



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 405 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

126ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 06/07/11

PROCESSO Nº. 1/3008/2009

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200907188-6

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDA: DMARKET INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ARTEFATOS

AUTUANTE: José Márcio Salgado

MATRÍCULA: 105.770-1-2

RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves

**EMENTA: ICMS. 1- CRÉDITO INDEVIDO 2.** Acusação fiscal versa sobre creditamento indevido de ICMS detectada através de notas fiscais lançadas no livro de registro de entradas proveniente de entrada de bem ou mercadoria para uso ou consumo do estabelecimento. Confirmada a decisão proferida em 1ª instância **3.** Decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** em razão da exclusão da cobrança do principal, tendo em vista o não aproveitamento do crédito, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **4.** Infringência ao art. 65, VIII do Decreto 24.569/97. **5.** Penalidade prevista no artigo 123, inciso II, alínea "a" e § 5º, I, da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/03.

## RELATÓRIO

A lide emergida através do auto de infração refere-se a *crédito indevido* de ICMS, detectada através de notas fiscais lançadas no livro de registro de entradas proveniente de entrada de bem ou mercadoria para uso ou consumo do estabelecimento. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pelas ordens de serviço nº. 2008.02857, reiniciada pelas ordens de serviços de nº. 2008.14938, e nº. 2008.22421 e portarias nº 713/2008 e 085/2009, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/2005 a



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

31/12/2007, junto à empresa contribuinte *Dmarket Indústria e Comércio de Artefatos*, enquadrada no CNAE como *Fabricação de embalagens de material plástico*, localizada no Município de Fortaleza/CE. Auto de infração lavrado em 27/05/09, com fulcro nos artigos 65, II, 66 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada por via postal, consoante comprova a aposição de assinatura na cópia do AR às fls. 06, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, os livros contábeis Caixa e Razão, Declarações do IRPJ, arquivos magnéticos contendo operações de entrada, de Saída, Tabela de produtos, Inventários referentes ao período de 31/12/2004 a 31/12/2005, 31/12/2006 e 31/12/2007 além dos livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro

A peça inaugural foi instruída com auto de infração nº. 2009.07188-6, informações complementares às fls. 03, ordens de serviço nº. 2008.02857, termo de início de fiscalização nº 2008.0229, cópia de AR às fls. 06, ordem de serviço nº 2008.14938, Termo de início de fiscalização nº 2008.12679, cópia de AR às fls. 09, ordem de serviço nº 2008.22421, Termo de início de Fiscalização nº 2008.18369, AR, Portaria nº 713/2008, Termo de início de fiscalização nº 2008.29820, cópia de AR às fls. 12, Portaria nº. 712/2008, Termo de início de fiscalização nº. 2008.29820, cópia de AR às fls. 15, Portaria nº 85/2009, Termo de início de fiscalização nº 2009.04066, cópia de AR às fls. 18, Termo de conclusão de fiscalização nº 2009.11615, planilha contendo relação de notas fiscais de entrada destinadas a uso/consumo-DIEF às fls. 20/55, planilha de crédito indevido às fls. 56/58, cópia das notas fiscais de saída às fls. 59/161, recibo de devolução da documentação às fls. 162, termo de juntada às fls. 163, cópia de AR às fls. 164, termo de revelia e despacho às fls. 165, pedido de dilação de prazo às fls. 167, Procuração às fls. 168. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, PROVENIENTE DE OPERAÇÃO DE ENTRADA DE BEM OU MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. REFERENTE NOTAS FISCAIS LANÇADAS NO REGISTRO DE ENTRADAS, REFERENTE A OPERAÇÕES DE COMPRA DE MATERIAL DESTINADA A USO/CONSUMO, CONFORME EXPLICITADO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES, EM ANEXO.”



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, II, alínea "a" da Lei 12.670/96, alterado para a Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a uma vez o valor do imposto. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 0,00</b>
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 25.094,09
Multa	R\$ 5.018,82
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 30.112,91</b>

Às informações complementares o autuante ressaltou que a Portaria nº. 085, que gerou a ordem de serviço 2009.4971 referente à execução de auditoria fiscal junto ao contribuinte em tela, referente ao período de 2005 a 2007, foi emitida para dar continuidade às ordens de serviço 2008.02857, 2008.14938, 2008.22421 e 2008.33123, sendo esta última gerada pela Portaria nº. 713, todas não finalizadas em seus respectivos prazos. Destarte, constatou crédito indevido lançado nos registros de entradas através das notas fiscais relacionadas em anexo, que acobertaram operações interestaduais de entradas de mercadorias destinadas a uso/consumo em descumprimento à legislação. Diante do exposto, lavrou o presente auto de infração para cobrança de ICMS no valor de R\$ 25.094,09 e multa correspondente a 20% do valor total dos créditos indevidamente lançados, conforme o art. 878, § 5º do Decreto 24.569/97, posto que no período da infração o contribuinte apresentou saldos credores em suas apurações mensais do ICMS, perfazendo o valor de R\$ 5.018,82. Informou ao contribuinte que os livros e documentos fiscais e contábeis apresentados à Sefaz para realização da ação fiscal encontram-se à disposição para eventuais consultas.

A contribuinte tomou ciência da autuação, em 02/06/09, por via postal, consoante termo de juntada AR de fls. 163. Foi lavrado termo de revelia em 03/07/2009, porém, a contribuinte veio aos autos solicitando dilação de prazo, tendo esse sido estendido para 02/07/2009 conforme consulta da ação fiscal às fls. 169, tornando desse modo o termo de revelia sem feito.

À impugnação acostada aos autos às fls. 171/175, após breve sinopse fática, defendeu-se do auto de infração, alegando que o agente do fisco não informou nos autos que o crédito fiscal lançado não foi utilizado para abater recolhimento do ICMS. Afirmou que não tem qualquer imposto principal a recolher e muito menos acessório, posto que não deixou



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

de pagar um único centavo ao fisco em virtude que a empresa opera exclusivamente na prestação de serviços à ordem de terceiros, mediante o recebimento de produtos e exclusiva mão-de-obra, não possuindo em sua escritura nenhuma coluna de débito contra qual tenha utilizado os créditos. Por fim, requereu a **IMPROCEDÊNCIA** da autuação.

A julgadora monocrática, após relato do caso, em análise ao auto de infração e as informações complementares, constatou que as mesmas referem-se ao lançamento pelo contribuinte de créditos fiscais decorrentes de documentos, onde as primeiras vias desses documentos e os livros de saídas, mesmo depois da intimação, não foram apresentados. Nesse sentido, ressaltou que tais créditos devem ser considerados indevidos, conforme o art. 65, VIII do Dec. 24.569/97. Explicou que o agente do fisco cobrou como principal o imposto que não foi aproveitado pelo contribuinte, e entendeu que o imposto não deveria ser exigido já que não houve o aproveitamento do mesmo, devendo ser cobrada somente a multa e ser realizado o estorno do referido lançamento na escrita fiscal do contribuinte, conforme art. 123, § 5º da Lei 12.670/96. Por tudo exposto, julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, devendo o autuado ser intimado a recolher aos cofres do Estado, a importância de R\$ 5.018,82, no prazo de 20 (vinte) dias, ou querendo, em igual período, interpor recurso voluntário. Por fim recorreu de ofício ao Conselho de Recursos Tributários.

A autuada foi comunicada pelos correios da decisão do julgamento que declara **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, em 04/01/11 por via postal consoante termo de juntada de AR às fls. 184, ficando intimada a recolher no prazo de 20 (vinte) dias a importância contida no julgamento ou em igual período interpor recurso.

A suplicante, devidamente intimada, requereu dilação de prazo para interposição de recurso voluntário às fls.189, teve seu pedido deferido, estendendo o respectivo prazo para o dia 03/02/11. Contudo, a mesma não apresentou o recurso, seguindo o processo nos trâmites legais.

A *Célula de Consultoria e Planejamento*, por intermédio do parecer 172/11, apresentou, uma breve sinopse dos fatos da ação fiscal e opinou pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração, onde explicou que a emissão da nota fiscal tem o objetivo de controlar e conhecer as operações realizadas pelos contribuintes do ICMS e sua ausência ou falta de preenchimento de algum requisito fundamental de validade e eficácia, implica em irregularidade. Afirmou que além das obrigações acessórias serem criadas no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos, requer ao fisco uma busca constante do aprimoramento em tecnologia e controle eficazes. Ressaltou que no período da infração o contribuinte apresentou saldo credor em suas apurações mensais do ICMS, conforme informações complementares do



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

autuante, devendo ser aplicado o art. 123, § 5º, I, da Lei 12.670/96, isto é, deve-se cobrar a multa de 20% sobre o valor dos créditos indevidamente lançados (R\$ 25.018,82), perfazendo a importância de R\$ 5.018,82. Por fim, assegurou que a acusação em tela não merece maiores questionamentos, tendo em vista que no julgamento de 1ª instância se abordou os pontos necessários à elucidação da lide. Pelo exposto, sugeriu o conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para que seja mantida a decisão singular.

Os autos foram encaminhados para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer que repousa às fls. 194/195.

É o relatório.

## VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **DMARKET INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ARTEFATOS PLÁSTICOS LTDA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **1/200907183-6**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por *crédito indevido* de ICMS, detectada através de notas fiscais lançadas no livro de registro de entradas proveniente de entrada de bem ou mercadoria para uso ou consumo do estabelecimento, referente ao período de 01/2006 a 07/2007, no montante de R\$ 25.094,09.

### 1. Da Preliminar

Não há preliminares a serem examinadas, uma vez que não foram suscitadas pela recorrente e não existem matérias cogníveis de ofício a serem questionadas, motivo pelo qual passo a conhecer diretamente do *meritum causae*.

### 2. Do Crédito Indevido



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

É considerado crédito indevido todo aquele lançado na conta gráfica do imposto em desacordo com as normas estabelecidas na legislação estadual, bem como o decorrente da não realização de estorno, conforme o art. 878, II, alínea "a" preconiza, *in verbis*:

(...)

*a) crédito indevido, assim considerado todo aquele escriturado na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação ou decorrente da não realização de estorno, nos casos exigidos e pela legislação: multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado; (grifos acrescidos).*

Neste sentido, cabe esclarecer que o crédito fiscal, conforme leciona José Ribeiro Neto, "constitui-se no aproveitamento, pelo contribuinte em sua conta gráfica, do montante do ICMS cobrado pelo próprio estado do Ceará, por outro Estado ou pelo Distrito Federal, nas operações ou prestações anteriores – entradas de mercadorias ou recebimento de serviços". Tal crédito resulta do princípio da não-cumulatividade que tem por fim evitar a superposição de incidências sobre uma série de operações que visam completar um único ciclo econômico de produção.

O cerne da questão *ex lege*, no que se refere à análise do mérito, conduz ao entendimento da ocorrência de crédito indevido. A contribuinte autuada transgrediu a legislação do ICMS quando não apresentou as primeiras vias de notas fiscais lançadas no registro de entradas com crédito fiscal de ICMS, mesmo após o termo de intimação. Destarte, evidenciou-se que o contribuinte não apresentou cópias dos livros de saídas dos emitentes dos documentos.

A exegese acerca da matéria em debate está expressa no art. 65, VIII do Decreto 24.569/97, *expressis verbis*:

*Art. 65. Fica vedado o creditamento do ICMS nas seguintes hipóteses:*

(...)

*VIII — quando a operação ou a prestação não estiverem acobertadas pela primeira via do documento fiscal, salvo comprovação do registro da operação ou da prestação no livro registro de saídas do contribuinte que as promoveram, ou sendo o documento fiscal inidôneo. (Grifos acrescidos).*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Neste enfoque, não subsiste qualquer dúvida quanto à matéria aqui discutida que possa contrariar o fundamento ora exarado, de maneira a caracterizar o ilícito apontado no auto de infração em comento. Desta feita, a contribuinte deve sujeitar-se aos ditames do art. 123, II, alínea "a" da lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 13.418/03, *in verbis*:

*Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:*

*II - com relação ao crédito do ICMS:*

*a) crédito indevido, assim considerado todo aquele escriturado na contábil do ICMS em desacordo com a legislação ou decorrente da não-realização de estorno, nos casos exigidos pela legislação: multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado.*

### 3. Da Parcial Procedência

Ocorre que não obstante a contribuinte tenha registrado indevidamente crédito de ICMS, o agente do Fisco cobrou equivocadamente o valor principal do imposto que não foi aproveitado pela contribuinte. Nesta esteira, corroborando com o julgamento de 1ª Instância e com o parecer da Consultoria Tributária, entendo que o imposto não deveria ser exigido já que não houve aproveitamento do mesmo, devendo ser cobrada somente a multa e ser realizado o consequente estorno do referido lançamento na escrita fiscal do contribuinte, conforme exige o art. 213, § 5º da Lei nº 12.670/96. Vê-se:

*Art. 123. (...)*

*§ 5º Na aplicação das penalidades previstas nas alíneas "a" e "e" do inciso II do caput deste Artigo, observar-se-á o seguinte:*

*I - se o crédito não tiver sido aproveitado, no todo ou em parte, a multa será reduzida a 20 % (vinte por cento) do valor do crédito registrado, sem prejuízo da realização do seu estorno;*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

**4. Do Voto**

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, conforme parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**DEMONSTRATIVO**

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 25.018,82</b>
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa (20%)	R\$ 5.018,82
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 5.018,82</b>

É o voto





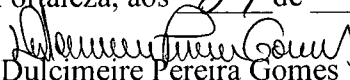
GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

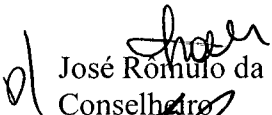
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que são recorrentes **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e **D MARKET INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ARTEFATOS PLÁSTICOS LTDA** e recorridas **AMBAS**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer de ambos os recursos, negar-lhes provimento, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro José Rômulo da Silva.

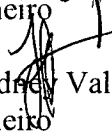
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 09 de 09 de 2011.


  
Dulcimeire Pereira Gomes  
PRESIDENTA


  
José Rômulo da Silva  
Conselheiro

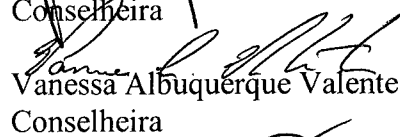
  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
Conselheiro

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro Relator

Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO