



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
*1ª Câmara de Julgamento*

CAT

**RESOLUÇÃO Nº 386 /2013**  
**26ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA**  
**SESSÃO DE 17.04.2013**  
**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3114/2009**  
**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200905843**  
**AUTUANTE: ROBÉRIO FRANCISCO M. DOS SANTOS**  
**RECORRENTE: TRANSPORTADORA BELMOK LTDA.**  
**RECORRIDO: CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RELATORA: ANA MÔNICA FILGUEIRAS MENESCAL**

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO SEM DESTAQUE DO IMPOSTO. A empresa lançou a título de crédito as notas fiscais de entradas sem destaque do ICMS . AUTUAÇÃO IMPROCEDENTE. Empresa transportadora adquirindo combustível para consumo próprio. Possibilidade de aproveitamento de crédito. Art. 60, V, do Decreto nº 24.569/97.**

## **RELATÓRIO**

A peça inicial descreve a seguinte acusação: "Crédito Indevido do ICMS, tendo em vista o não destaque na operação anterior. A empresa creditou-se indevidamente de ICMS no valor de R\$50.972,97, referentes a aquisição de produtos através de notas fiscais de entradas sem destaque de ICMS, no exercício de 2006."

Dispositivos infringidos: Art. 48, §3º, da lei nº 12.670/96, c/c art.758, do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: Art. 123, II, "a" Lei 12.670/96.

**Crédito Tributário: ICMS: R\$ 50.972,97 – MULTA: R\$50.972,97.**

**TOTAL: R\$101.945,94**

Nas informações complementares de fls. 04 o agente fiscal esclareceu que o crédito de ICMS apropriado pelo contribuinte é indevido, em virtude de o mesmo não estar destacado no documento fiscal competente.

É o que se depreende do relato do AI, bem como da Planilha embasadora (fls.12), cópias das Notas Fiscais objeto da autuação (fls. 13 a 22).

Instruem os autos: Ordens de Serviço nºs 2008.28542 (fls. 05) e 2008.39153 (fls.07); Termos de Início de Fiscalização nºs 2008.23713 (fls.06) e 2008.32994 (fls.08); Portaria nº 136/2009; Termo de Início de Fiscalização nº 2009.05518 (fls. 10); Termo de Conclusão de Fiscalização 2009.09332.

A autuada apresentou defesa tempestiva, na qual alega que não foi comunicada sobre as reduções de multas previstas no art. 127, da Lei nº 12.670/96, e mais os seguintes pontos:

- Ausência de informação sobre o Termo de Início da Fiscalização, quanto ao prazo de conclusão da ação fiscal;
- No mérito, afirma que a aquisição do combustível utilizado nos caminhões da impugnante não se destinava à área administrativa e sim ao desenvolvimento de suas atividades essenciais, na condição de insumo;
- Anexa jurisprudência;
- Alega o caráter confiscatório da multa aplicada;
- Requer diligência contábil;
- Ao final, requer a nulidade do Auto de Infração ou desconstituição do Crédito Tributário.

O processo foi julgado procedente em 1ª Instância, conforme decisão de fls. 56-69, dos autos, apontando a não observância do art. 446, §2º, do RICMS, como fator nuclear da infração, ou seja, o fato de a autuada ter aproveitado o crédito do ICMS, relativo á notas fiscais de aquisição de combustível, sem o devido destaque do imposto.

Art. 446. As notas fiscais correspondentes às entradas e saídas de mercadoria, cujo imposto tenha sido pago por substituição tributária, deverão ser escrituradas nas colunas "Documento Fiscal" e "Outras - de Operações sem Crédito e sem Débito do Imposto" dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, respectivamente.

§ 2º Ocorrendo as saídas previstas no parágrafo anterior, a nota fiscal que acobertar a operação deverá ser emitida com destaque do ICMS, exclusivamente para fins de crédito do destinatário, se for o caso, quando destinar-se:

- I - a estabelecimento industrial;
- II - ao ativo permanente de qualquer estabelecimento;
- III - ao consumo de qualquer estabelecimento, a partir da data prevista em Lei Complementar. (g.n)

O contribuinte inconformado com a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, interpôs recurso voluntário, conforme fls. 64 a 73, dos autos.

Por meio do Parecer nº. 198/2011, a Consultoria Tributária opinou no sentido de confirmar a decisão de procedência proferida em 1ª Instância, em conformidade com o entendimento do representante da Procuradoria Geral do Estado lançado às fls. 83 dos autos.

O presente Processo, destarte, veio a julgamento na 152ª Sessão Extraordinária, em 08.08.2011, da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, na qual foi decidido, por unanimidade de votos conhecer do Recurso Voluntário, para converter o curso do julgamento em realização de Perícia, com vistas a verificar se houve apropriação do crédito em valor superior ao permitido na legislação, com anuência do representante da Procuradoria Geral do Estado. (ATA da 152ª Sessão Ordinária – fls. 88).

Desta forma, por meio do Despacho inserido às fls. 90-91, dos autos, o Conselheiro Relator encaminhou o processo à Célula de Perícias e Diligências do CONAT, requerendo a realização de perícia com o objetivo acima descrito.

No referido Despacho, o Conselheiro Relator, enfatizou as seguintes delineações embasadoras da análise solicitada:

- a) Verificar se houve apropriação de crédito em valor superior ao permitido na legislação;
- b) No tipificar a empresa a apresentar todos os livros e documentos fiscais, necessários para a realização dos trabalhos periciais, bem como a nomeação de um assistente técnico, o qual poderá formular novos quesitos com o objetivo de esclarecer a lide.

O Laudo Pericial, por sua vez, concluiu, da seguinte forma:

[...] Os trabalhos periciais consistiram na elaboração da conta gráfica da empresa autuada para verificação da ocorrência ou não de aproveitamento do crédito do ICMS, a partir dos livros fiscais apresentados pela mesma e de consulta ao sistema corporativo "RECEITA".

Verificamos que o crédito considerado indevido pela fiscalização e lançado pelo contribuinte em sua conta gráfica no montante total de R\$12.778,38, foi integralmente aproveitado.

É o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR**

O Auto de Infração, ora em julgamento, fora lavrado sob o fundamento de que o contribuinte, acima nominado, creditou-se indevidamente de ICMS no valor de R\$57.634,82, referentes a aquisição de produtos através de notas fiscais de entradas sem destaque de ICMS, no exercício de 2007. Trata-se de empresa transportadora adquirindo combustível como insumo de sua atividade principal, o transporte de cargas.

A infração consiste, portanto, no fato de que a empresa adquirente não poderia lançar como crédito fiscal, sem o devido destaque do ICMS nas notas fiscais de aquisição do combustível.

Nos termos do §2º, do art. 446, do RICMS, ocorrendo saídas internas subsequentes às operações com substituição tributária serão emitidas com destaque do ICMS, exclusivamente para fins de crédito do destinatário, quando destinar-se a estabelecimento industrial, ao ativo permanente, ou ao consumo de qualquer estabelecimento.

Desse modo, restou comprovada a materialidade da infração à legislação fiscal, configurada pelo aproveitamento indevido de crédito fiscal, relativo à aquisição interna de combustível por uma empresa transportadora, face à ausência de destaque do ICMS nas notas fiscais de aquisição.

#### **DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS**

O crédito de ICMS ora discutido é corolário do princípio da não-cumulatividade. A Constituição Federal de 1988 consagrou o referido princípio, previsto no artigo 155, §2º, vinculando os Estados e o Distrito Federal a tal preceito. Vejamos:

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;

(...)

§ 2.º 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;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;"

Tal princípio estabelece, resumidamente, que o valor do ICMS a recolher, em cada período de apuração, corresponderá à diferença entre o imposto devido sobre as operações ou prestações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores. Logo, o crédito de ICMS a que faz jus o contribuinte é o valor do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

Em consonância com referido preceito constitucional, a Lei Complementar 87/96 garantiu a apropriação de crédito de ICMS, na forma abaixo descrita:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação."

Destarte, pretendeu-se com este dispositivo respeitar o alcance da não-cumulatividade posto na norma constitucional, a qual restringe o creditamento de ICMS somente nas hipóteses de isenção e não-incidência.

Por conseguinte, o decreto nº 24.569/97, que regulamenta a Lei nº 12.670/96, do Estado do Ceará, assegura em seu art. 60, V, que constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo à mercadoria recebida para emprego na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal.

## **CONSIDERAÇÕES SOBRE INSUMOS**

INSUMOS, em um conceito geral, são as mercadorias adquiridas pela sociedade necessárias/obrigatórias utilizadas na prestação de serviço, sem as quais fica a empresa impedida de realizar sua atividade-fim de forma plena.

A este respeito, os Pareceres nºs 76/2000 e 274/2006, dentre outros, todos emitidos pela CATRI – Coordenadoria de Tributação Fazendária, unificaram o entendimento de que as empresas transportadoras de cargas, prestadoras de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, poderão apropriar-se de créditos fiscais

resultantes dos insumos adquiridos para a prestação de serviços, quais sejam: combustíveis (adquiridos no Estado do Ceará); pneus e das aquisições para o ativo imobilizado, nos termos do §13, do art. 60).

Reconhece-se, desta forma, o direito do crédito relativo à aquisição de combustível destinado ao uso no desenvolvimento da atividade essencial realizada pela empresa autuada.

Isto posto, **VOTO** pelo conhecimento do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal.

**DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **TRANSPORTADORA BELMOK LTDA.**, e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**,

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE a presente ação fiscal, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.**

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, 1º de Julho de 2013.

  
**Francisca Marta de Sousa**  
**PRÉSIDENTE**

  
**Alexandre Mendes de Sousa**  
**CONSELHEIRO**

  
**Sandra Arraes Rocha**  
**CONSELHEIRA**

  
**Manoel Marcelo Augusto Marques Neto**  
**CONSELHEIRO**

  
**José Gonçalves Feitosa**  
**CONSELHEIRO**

  
**Ana Mônica Figueiras Menescal**  
**CONSELHEIRA RELATORA**

  
**Vanessa Albuquerque Valente**  
**CONSELHEIRA**

  
**Francisco José de Oliveira Silva**  
**CONSELHEIRO**

  
**Pedro Eleutério de Albuquerque**  
**CONSELHEIRO**

  
**Matheus Vieira Neto**  
**PROCURADOR DO ESTADO**