



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 692 /2009
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
198ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 16/10/09
PROCESSO Nº. 1/3967/2005
AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200513759-1
RECORRENTE: ABF CONSTRUÇÃO COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Raimundo Roberto Rodrigues Ferreira
MATRÍCULA: 005.162-1-X
RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa
REVISORA: Conselheira Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins

EMENTA: ICMS. 1- APROVEITAMENTO ANTECIPADO DE CRÉDITO 2. Acusação fiscal que versa sobre aproveitamento antecipado de crédito, haja vista a empresa ter escriturado notas fiscais de compras em datas anteriores ao recebimento da mercadoria, ensejando no aproveitamento antecipado do crédito. Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido. **3.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, tendo em vista a redução da base de cálculo. Reformada a decisão proferida em 1ª Instância, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **4.** Infringência ao art. 65, § único do Decreto 24.569/97. **5.** Penalidade inserta no art. 123, II, alínea "b" da Lei 12.670/96.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre *aproveitamento antecipado de crédito*, nos meses de outubro a dezembro/02. A infração foi detectada através da análise dos livros e documentos da empresa que demonstraram que a mesma escriturou compras no *Livro Registro de Entradas* em datas anteriores a entrada efetiva das mercadorias no estabelecimento, caracterizando aproveitamento antecipado de crédito. O ilícito supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2005.16311, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/02 a 31/12/02, junto à empresa contribuinte *ABF Construção Comércio e Representação Ltda*, estabelecida no município de Eusébio/Ce, que exerce atividade de *comércio varejista de materiais de construção não especificados anteriormente*, consoante



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

informação obtida no sítio da Receita Federal. Auto de infração lavrado em 23/08/05, com fulcro no art. 65, parágrafo único do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 22/07/05 de forma pessoal, através do termo de início de fiscalização acostado às fls. 05, oportunidade em que foi 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. 1/200513759-1, informações complementares às fls. 03, ordem de serviço nº. 2005.16311, termo de início de fiscalização nº. 2005.13618, termo de conclusão de fiscalização nº. 2005.15252, cópias de folhas do *Livro Registro de Entradas* às fls. 07/12, cópias de notas fiscais às fls. 13/30, pedido de prorrogação do prazo para apresentação dos livros e documentos da empresa às fls. 31, termo de juntada às fls. 32 e termo de revelia às fls. 33. O auto de infração descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“APROVEITAMENTO ANTECIPADO DE CRÉDITO. EXAMINANDO AS NOTAS FISCAIS DE COMPRAS E A ESCRITURAÇÃO DO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, CONSTATAMOS QUE OS DOCUMENTOS FORAM ESCRITURADOS EM DATAS ANTERIORES AO RECEBIMENTO DA MERCADORIA. PORTANTO O ICMS DESTACADO NA NF FOI CREDITADO E APROVEITADO ANTECIPADAMENTE.” (sic).

Às informações complementares, o autuante afirmou que, em cumprimento à ordem de serviço nº. 2005.16311, analisou os livros e documentos da empresa, quando constatou que as compras realizadas no final dos meses de outubro, novembro e dezembro/02 foram escrituradas no *Livro Registro de Entradas* em datas anteriores a entrada das mercadorias no estabelecimento, caracterizando aproveitamento antecipado de crédito. Consignou ainda que anexou as cópias das notas fiscais e as folhas do *Livro Registro de Entradas*, no sentido de comprovar a autuação em tela.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, II, alínea “b” da Lei 12.670/96, isto é, o pagamento de multa equivalente a uma vez o seu valor. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa	R\$ 10.696,13
TOTAL	R\$ 10.696,13

A ciência do auto de infração foi dada de forma pessoal em 23/08/05, conforme comprova assinatura aposta no próprio auto.

A empresa apresentou impugnação intempestiva, acostada às fls. 36, onde concordou com o agente fiscal de que a empresa aproveitou o crédito antecipado quando da emissão dos documentos e não na data em que os referidos documentos chegaram ao seu destino. Solicitou, porém, que lhe seja dado a oportunidade de corrigir o ato, no intuito de rever a escrituração fiscal, utilizando o crédito de acordo com a legislação em vigor, asseverando que mais uma despesa no momento financeiro em que se encontra a empresa, acarretará grandes prejuízos.

O julgador monocrático, em atenção às razões aduzidas pela impugnante, elucidou que não foi retirado da contribuinte o seu direito ao crédito de ICMS, visto que o crédito é legítimo, fato esse que se comprova pelo não lançamento de ICMS no auto de infração lavrado. Entretanto, salientou que a empresa efetuou a escrituração em desacordo com o previsto na legislação, aproveitando-se antecipadamente do crédito do imposto, cometendo a infração nos termos do art. 874 do RICMS, razão pela qual cabe a imputação de multa à empresa. Por fim, decidiu pela **PROCEDÊNCIA** do auto de infração, intimando a autuada a recolher, no prazo de 20 (vinte) dias, a importância determinada na inicial, com os devidos acréscimos legais, podendo em igual período interpor recurso junto ao egrégio *Conselho de Recursos Tributários*.

A intimação da decisão monocrática de **PROCEDÊNCIA** do feito fiscal foi enviada para a empresa, por via postal, porém, tal correspondência não logrou êxito, uma vez que a empresa mudou de endereço, conforme comprova AR, correspondência e Consulta de Contribuinte às fls. 43/45.

A autuada fora, então, intimada da decisão **PROCEDENTE** da instância singular por edital, após o envio da comunicação da publicação no *Diário Oficial do Estado* para a empresa, conforme se comprova através da comunicação, AR, termo de juntada e



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

cópia do Edital de Intimação nº. 33/07 de fls. 48/52, onde foi veiculada a decisão, em 10/04/07, na dicção do art. 26, § 4º da Lei. 12.732/97.

A empresa apresentou recurso voluntário às fls. 54, onde apenas ratificou os pontos ora elencados na peça impugnatória.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do Parecer 847/07, manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, decidindo, todavia, pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração. A consultora tributária entendeu que a acusação está devidamente fundamentada, uma vez que a contribuinte escriturou os aludidos documentos fiscais, aproveitando-se do crédito neles destacado, em data anterior ao ingresso das mercadorias no estabelecimento. Saliou a impossibilidade de excluir a responsabilidade do sujeito passivo quanto ao ilícito cometido, permitindo-lhe a correção das irregularidades mediante a reelaboração de sua escrituração fiscal, uma vez que não se aplica ao caso vertente, o princípio da espontaneidade, dada a existência de procedimento de fiscalização relacionado à infração apurada. Entrementes, observou, pelo exame das cópias de notas fiscais e *Livro de Registro de Entradas*, que o aproveitamento de crédito foi no valor inferior àquele considerado pelo agente fiscal, para efeito de aplicação da multa punitiva. Nesse contexto, elaborou tabela com os valores detectados, sugerindo que seja aplicada penalidade no valor conforme descrito abaixo:

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa	R\$ 10.605,64
TOTAL	R\$ 10.605,64

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. 57/59.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Trata-se de recurso voluntário interposto por **ABF CONSTRUÇÃO COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA** em face de **CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, concernente ao auto de infração sob o nº. 1/200513759-1, através do qual, a recorrente, exercendo o direito do *jus postulandi*, se insurgiu contra a Decisão proferida pelo julgador singular. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *aproveitamento antecipado de crédito*, haja vista a empresa ter escriturado notas fiscais de compras em datas anteriores ao recebimento da mercadoria, portanto o ICMS destacado na nota fiscal foi creditado e aproveitado antecipadamente.

Não há preliminares a serem examinadas, uma vez que não foram suscitadas pela recorrente, bem como não existem matérias cognoscíveis de ofício a serem argüidas; motivo pelo qual passo a conhecer diretamente do *meritum causa*.

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*”. O referido crédito resulta da observância ao princípio constitucional 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, conforme art. 57, do Decreto 24.569/97, *expressis verbis*:

Art. 57. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este ou por outro Estado.

Cabe destacar, entretanto, que a utilização de tal crédito não se dá de maneira desregrada, mas sim pelo preenchimento das condições estabelecidas em lei. Da análise do caso em comento, verifica-se que a empresa desrespeitou dispositivo que versa sobre o aproveitamento do crédito do ICMS, qual seja, o art. 65, § único do RICMS, *in verbis*:

Art. 65. (...)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Parágrafo único. Ressalvada a hipótese do inciso IV do artigo 3º e atendida as disposições relativas ao selo fiscal nas entradas interestaduais, bem como os demais casos previstos na legislação, é vedado ao contribuinte creditar-se do ICMS antes do recebimento do serviço ou da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Mister elucidar que o crédito da contribuinte é legítimo, ou seja, a empresa poderia se creditar do valor do imposto pago em operações anteriores, porém, pela inobservância ao disposto na legislação, cabe a penalização na forma de multa.

Através do confronto entre o *Livro de Registro de Entradas* e as cópias de notas fiscais anexadas aos autos, conclui-se que a infração está devidamente comprovada, porém se observa que o agente fiscal considerou um aproveitamento de crédito em valor superior ao aquele realizado pela empresa, motivo pelo qual deve ser reduzido para R\$ 10.605,64, para efeito de aplicação da multa punitiva.

A empresa escriturou notas fiscais em datas anteriores ao recebimento da mercadoria, portanto o ICMS destacado no documento foi creditado e aproveitado antecipadamente, conforme elucidado acima. Deste modo, não restam dúvidas que a contribuinte infringiu a legislação tributária, cabendo-lhe ser aplicada a penalidade inserta no art. 123, II, alínea "b", da Lei 12.670/96.

Ex positis, VOTO pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento em parte, no sentido de reformar a decisão singular, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, consoante o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa	R\$ 10.605,64
TOTAL	R\$ 10.605,64

É o VOTO.




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

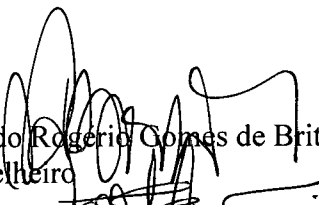
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

DECISÃO

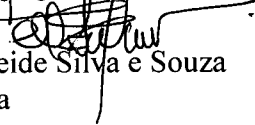
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **ABF CONSTRUÇÃO COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento em parte, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, em razão da redução da base de cálculo, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

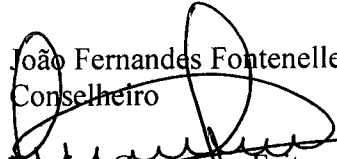
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de 11 de 2009.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro

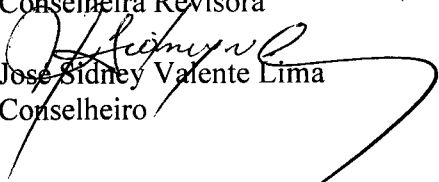
P. R. 
Camila Borges Duarte
Conselheira


Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro

Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira Revisora


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Virgílio Non de Moraes
Conselheiro


Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO