



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

**RESOLUÇÃO n° 535 /2011**

**1ª CÂMARA**

**SESSÃO: 08/08/2011**

**PROCESSO Nº: 1/3131/2009**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200905856**

**AUTUANTE: ROBERIO FCO M DOS SANTOS**

**RECORRENTE: TRANSPORTADORA BELMOK LTDA**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RELATOR: LÚCIO FLÁVIO ALVES**

**REVISOR: VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE**

**EMENTA: - ICMS - CRÉDITO INDEVIDO.** O contribuinte creditou-se indevidamente do ICMS de aquisição de combustíveis – óleo diesel - proveniente de lançamento de ICMS destacado em documento fiscal a maior que o exigido na forma da lei. Afastada a preliminar de nulidade referente à ausência de menção no auto de infração da redução da multa prevista no art. 127 da Lei n. 12.670/96. Decisão com base no disposto no art. 23 da LC n. 87/96, art. 51, § 3º da Lei n. 12.670/96 c/c Decreto n. 27.486/04. Decisão, por unanimidade de votos, pela **PROCEDÊNCIA** do lançamento. Recurso voluntário conhecido e desprovido, de acordo com parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Penalidade: art. 123, II, "a", da Lei n. 12.670/96.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

## RELATÓRIO

Relata o Auto de Infração que originou o presente processo que o contribuinte creditou-se indevidamente de ICMS no valor de R\$ 21.549,91, referente a aquisição de combustível – óleo diesel – com destaque na nota fiscal de aquisição da alíquota de 25%, sem observar a redução da base de cálculo de 32%, que resulta na carga tributária de 17%, no exercício de 2007, e multa de igual valor.

Nas Informações Complementares o agente fiscal destaca que de acordo com o Convênio 135/03 de 12 de dezembro de 2003, do qual o Estado do Ceará é signatário, ficou autorizada a redução da base de cálculo nas operações internas com – óleo diesel, de forma que a carga tributária seja equivalente até o mínimo de 17% (dezessete por cento). O Decreto de número 27.486, de 30 de junho de 2004, ratifica o Convênio 135/03, determinando no seu art. 1º. " Fica reduzido a base de cálculo do ICMS nas operações internas com óleo diesel em 32%(trinta de dois por cento), de forma que a carga tributária seja equivalente a 17%(dezessete por cento).

Continua, dizendo que como fica evidenciada com a leitura do parágrafo acima, a empresa que efetuou o destaque do ICMS nas notas fiscais, o fez, sem a observância da legislação do ICMS, deveria ter aplicado a redução da base de cálculo pertinente ao produto – óleo diesel – que resultaria no destaque de crédito de ICMS de 17%(dezessete por cento).

Pondera, ainda, que o crédito de ICMS apropriado pelo contribuinte é indevido, haja vista que de acordo com a legislação do ICMS a empresa só poderia creditar-se do ICMS sobre o produto – óleo diesel- dentro dos limites fixados na lei, que resultaria em uma carga tributaria de ICMS sobre o



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

produto de 17% e não de 25% como fora destacado indevidamente nas notas fiscais.

Constam dos autos a Ordem de Serviço n. 2008.28542, o Termo de Início de Fiscalização n. 2008.23713, Ordem de Serviço n. 2008.39153, o Termo de Início de Fiscalização 2008.32994, Portaria n. 136/2009, Termo de Início de Fiscalização n. 2009.05518, Termo de Conclusão de Fiscalização n. 2009.09332, Demonstrativo de crédito indevido, cópias de notas fiscais.

A empresa autuada inconformada com a lavratura do auto de infração ingressa nos autos com **impugnação**, alegando basicamente que:

- I- Não foi comunicada sobre as reduções de multas previstas no artigo 127 da Lei n. 12.670/96;
- II- Ausência de informação sobre o termo de início de fiscalização quanto ao prazo de conclusão dos trabalhos da fiscalização;
- III- No mérito, aduz que o óleo diesel seria essencial ao desenvolvimento das suas atividades e por essa razão seria legítimo o crédito em relação a esse insumo. Aponta a sistemática tributária aplicável ao caso, qual seja, o regime de substituição tributária;
- IV- Acrescenta que não caberia ao substituto tributário aplicar as supostas reduções por estar no fim da cadeia de consumo e que a mesma desembolsou 25% de ICMS e por tal razão dele teria se creditado;
- V- O caráter confiscatório da multa aplicada.

O processo na Instância Singular no julgamento n. 3242/10 foi decido pela **procedência** da autuação.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

A empresa insatisfeita com a decisão monocrática apresenta **recurso voluntário**, aduzindo que:

- I- A ação fiscal é nula em razão da ausência de menção no auto de infração das hipóteses de redução de multa na forma ditada em lei. Ofensa aos princípios da legalidade, devido processo legal e publicidade aos quais a Administração Pública deve obediência;
- II- Não há que se falar em ausência de destaque de ICMS, por que não só houve incidência (insumo que dá direito ao crédito);
- III- Como o produto esta sujeito à substituição tributária houve a retenção na fonte no percentual de 25%. Tendo a distribuidora consignada na nota fiscal tal alíquota e remetida a recorrente. Logo, está perfeitamente adequada a regra legal;
- IV- Não cabe ao substituto tributário(consumidor final), a ora recorrente aplicar suposta reduções estando ela no fim da cadeia de consumo. A verdade é que a recorrente desembolsou 25% de ICMS e por tal razão dele se creditou;
- V- Em sede administrativa é reconhecido o direito ao crédito nas hipóteses envolvendo substituição tributária;
- VI- O imposto foi retido e recolhido pelos remetentes dos combustíveis a razão de 25%, portanto, não há que se falar em qualquer prejuízo ao erário estadual.

O processo foi encaminhado a Consultoria Tributária onde foi emitido parecer pela **PROCEDÊNCIA** do lançamento o qual foi referendado pela Procuradoria Geral do Estado.

Em síntese é o relatório



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

**VOTO**

O presente processo tem como motivo o fato da empresa ter lançado crédito indevido de ICMS referente à aquisição de combustível – óleo diesel – com destaque na nota fiscal de aquisição com alíquota de 25% sem observar a redução da base de cálculo de 32%, que resulta na carga tributária de 17%, durante o período de setembro a novembro de 2007 no valor de R\$ 21.549,91( vinte e um mil quinhentos e quarenta e nove reais e noventa e um centavos) e multa de igual valor.

Em primeiro momento, quanto a preliminar de nulidade pela ausência de menção no auto de infração da redução da multa prevista no art. 127 da Lei n. 12.670/96, diga que no auto de infração consta o prazo para o contribuinte apresentar defesa ou recolher o crédito tributário, observando o disciplinado no art. 33, XIII, do Dec. n. 25.468/99, assim editado:

**Art. 33- O auto de infração será numerado e emitido por meio de sistema eletrônico de processamento de dados, sem rasuras, entrelinhas ou borrões e deverá conter os seguintes elementos:**

**XII- prazo em que o crédito tributário poderá ser recolhido com multa reduzido.**

Nesse sentido, informe que ninguém se escusa de desconhecer a lei, assim, cabe ao contribuinte saber que existe redução no pagamento da multa, desde que recolhida com o principal segundo o disposto no art. 127 da Lei n. 12.670/96, e ainda, que inexistente a obrigatoriedade dessa informação constar do auto de infração, como entende a recorrente.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

Diante disso, entendemos por rejeitar o pedido de nulidade levantado pela recorrente.

Inicialmente, pelo Convênio 66/88, a orientação era pelo crédito físico, segundo o qual somente geraria crédito a mercadoria objeto de comercialização ou consumida como matéria-prima ou ainda como material secundário. Com o advento da LC 87/96, esta posição sofreu mitigação, adotando-se a fórmula mista, admitindo o crédito referente à aquisição de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, postergando o direito ao crédito com relação às mercadorias destinadas ao consumo.

Por sua vez, o crédito financeiro caracterizar-se-ia pelo direito ao crédito com relação às aquisições de todos os insumos nas atividades da empresa( mercadorias para comercialização, para ativo imobilizado, material de consumo, combustíveis, comunicação, energia elétrica, etc), ainda não admitido em nossa legislação.

Urge dizer que o Princípio da Não-cumulatividade não é absoluto, podendo o legislador infraconstitucional estabelecer algumas condições para o aproveitamento do crédito, conforme o inscrito no art. 155, § 2º, XII, "c" da Constituição Federal.

Importante destacar que na questão do crédito do imposto, pode se destacar três fórmulas de sua concessão: o crédito físico, o financeiro e o misto.

Nesse sentido, foi editada a Lei Kandir, Lei n. 87/96, no art. 23 que disciplina que o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos da legislação.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

Impõe destacar que pelo Convênio ICMS 135/03, foi autorizado os Estados do Ceará e Rondônia a reduzir a base de cálculo do ICMS nas operações internas com óleo diesel, de forma que a carga tributária seja equivalente até o mínimo de 17%(dezessete por cento).

Posteriormente o Estado do Ceará formalizou pelo Decreto n. 27.486, de 30 de junho de 2004, com a seguinte redação:

**Art. 1º- Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações internas com óleo diesel em 32%(trinta e dois por cento), de forma que a carga tributária seja equivalente a 17%(dezessete por cento).**

**Art. 2º- Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de agosto de 2004.**

Calha evidenciar que o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) tem como tese vencedora a da isenção parcial no caso de redução de base de cálculo, uma vez que no julgamento do Recurso Extraordinário (RE 174478), de um contribuinte do Estado de São Paulo, considerou a redução da base de cálculo do ICMS uma forma de isenção, subsumindo o fato ao disposto na alínea "b" do inciso II do parágrafo 2º do art. 155 CF). (Manual do ICMS, Deonísio Koch, pg.234).

Desta feita como a empresa creditou-se indevidamente de ICMS por lançar em seu livro de Registro de Entradas de Mercadorias o ICMS destacado em notas fiscais de aquisição internas de combustíveis equivalente à alíquota de 25%, valor a maior do que o estabelecido pela legislação, que é de 17%, ou seja, escriturando a maior, violando o previsto no comando do art. 51, § 3º da Lei n. 12.670/96. Passo a transcrever.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

**Art.51...**

**§ 3º- Quando o ICMS destacado no documento fiscal for maior do que o exigível na forma da lei, o seu aproveitamento como crédito terá por valor correto, observadas as normas sobre correção previstas em regulamento.**

Portanto, fica evidente que a empresa se creditou em valor maior que o exigível na forma da legislação, uma vez que a mercadoria era óleo diesel que permite um crédito de carga tributária equivalente a 17%.

Assim, diante das provas constantes dos autos, não restam dúvidas que o contribuinte violou a legislação tributária ficando sujeita a penalidade catalogada no art. 123, II, alínea "a" da Lei n. 12.670/96, alterada pela Lei n. 13.418/03.

**DEMONSTRATIVO:**

ICMS: R\$ 21.549,91  
MULTA: R\$ 21.549,91  
TOTAL: R\$ 43.099,82

É o voto.





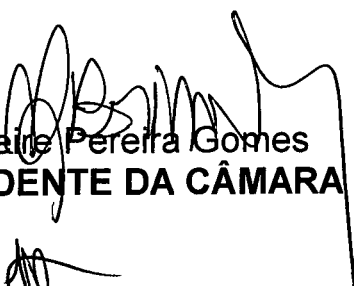
**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

**DECISÃO**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **TRANSPORTADORA BELMOK LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento para, após afastar a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente, referente à ausência de menção no auto de infração da redução da multa prevista no art. 127 da Lei nº 12.670/96, confirmar a decisão **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. Presente, para apresentação de defesa oral, a representante legal da autuada. Dra. Alexandra Francisco.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de novembro de 2011.

P/   
Dulcineia Pereira Gomes  
**PRESIDENTE DA CÂMARA**

  
Lúcio Flávio Alves  
**CONSELHEIRO RELATOR**

  
Matheus Viana Neto  
**PROCURADOR DO ESTADO**

P/   
Cid Marconi Gurgel de Souza  
**CONSELHEIRO**



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**Contencioso Administrativo Tributário**  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento

---

Eliane Resplande F de Sá  
**CONSELHEIRA**

  
Abílio Francisco de Lima  
**CONSELHEIRO**

  
Ana Maria M. Timbo Holanda  
**CONSELHEIRA**

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
**CONSELHEIRA**

  
Vanessa Albuquerque Valente  
**CONSELHEIRA**

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
**CONSELHEIRO**