



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 563 /2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

93ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 22/08/2014

PROCESSO Nº.: 1/4801/2010

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/201020912-7

RECORRENTE: TNT MERCÚRIO CARGAS E ENCOMENDAS EXPRESSAS S/A

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Fernando José Ferreira Pimentel

MATRÍCULA: 105.851-1-2

RELATOR: Conselheiro José Gonçalves Feitosa

**EMENTA: ICMS – 1. CRÉDITO INDEVIDO 2.**

Contribuinte por ser transportador e optante de crédito presumido, estava impedido de utilizar quaisquer outros créditos fiscais, conforme determina o §1º do Art. 64 Decreto nº24.569/97 RICMS/CE 3. Recurso Voluntário conhecido e não provido. 4. Auto de Infração julgado **PROCEDENTE** por unanimidade dos votos tendo em vista que o contribuinte não poderia abater do total do imposto a recolher os créditos objeto da autuação. 5. Infringência ao art. 64, inc. V, § 1 do Decreto 24.569/97. 6. Penalidade inserida no art. 123, inciso II, alínea “a” da Lei 12.670/96

## RELATÓRIO

O processo em análise refere-se ao auto de infração lavrado por *credito indevido*, lançados no Auto de infração nº 201020912-7 em 25/11/2010 relativo ao período de 01/01/2007 a 01/12/2007. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº 2010.30192, objetivando executar *auditoria fiscal* junto à empresa contribuinte *TNT Mercúrio Cargas e Encomendas Expressa S/A*, contribuinte optante do crédito presumido. Auto de infração lavrado em 25/11/2010, com fulcro nos artigo 64, V, parágrafo 1º do Dec. 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 05/10/10, por A.R., consoante assinatura do contribuinte ou do seu representante legal fl. 08, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, os



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

livros e documentos fiscais/contábeis descritos no próprio termo de início de fiscalização.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/201020912-7, informações complementares às fls. 03/05; ordem de serviço nº. 2010.30192, termo de início de intimação nº. 2010.23591, relatórios referentes a créditos indevidos fl. 09, DIEF fls. 10/21, resumo da apuração dos impostos fls.22/33, termo de revelia fl.36, despacho fl.39. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, PROVINIENTE DE OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO, QUANTO O DO CONTRIBUINTE FOR OPTANTE POR CRÉDITO PRESUMIDO EM SUBSTITUIÇÃO A SISTEMÁTICA NORMAL DE APURAÇÃO DE IMPOSTO.

APÓS ANÁLISE NOS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS CONSTATAMOS QUE O AUTUADO LANÇOU E APROVEITOU CRÉDITO DE ICMS CONSIDERADO INDEVIDO PELO FISCO TENDO EM VISTA QUE O MESMO HAVIA OPTADO PELA UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO.” (sic)

Às informações complementares, o autuante relatou que foi realizada auditoria fiscal junto ao contribuinte, referente ao exercício de 01/01/2007 a 31/12/2007, onde, por sua vez, foi lavrado o auto de infração nº201020912-7. Ademais asseverou que a empresa no exercício de 2007 aproveitou-se do crédito de ICMS de forma indevida, pois se utilizou em sua conta gráfica mês após mês crédito além do permitido pela Legislação do ICMS.

O agente fiscal sugeriu como penalidade a preceituada no art. 123, II, “a” da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03, que culmina ao contribuinte o recolhimento de uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não-estornado. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>RS259.906,41</b>
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 44.184,08
Multa	R\$ 44.184,08
<b>TOTAL</b>	<b>RS 88.368,16</b>



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O termo de revelia foi lavrado em 22/12/2010, entretanto, a empresa contribuinte havia protocolizado sua defesa na mesma data fim, tornando desta forma, o presente termo sem efeito.

A contribuinte apresentou defesa às fls. 41/50, e que após breve relato dos fatos asseverou sobre a inconstitucionalidade do crédito fiscal presumido, com embasamento na não-cumulatividade, matéria essa constitucionalmente prevista no artigo 155, §2º, I.

Aduziu que por questões operacionais da consecução da atividade a empresa não realizava todo o trajeto a qual fora contratada em frota própria, valendo-se, então, da contratação de outras transportadoras, sendo esta operação considerada, operações de redespacho, que possuem tratamento específico previsto no Convênio/SINIEF nº06/89. Contudo, defendeu a **IMPROCEDÊNCIA** do feito e por conseguinte que fosse cancelado o lançamento a título de ICMS, multa, juros e demais encargos e por fim do arquivamento do procedimento administrativo.

A julgadora singular, após relato dos fatos, afirmou que deve progredir o feito fiscal, em virtude que não se pode agora alegar a inconstitucionalidade do crédito presumido se o mesmo estava como beneficiário do tal, sabendo que o optante por esse sistema se limitava apenas a ele não podendo fazer uso de qualquer outro crédito fiscal conforme determina o §1º da Cláusula Primeira do convênio 106/1996. Aludiu que o crédito presumido pode ser aplicado nas modalidades de percentual fixo ou carga tributária, no caso das transportadoras foi fixado o percentual de 20% sobre o valor total da operação, conforme o convênio supracitado.

Por fim concluiu que não prosperam as afirmações apresentados na defesa decidindo disto pela **PROCEDENCIA** do auto de infração em questão estando o contribuinte intimado a recolher no prazo de 20 (vinte) dias, podendo em igual período interpor recurso junto ao Conselho de Recursos Tributários, na forma da lei. Seguindo o demonstrativo:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$259.906,41</b>
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 44.184,08
Multa	R\$ 44.184,08
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 88.368,16</b>



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A querelante fora notificada pelos correios do julgamento que entendeu ser **PROCEDENTE** a ação fiscal em 28/10/13, consoante AR e termo de juntada às fls. 75/76, bem como do prazo de 20 (*vinte*) dias para recolhimento ao erário estadual ou interposição de recurso em igual prazo.

A empresa irresignada com a decisão da instância singular apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 77/86, onde ratificou as alegações da impugnação no sentido de que a decisão de primeira instância deveria ter sido reformada. *Ex positis* requereu a reforma *in totum* da decisão proferida em primeira instância sendo declarada a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 59/2014, aduziu que a acusação em tela não merece maiores questionamentos, entendendo que o julgamento de 1ª instância abordou pontos necessários e suficientes para esclarecimento da procedência a autuação, uma vez que ficou comprovado crédito indevido, por entender que a escolha do crédito presumido de ICMS foi do contribuinte em substituição ao sistema normal de tributação, sendo a Ação Fiscal absolutamente regular. Acresceu que em análise as consultas disponibilizadas pelo Aplicativo DIEF que a autuada lançou no campo OUTROS CRÉDITOS o valor equivalente a 20 % do débito declarado no mês, que corresponde ao crédito presumido, e no campo CRÉDITOS POR ENTRADAS lançou outro valor, que o autuante considerou com indevido, visto não ser presumido, nos termos do art. 64, §1º, RICMS. Isto posto, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negar-lhe provimento, no sentido de ratificar a decisão de **PROCEDENCIA** do auto de infração.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 103 do auto.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recurso voluntário interposto pela **TNT MERCÚRIO CAEGAS E ENCOMENDAS EXPRESSAS S/A**, em face da **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese a improcedência da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/201020912-7 na dicção da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**1. Da Apreciação de Inconstitucionalidade na Esfera Administrativa**

O contribuinte em sua peça recursal argumenta ainda violação dos princípios da legalidade e a desobediência à hierarquia das normas por parte do ente tributante. Assevera que a Lei outorgante do benefício a transportadoras rodoviárias de encomendas e cargas expressas não pode ser inovada por lei infra. Entende que o Decreto Estadual não pode criar novos direitos além do que a Lei já prevê, ademais não pode sequer cercear direito condicionando-o a uma obrigação não prevista legalmente.

De fato, corroboramos com o entendimento do contribuinte e ampliamos ainda mais o entendimento, haja vista que o ato administrativo, na sua espécie “Decreto Regulamentar”, é instrumento próprio para expedir normas administrativas necessárias à aplicação da lei, possuindo caráter eminentemente administrativo, e interpretativo.

Entretanto, não podemos admitir a tese de que a administração pública possa julgar constitucionalidade das normas quando em confronto com a Constituição. A constitucionalidade ou não de normas não é ato proveniente do Poder Executivo e sim prerrogativa do Poder judiciário. O lançamento é instrumento de formalização do crédito tributário mediante atividade plenamente vinculada da autoridade fiscal, não pode ela se olvidar à sua aplicação. Desta feita, nos casos de arguição de matéria constitucional, cabe ao impetrante ingressar na jurisdição própria pertinente ao caso.

**2. Do Mérito**

*In casu*, em análise ao presente caderno processual, é notório e evidente o crédito indevido, em vista que o contribuinte optante do crédito presumido utilizou de outro crédito fiscal para obter vantagem para si, sabendo que o convênio 106/1996 em sua cláusula primeira é taxativo quando expõe, *in verbis*:

**“Cláusula primeira.** *Fica concedido aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte um crédito de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido na prestação, que será adotado, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual.*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

**Parágrafo único.** *O contribuinte que optar pelo benefício previsto no caput não poderá aproveitar quaisquer outros créditos.”*

Data vênua, no intuito de aclarar o caso em tela, no que tange a informação sobre o convênio, podemos trazer uma breve explanação do Doutrinador Eduardo Sabbag no livro Manual do Direito Tributário, *ipsi litere*:

“O art. 155, §2º, XII, “g”, da CF, estabelece que cabe à lei complementar regulamentar a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, as isenções, os incentivos e os benefícios fiscais, em matéria de ICMS, serão concedidos e revogados.

A menção remete o estudioso à Lei Complementar n. 24/75, que ainda vigora, dispondo, em seu art4º, que ‘ao Poder Executivo de cada unidade da federação caberá, por decreto, ratificar ou não o convênio do ICM’.

Assim, quando ratificados, os convênios do ICMS terão natureza formal de decretos (fonte formal principal), e não de simples norma complementar (fonte formal secundária). Observe que quem ratifica e celebra os convênios são os estados e o DF (e não os municípios e a União) em um prazo de 15 dias após a publicação, entrando em vigor no prazo de 30 dias após a ratificação.”

(Sabbag, Eduardo – Manual de Direito Tributário/Eduardo Sabbag – São Paulo: Saraiva, 2009)

Todavia, ressalte-se que a empresa autuada alegou inconstitucionalidade do convênio como forma de se eximir da infração, porém é cristalina a informação no convênio de que o benefício é opcional, portanto o contribuinte optou por ele mesmo a época supondo ser inconstitucional. Acresço que a inconstitucionalidade do benefício não é matéria a ser discutida em esfera administrativa, deste modo não cabendo arguir sobre ela nesse feito.



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Por todo o exposto, recebo o recurso voluntário para negar-lhe provimento, mantendo a decisão de **PROCEDÊNCIA** declarada em 1ª Instância, afastando a preliminar de decadência argüida, de acordo com o parecer da Consultoria Tributária adotado pela Procuradoria do Estado.

**DEMONSTRATIVO**

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$259.906,41</b>
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 44.184,08
Multa	R\$ 44.184,08
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 88.368,16</b>



**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 **TNT MERCÚRIO CAEGAS E ENCOMENDAS EXPRESSAS S/A** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve, após conhecer do recurso ordinário interposto, negar-lhe provimento, para 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.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 07 de 11 de 2014.

Francisca Marta de Sousa  
Presidente

Alexandre Mendes de Sousa  
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro Relator

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro

Sandra Araes Rocha  
Conselheira

Alia Mônica Filgueiras Menescal  
Conselheira

Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

Francisco José de Oliveira Silva  
Conselheiro

Pedro Eleutério de Albuquerque  
Conselheiro

Matheus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO