal, além de constituir instrumento essencial de respeito e proteção às liberdades públicas. Atos jurisdicionais, que descumpram a obrigação constitucional de adequada motivação decisória, são atos estatais nulos.” (Min. Celso de Mello, do STF, como relator do HC 68.530/SP)

Ainda, no mesmo sentido, reza a doutrina de Maria Sylvia Zanella Di Pietro:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

“O princípio da motivação exige que a Administração Pública indique os fundamentos de fato e de direito de sua decisões. (...) A sua obrigatoriedade se justifica em qualquer tipo de ato, porque se trata de formalidade necessária para permitir o controle da legalidade dos atos administrativos.” (DI PIETRO, 2001, p. 82).

Entretanto, se pode auferir que **motivar significa mencionar o dispositivo legal aplicável ao caso concreto e catalogar os fatos que concretamente levaram à aplicação daquele dispositivo legal.**

A fundamentação surge como meio interpretativo e explicativo da decisão administrativa, sendo verdadeiro mecanismo de viabilização do controle da legalidade dos atos da Administração, tendo em vista que inibi a atuação do julgador sob um *standar pessoal*. Além de garantir ao administrado, a manutenção do contraditório e da ampla defesa, sob o prisma de que estes se traduzem mediante a participação paritária dos envolvidos na ação, de sorte que, quando o julgador inobserva os pressupostos da motivação em sua decisão, restringe a atuação das partes.

In casu, se depreende que o julgamento monocrático ao sentenciar a presente ação fiscal, equivocou-se quanto à capitulação legal, motivando seu decisório em fundamentação diversa da constante na peça acusatória. Diante de tal fato, ora narrado, impende salientar que o processo em foco, macula-se de vício, pelo que, a decisão mais consedânea com justiça é a declaração de nulidade do referido julgado.

3. Do Voto

Ex positis, VOTO pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhes provimento para declarar a **NULIDADE** do julgamento singular, em face da utilização de fundamentação diversa da acusação fiscal, devendo os autos **RETORNAREM A INSTÂNCIA MONOCRÁTICA, PARA NOVO JULGAMENTO.**

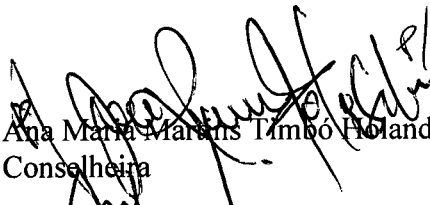


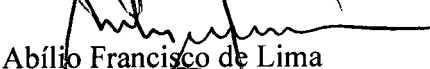
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

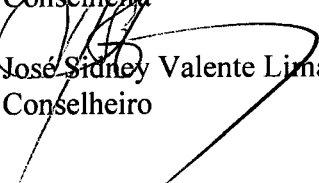
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **GOL TRANSPORTES AÉREOS S/A** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, para por maioria de votos dar-lhe provimento, afastando a preliminar de nulidade, por falta de clareza, suscitada pela recorrente. Vencidos os votos dos Conselheiros José Sidney Valente Lima, Eliane Resplande e Abílio Francisco de Lima, pela nulidade. Por maioria de votos, declara a **NULIDADE** do julgamento singular, também argüida pela recorrente, em face de fundamentação diversa da acusação fiscal, devendo os autos **RETORNAREM À INSTÂNCIA MONOCRÁTICA**, para novo julgamento, nos termos do voto da relatora, contrariamente a manifestação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos das Conselheiras Ana Maria Martins Timbó Holanda e Eliane Resplande, contrárias à nulidade. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves. Presente, para apresentação de defesa oral, o representante legal da recorrente, Dr. Marcelo Fróes Del Fiorentino.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 26 de 10 de 2010.



Ana Maria Martins Timbó Holanda
Conselheira

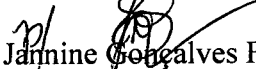

Abílio Francisco de Lima
Conselheiro Revisor


Eliane Resplande F. de Sá
Conselheira

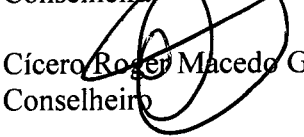

José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Dulcineire Pereira Gomes
PRESIDENTA


Camila Borges Duarte
Conselheira


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO