



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 772 /2009  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
215ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 12/11/09  
PROCESSO Nº. 1/579/2005  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200415474-4  
RECORRENTE: INDÚSTRIAS ELÉTRICAS ELITE S/A  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: Mauricio Marques de Almeida  
MATRÍCULA: 03620611  
RELATORA: Conselheira Magna Vitória de Guadalupe

**EMENTA: ICMS. 1- CRÉDITO INDEVIDO 2.** Acusação fiscal que versa sobre creditamento indevido de ICMS referente ao período de janeiro/00 a janeiro/01. Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido. **3.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, sob o fundamento apresentado na ADI/MC 2325/DF. Reformada a decisão condenatória exarada em 1ª instância, conforme manifestação oral da douta Procuradoria Geral do Estado, em Sessão. **4.** Infringência ao art. 60, § 12º do Decreto 24.569/97. **5.** Penalidade prevista no artigo 123, inciso II, alínea "a" 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*, proveniente do lançamento na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2004.28604, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/00 a 31/12/02, junto à empresa contribuinte *Indústrias Elétricas Elite S/A*, estabelecida no Distrito Industrial de Maracanaú, enquadrada no CNAE como "*fabricação de subestações, quadros de comando ou distribuição de energia elétrica*". Auto de infração lavrado em 21/12/04, com fulcro nos artigos 60§12 do Decreto 24.569/97.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A peça inaugural foi instruída com a ordem de serviço nº. 2004.28604, termo de início de fiscalização nº. 2004.21992, o auto de infração nº. 1/200415474-7, termo de conclusão de fiscalização nº. 2004.28443, cópias do livro de registro de apuração do ICMS, informações complementares de fls. 03/04, planilha demonstrativa do crédito indevido de comunicações jan/00 a jan/01. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“CREDITO INDEVIDO DE TELECOMUNICAÇÃO. O CONTRIBUINTE LANÇOU EM SEU LIVRO DE REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2000 A JANEIRO DE 2001, CRÉDITOS INDEVIDOS DE ICMS, CORRESPONDENTES A COMUNICAÇÕES. EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO VIGENTE, NO VALOR TOTAL DE R\$ 7624,87, CONFORME DEMONSTRADO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES E ANEXOS” (sic).

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:

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 7.624,87
Multa (100%)	R\$ 7.624,87
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 15.249,74</b>

A contribuinte tomou ciência, em 04/01/05, por via postal da autuação, consoante cópia do AR de fls.40. A contribuinte veio aos autos solicitando dilação de prazo, tendo esse sido estendido para 03/02/05.

À impugnação acostada aos autos às fls. 44/48, instruída com documentos às fls. 49/52, a defendente apresentou uma breve sinopse fática. Posteriormente, na seara meritória, defende-se do auto de infração, alegando que à época da atuação, a contribuinte estava amparada pelo art. 155, §2 da CF, combinado 20 da LC 87/96, que foi modificada pela LC 102/00, que entrou em vigor em agosto/00, foi restringido o direito de crédito quanto aos serviços



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

de comunicação, antes dessa, esse direito era amplo e irrestrito, portanto, nos meses de janeiro a julho, o creditamento do ICMS foi procedido com amparo na legislação em vigência na época. Ressaltou que o crédito de janeiro/01 é referente à prestação do serviço de dezembro/00, aludiu ainda acerca dos meses de agosto/00 a janeiro/01, ressaltando que ocorreu afronta ao princípio constitucional da anterioridade, pelo art. 7º da LC 102/00, pois a referida lei entrou em vigor no mês subsequente ao da sua publicação, para corroborar com seu entendimento, colacionou decisão do STF. Concluiu afirmando que o creditamento foi ato legítimo e legal, dessa forma requereu pela **NULIDADE** do ilícito tributário. Requereu ainda por **PERÍCIA** e pela juntada de todos os meios de prova para elidir prova em contrário. Por fim, requer a nulidade do auto de infração, declarando correto o lançamento dos créditos de ICMS impugnados.

A julgadora monocrática, após relato do caso em tela, colacionou art. 49, §2º da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.076/00, para esclarecer que, no princípio a Lei não concedia direito ao crédito de comunicação, foi somente com a entrada em vigor da Lei 13.076/00, passou-se a ter direito ao crédito a partir de janeiro/00. Seguindo essa lógica, o crédito de comunicações utilizado pelo estabelecimento somente dará direito a partir de 1º de janeiro/01, pois, em 2000, nosso regulamento não previa aproveitamento de ICMS para tal fim. Afirmou que a empresa só terá direito ao crédito de comunicação a partir de 1º de janeiro/07, afinal o legislador estabeleceu o direito de crédito de comunicações a partir de janeiro/01, para o caso de execução de serviços da mesma natureza e na operação de saída para o exterior. Aduziu ainda, que o Princípio Constitucional da não-cumulatividade do ICMS afirma que em cada operação é assegurado, ao contribuinte, um abatimento correspondente aos montantes cobrados nas operações anteriores. Por fim, concluiu que o contribuinte utilizou crédito de comunicação, quando era vedado, cabendo a penalidade prevista no art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03. Isto posto, a julgadora singular decide como **PROCEDENTE** a ação fiscal, devendo o autuado ser intimado a pagar, com prazo estipulado em 20 dias, a importância de R\$ 15.249,74, ou querendo, em igual período, recorrer ao *Conselho de Recursos Tributários*.

A empresa, insatisfeita com a decisão condenatória de 1ª instância, interpôs recurso voluntário às fls. 62/67. Inicialmente, apresentou uma breve síntese dos fatos, e apontou que a célula de julgamento aplicou legislação futura a fato pretérito, o que é vedado pelos mais antigos e sólidos institutos do direito. Na seara meritória, reprisou os argumentos da impugnação, argüindo novamente que somente com o advento da LC 102 é que fora restringido o direito de crédito quanto aos serviços de comunicação, antes dela esse direito era amplo e irrestrito, com base no art. 20 da LC 87 e no princípio da não-cumulatividade, inserto no art. 155, §2º da CF/88. Conclui que o crédito do ICMS sobre comunicação no ano de 2000 e janeiro de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

2001 se fez conforme a legislação então em vigor. Por fim, reiterou a anulação do auto de infração 200415474, declarando correto o creditamento de ICMS impugando.

A *Célula de Consultoria e Planejamento*, por intermédio do parecer 849/09, apresentou, inicialmente, uma breve sinopse dos fatos da ação fiscal, opinando pela parcial procedência do presente processo, elucidando, na esfera meritória, que o direito ao crédito de ICMS sobre o recebimento de serviços de comunicação vigorou até agosto/00, devendo-se ser subtraído da composição do crédito o período de janeiro/00 a julho/00, incidindo a composição do crédito dos meses de julho/00 a dezembro/00 a janeiro/01, totalizando o montante de R\$ 5.848,90. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Mês	ICMS lanç.	Créd. Indev.	Multa	Total
Ago/00	R\$ 33,27	R\$ 33,27	R\$ 33,27	R\$ 66,54
Dez/00	R\$ 2.866,72	R\$ 2.866,72	R\$ 2.866,72	R\$ 5.733,44
Jan/01	R\$ 24,46	R\$ 24,46	R\$ 24,46	R\$ 24,46
TOTAL	R\$2.924,45	R\$2.924,45	R\$2.924,45	R\$5.848,90

Viu-se que tais considerações reduziram o valor consignado no auto de infração, o que levou a parcial procedência do feito fiscal. Diante das provas de que foi infringido o art. 60, § 12º do Dec. 24.569/97, foi aplicada a penalidade específica catalogada no art. 123, II, "a", da Lei 12.670/97, com a nova redação da Lei 13.418/03. Isto posto, opinou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, deu-lhe provimento em parte, no sentido de reformar a decisão de 1ª Instância para parcial procedência do feito fiscal.

É o relatório.

**VOTO DA RELATORA**

Trata-se de recurso voluntário interposto por **INDÚSTRIAS ELÉTRICAS ELITE S/A INELSA** em face de **CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, concernente ao auto de infração sob o nº **1/200415474-4**, através do qual, a recorrente se insurgiu contra a Decisão proferida pela julgadora singular. 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

A autuação refere-se a *crédito indevido*, referente ao exercício de janeiro/00 a janeiro/01, proveniente do lançamento de crédito indevido correspondente ao recebimento de serviços de comunicação no *livro Registro de Apuração* da empresa.

A recorrente não suscitou preliminares e não existem matérias cognoscíveis de ofício a serem examinadas, destarte, cabe adentrar no mérito e verificar se restou configurada a suposta ilegalidade apresentada na peça exordial.

No mérito, a contribuinte alegou que somente a partir do advento da LC 102 é que fora restringido o direito de creditamento do ICMS relativo ao recebimento de serviços de comunicação, mantendo-se até sua vigência, a permissão para tal. Destacou que até o advento de tal lei complementar esse direito era amplo e irrestrito, com base no art. 20 da LC 87 e no princípio da não-cumulatividade, inserto no art. 155, §2º da CF/88. Conclui que o crédito do ICMS sobre comunicação no ano de 2000 e janeiro de 2001 se fez conforme a legislação então em vigor.

Para um melhor entendimento do *meritum causae*, cabe fazermos uma breve análise acerca do núcleo da presente ação, qual seja, o crédito do ICMS, conforme passamos a expor.

O ICMS é albergado pelo princípio da não-cumulatividade, através do qual se compensa o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços, com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Inteligência do art. 1555, § 2º, I da Constituição Federal/88, *in verbis*;

*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;*

*(...)*

*2º - 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*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;*

Nesse sentido, temos que, o devedor do ICMS pode abater do montante devido em determinada operação, o valor já anteriormente pago na operação anterior relativas às compras de bens ou serviços tributados por esse imposto. Essa é a sistemática de “débito x crédito” do ICMS, onde o crédito decorre do direito de abater das posteriores operações de saídas, o imposto quitado na aquisição de produtos, mercadorias ou serviços. O montante do crédito equivale ao valor a ser abatido do respectivo débito do imposto.

Todavia, essa possibilidade de abatimento do imposto, está condicionada ao cumprimento de determinados requisitos, dentre eles, a existência de previsão legal para a espécie do aproveitamento a ser realizado pela contribuinte.

No presente caso, a empresa se creditou do imposto decorrente do recebimento dos serviços de comunicação, nos meses de janeiro/00 a janeiro/01. Nesse aspecto, importante observar que a Lei Complementar 87/96, vigente à época, previa a possibilidade desse tipo de creditamento de ICMS, incidente sobre a energia elétrica, sendo modificada apenas com a publicação da Lei Complementar 102/00 que introduziu restrições nesse tipo de aproveitamento, senão vejamos:

*Art. 33 (...)*

*IV – somente dará direito a crédito o recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento: (Inciso incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*

*a) ao qual tenham sido prestados na execução de serviços da mesma natureza; (Alínea incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*

*b) quando sua utilização resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção desta sobre as saídas ou prestações totais; e(Alínea incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Ocorre que a Lei Complementar 102/00, publicada em julho/00, trouxe também em seu bojo a previsão acerca da do início de sua vigência, o qual se daria no mês subsequente ao de sua publicação, nos termos do art. 7º transcrito abaixo,

*Art. 7º Esta Lei Complementar entra em vigor no primeiro dia do mês subsequente ao da sua publicação.*

Nesse escopo, a Confederação Nacional da Indústria – CNI impetrou a Ação Direta de Inconstitucionalidade 2325-0, alegando em um de seus objetos a violação ao princípio da anterioridade decorrente da vigência imediata das modificações inseridas pela nova Lei Complementar.

Cabe salientar, nesse sentido, que o “vacatio legis”, período compreendido entre a publicação da Lei e sua entrada em vigor, possibilita aos destinatários um prévio conhecimento dos novos comandos legais, evitando surpresas.

Com relação ao direito tributário, é importante ressaltar que existe no ordenamento jurídico um princípio específico que estabelece a obrigatoriedade de que seja obedecido um determinado prazo entre a publicação e a vigência da lei que instituir ou majorar tributos, exceto os casos constitucionalmente previstos. Trata-se do princípio da anterioridade, o qual determina que os entes tributantes (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) não podem cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei majoradora ou instituidora do tributo.<sup>1</sup>

É cediço que é direito do contribuinte organizar suas finanças no sentido de não ser pego desprevenido com despesas extras, sejam elas advindas de quaisquer tipo de tributos. Não pensando de outra maneira, o legislador constitucional incluiu no texto da Carta Magna o seguinte dispositivo:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)*

*III – cobrar tributos: (...)*

<sup>1</sup> Manual de Direito Tributário – Ed. Saraiva, 2009, pág. 60.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou*

Assim, o legislador constituinte sinaliza a possibilidade de se criar ou aumentar o tributo a qualquer tempo, todavia, impõe que a eficácia da lei criadora ou majoradora fique suspensa até o início do ano posterior, quando deverá incidir.

O art. 104 do CTN consagra também em seu teor o princípio da anterioridade anual, na forma em que se segue:

*Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:*

*I - que instituem ou majoram tais impostos;*

*II - que definem novas hipóteses de incidência;*

*III - que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no artigo 178.*

Dessa forma, o princípio da anterioridade no direito tributário está coligado ao princípio da "não-surpresa tributária", que possui o fito de evitar que os contribuintes sejam surpreendidos com novas cobranças, sem terem tido tempo suficiente para melhor conhecer a nova legislação, e, em função dela, poderem programar suas finanças.

Ora, é clarividente a relação existente entre o raciocínio acima consubstanciado e o presente caso, porquanto a restrição ao direito de creditamento de ICMS recai em *totum* na majoração do imposto a ser recolhido pelas empresas, visto que, conforme exposto alhures, o crédito do imposto incidirá diretamente no quantum a ser pago pela contribuinte, pois possibilita o abatimento do devido nas operações posteriormente realizadas.

Nesse sentido e em análise às considerações apresentadas pela impetrante, o Egrégio Tribunal Superior decidiu pelo deferimento da liminar requerida e o conseqüente afastamento da eficácia do citado artigo, *in litteris*,





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*ADI-MC 2325 DF Relator(a): MARCO AURÉLIO – 23/09/04  
Órgão Julgador: Tribunal Pleno*

*O Tribunal, apreciando a questão do princípio da anterioridade, emprestou interpretação conforme a Constituição e sem redução de texto, no sentido de afastar a eficácia do artigo 7º da Lei Complementar nº 102, de 11 de julho de 2000, no tocante à inserção do § 5º do artigo 020 da Lei Complementar nº 087/96, e às inovações introduzidas no artigo 33, II, da referida lei, bem como à inserção do inciso IV. Observar-se-á, em relação a esses dispositivos, a vigência consentânea com o dispositivo constitucional da anterioridade, vale dizer, terão eficácia a partir de 01 de janeiro de 2001.*

Com efeito, *in casu*, merece reforma o decisório monocrático, tendo em vista que só pode ser imputada penalidade à contribuinte relativamente ao crédito utilizado no mês de janeiro/01, posto que no período anterior o crédito utilizado pela empresa encontrava plena guarida na legislação.

Desse modo, diante a fundamentação exposta, não há que se falar em qualquer vedação legal ao crédito decorrente ao recebimento de serviços de comunicação no período de 31/01/00 a 31/12/00, descabendo aplicar nesse período qualquer penalidade à contribuinte pelo fato descrito na inicial, uma vez que naquela época a conduta adotada pela contribuinte não era proibida, não caracterizando, assim, infração fiscal.

Diante do exposto, VOTO pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe parcial provimento, para reformar a decisão condenatória exarada na 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, conforme manifestação da douta Procuradoria Geral do Estado, em Sessão. Destarte, aplica-se ao caso concreto, a penalidade inserta no art. 123, II, alínea “a” da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03.



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

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

**DEMONSTRATIVO**

<b>Base de Cálculo</b>	<b>RS 0,00</b>
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 24,46
Multa (100%)	R\$ 24,46
<b>TOTAL</b>	<b>RS 48,92</b>

É o VOTO.



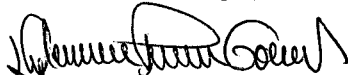
GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT


DECISÃO


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **INDÚSTRIAS ELÉTRICAS ELITE S/A** 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 provimento em parte, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, com fundamento a ADI/MC 2325, nos termos do voto da relatora, conforme manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, a Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa. Também ausente, apesar de devidamente comunicado para apresentação de defesa oral, conforme solicitado nos autos, o representante legal da autuada, Dr Fernando José Barroso de Saboya.

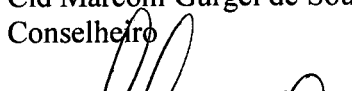
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 21 de 12 de 2009.


  
Dulcimeire Pereira Gomes  
PRESIDENTA

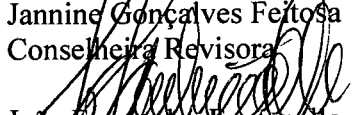
  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

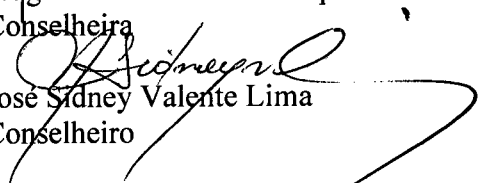
  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
Conselheiro

  
Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira Relatora

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira Revisora

  
Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins  
Conselheira

  
João Fernandes Fontes  
Conselheiro

  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Vitor Simon de Moraes  
Conselheiro

Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO