



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
2ª Câmara de Julgamento

Resolução Nº 226 /2019

Sessão: 86ª Sessão Ordinária de 18 de novembro de 2019

Processo Nº 1/4052/2017

Auto de Infração Nº: 1/201703680

Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Recorrido: TRANSNORDESTINA LOGÍSTICA S/A - 062643053

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

Ementa: ICMS. Crédito Indevido. Apuração para apropriação de crédito na aquisição de Bens de Ativo. CIAP. Cálculo em desacordo ao fixado no art. 60, § 13 do Decreto 24.569/97.

1. Afastada preliminar de extinção, nulidade por ausência de provas. 2. Apuração de crédito na aquisição de bens de ativo lançado no CIAP em desacordo ao art. 60, § 13 do RICMS configura infração à legislação. 3. O contribuinte ao efetuar o crédito fiscal utilizando de coeficiente 1 (100%) na proporção das saídas tributadas em face das saídas totais realizou cálculo equivocado dado que desconsiderou as saídas isentas e não tributadas originando, assim mesmo, crédito fiscal indevido decorrente daquelas operações que por não serem tributadas não podem gerar registro do aludido crédito fiscal. Violação ao princípio da não cumulatividade e à regra de crédito do CIAP. 4. Razão de saldo credor em alguns meses do exercício fiscalizado se impôs a reapuração do imposto resultando em redução do crédito indevido lançado inicialmente na autuação. 5. Dispositivos Infringidos: art. 20, §5º da LC 87/96; art. 49, § 4º da Lei 12.670/96; art. 60, § 13 do Dec. 24.569/97. 6. Penalidade nos termos do art. 123, II, "b" da Lei 12.670/96. 7. Recurso Ordinário conhecido e não provido. 8. Auto de Infração **Parcial Procedente** conforme voto do relator e da manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado,

Palavra Chave: ICMS. Crédito Indevido. Bens de Ativo. Coeficiente. Parcial Procedente.

1

RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

CRÉDITO INDEVIDO, PROVENIENTE DO LANÇAMENTO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS_EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO.

O CONTRIBUINTE AO APURAR OS CRÉDITOS DO CONTROLE DE CRÉDITO DO ATIVO PERMANENTE-CIAP O FEZ INTEGRALMENTE A RAZÃO DE 1/48 DESCONSIDERANDO AS SAÍDAS ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS CONTRARIANDO A LEGISLAÇÃO VIGENTE. CONFORME FICOU COMPROVADO NA PLANILHA E INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ANEXAS.

A infração ocorrida no período 01/15 a 12/15, cobrando-se imposto e multa, respectivamente, no valor de R\$ 1.160.056,69 (um milhão, cento e sessenta mil, cinquenta e seis reais e sessenta e nove centavos). Artigos infringidos 49, 52 e 53 da Lei 12.670/96; art. 60, IX, A; § 13º, INCISO I, II e III do DEC. 24.569/97 com penalidade fixada nos termos do art. 123, II, "A" da Lei 12.670/96.

Nas informações complementares a autoridade fiscal expõe que anteriores a presente à ação fiscal (MAF 201701077 de 01/02/17), decorreram a emissão de um procedimento administrativo (PA 2555261/2016 de 27/06/2016) para realização de diligências necessárias para averiguação concernentes à alteração cadastral de sócios da autuada. Nesse passo, afirma que verificou crédito ICMS referente ao ativo permanente em desacordo com a legislação no valor de R\$ 1.160.056,69 (um milhão cento e sessenta mil, cinquenta e seis reais e sessenta e nove centavos), realizando a intimação (TI 201615577 de 23/09/2016) para que o contribuinte recolhesse o aludido valor de forma espontânea no prazo de 10 dias e que após o decurso do prazo não ocorreu o recolhimento devido. Acrescenta que por determinação da Coordenação de Administração Tributária foi determinado que a empresa de submetesse a ação de monitoramento especial (MMF 201636142 de 19/10/2016 com período a ser monitorado de 01/12/2013 a 21/12/2016) e decorrendo notificação (TN 201636210 de 19/10/2016) para que novamente de forma espontânea o contribuinte realizasse o recolhimento do valor apurado como devido do citado crédito indevido, não ocorrendo tal pagamento.

Em Adição ao já exposto, a autoridade fiscal aduz que o contribuinte apresentara uma petição (Recurso Administrativo – processo 6627828/2016 de 06/10/2016) à Coordenação de Administração Tributária contestando a intimação (TI 201615577 de 23/09/2016) realizada durante o procedimento administrativo de alteração cadastral e que fora demandado pela referida coordenação para emissão de informação fiscal sobre a matéria, sendo emitida a citada informação fiscal ratificando os valores apurados a título de crédito indevido, dando-se a devida ciência ao contribuinte, por seu advogado legalmente habilitado, em 24/01/2017. Informa, ademais, que após finalização do referido processo o contribuinte mudou sua postura referente ao cálculo do coeficiente de crédito em operações com bem de ativo, observando a legislação, realizou estorno no SPED fiscal relativo ao exercício de 2016.



Com a emissão da MAF 201701077, de 01/02/17, referente Auditoria Fiscal Restrita a ser fiscalizado o período de 01/01/2013 e 31/12/2013, informa que após haver recebido a documentação e o livro CIAP constatou que o contribuinte se creditou a maior do percentual apurado entre as prestações tributadas e o total das saídas, ou seja, realizou o cálculo utilizando o fator de 100% da fração de 1/48 avos em desacordo à legislação vigente conforme demonstrado em planilha anexa, cujos cálculos do crédito a ser apropriado pelo contribuinte deveria ser em valor menor, ensejando assim uma diferença a ser lançada em desfavor do contribuinte devidamente demonstrado como diferença de crédito indevido.

Interposta tempestiva impugnação a autoridade julgadora de 1ª instância afasta os argumentos trazidos pela autuada e julga o feito procedente nos termos do art. 60, IX, do Dec. 24.569/97, deduzindo que a impugnante cometeu equívocos quanto a apuração dos créditos do CIAP- Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente, e conseqüentemente também se equivocou no cálculo do coeficiente utilizado na determinação dos créditos fiscais a serem apropriados.

Irresignada com a decisão singular a autuada interpõe tempestiva impugnação ao feito fiscal em que resumidamente consigna:

- a) Extinção (nulidade) processual por ausências de provas vez que o Fisco se limitou tão somente a juntar uma planilha com números preenchidos, sem informar como chegou aos números ali presentes;
- b) Direito amplo e irrestrito ao crédito das mercadorias destinadas ao seu ativo permanente, com fundamento princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I da CF/88, sendo descabidas e insubsistentes as alegações do Auto de Infração diante da ausência de comprovação de que o contribuinte teria feito de forma diversa a legalmente permitida;
- c) Em nenhum momento o agente fazendário esclareceu quais foram os supostos erros cometidos pelo contribuinte, simplesmente informando que se creditou a maior e que esse crédito era indevido;
- d) Que em face do Princípio da verdade Material razão de que nos casos em que não exista, ou seja, deficiente a prova direta a Administração fiscal deve também investigar livremente a verdade material;
- e) Redução da penalidade nos termos do art. 123, I, "d" da Lei 12.670/96, tendo em vista que o creditamento indevido é em última análise a constatação da falta de recolhimento
- f) Ao final, requer a extinção do feito em face de ausência de provas e, de forma subsidiária, improcedência da autuação em face das razões trazidas no recurso e, ainda, reenquadramento para a sanção tipificada no art. 123, I, "d" da Lei 12.670/96 e pela realização de perícia caso se julgue necessário.



A Assessoria Processual Tributária opina afastando, de início, a alegativa de ausência de prova razão das planilhas, cópias de consultas do SPED e Informações Complementares que confirmam os valores cobrados na autuação, não tendo apresentado nenhum fato impeditivo, modificativo ou extintivo efetivamente comprovado que descaracterizasse a autuação. Observa, também, que houve a ampla possibilidade de produção de provas no curso do presente Processo



Administrativo Tributário, alicerçando e ratificando a legitimação dos princípios da ampla defesa, do devido processo legal e da verdade material. Afasta, ainda, o pedido de perícia esclarecendo que para justificar sua realização torna-se necessário que a impugnação contenha documentos probantes de suas alegações e indicação das provas cuja produção é pretendida, e no caso não fora apresentado nenhum dado relevante capaz de descaracterizar o levantamento fiscal. E por final, se manifesta contrária ao reenquadramento da multa razão da existência de penalidade específica para a infração.

O parecer seguiu acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Em apertada síntese, é o que se relata.

 4


VOTO DO RELATOR

Compreende-se do teor da autuação, acusação fiscal decorrente de crédito indevido em conta gráfica razão de o autuado ter realizado o crédito integralmente, a razão de 1/48, desconsiderando as saídas isentas e não tributadas no cálculo do coeficiente na apuração do crédito de ativo permanente no livro CIAP, contrariando a legislação vigente.

Calha por oportuno, antes de se adentrar no mérito do presente litígio fiscal, tecer considerações acerca da preliminar, em prejudicial de mérito, alegada pela recorrente de extinção (nulidade) processual por ausências de provas.

De pronto, tenha-se que não deve ser acolhida tal preliminar, tendo em vista que as provas acostadas aos autos e a redação delineada no corpo do auto de infração e das informações complementares permitiram ao sujeito passivo autuado a perfeita compreensão da imputação lhe imposta, bem como de contestar a veracidade dos elementos, dados e cálculos contidos nas planilhas elaboradas pelo auditor do fisco permitindo-se a oportunidade do exercício de seu amplo direito de defesa e de contraditório, inclusive tendo a recorrente, em todas peças de defesa desde a impugnação ao recurso impetrado, tecido vários argumentos com vistas à anulação ou improcedência da autuação, restando observado, pois, os ditames fixados no art. 33, XI do Dec. 25.468/97.

Passo a análise do mérito.

É bem evidente que ao registrar crédito em desacordo com a legislação obtém-se situação fática de ilegítimo crédito escritural, tipificado na legislação como crédito indevido. Para o presente caso, a metodologia de apropriação de créditos fiscais decorrentes de aquisição de bens para o ativo permanente encontra-se albergado pela dicção do art. 60, § 13º e seus incisos. Vejamos.

Art. 60. Para fins de compensação do ICMS devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:



(...)

§ 13. Para efeito do disposto no inciso IX, alínea "a", deste artigo, relativo ao crédito decorrente de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado o seguinte:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações, isentas ou não tributadas, sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e

 5


prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas de mercadorias e as prestações com destino ao exterior;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, *pro rata die*, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI - serão objeto de outro lançamento em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar o disposto nos incisos I a V deste parágrafo, sem prejuízo do lançamento em conjunto com os demais créditos para efeito da compensação de que trata este artigo e o art. 57;

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

Os comandos legais acima descritos podem ser resumidos de forma sintética conforme a seguir:

Crédito Fiscal AP = ICMSdest. X 1/48 X (Coeficiente %) Saídas Tributadas/ Saídas Totais

Desta forma, ao utilizar o percentual de 100%, que resulta no coeficiente 1, no cálculo da proporção das saídas tributadas cotejadas ante as saídas totais, a autuada não observou o princípio da não cumulatividade fazendo com que saídas não tributadas ensejassem créditos fiscais ilegítimos. Ante o arcabouço legal exposto, desbordar da moldura acima que fixa os limites de atuação na apuração do crédito fiscal na aquisição de bens ativos, sem dúvida, é ir de encontro à norma resultando de per si ilegalidade de conduta em sua escrita fiscal, contrariando o disposto nos incisos I, II e III acima mencionados, decorrendo cálculo errôneo no crédito escritural que resultou imposto devido e não recolhido.

Cabe esclarecer que, este relator também o fora sorteado para relatar processo semelhante ao da autuada quando do julgamento do processo de nº 1/1168/2016, AI 201603664, culminando na Resolução 187/2018 tendo votado, assim como os demais membros da 1ª Câmara, pela infração de antecipação de crédito fiscal (art. 123, II, 'b' da Lei 12.670/96), mediante a compreensão, à época, que teria ocorrido antecipação em face de creditamento da 100% da fração de 1/48 avos sobre o valor do imposto destacado nos documentos fiscais e não do coeficiente das saídas tributadas em face das saídas totais. Ou seja, compreendeu-se que a autuada teria se utilizado da fração de 48/48 (100%) no cálculo do valor a ser creditado, dando ensejo que o contribuinte ao dispor de 48 meses, conforme regra legal, para se creditar de forma parcelada do imposto, na aquisição do bem de ativo, o fizera de uma única vez e, em

6


consequência de tanto, por ser devido o crédito ao longo do tempo o tornaria vedado seu registro em única vez, daí o entendimento de que ocorreria registro por antecedência de crédito com reenquadramento na sanção de antecipação de crédito fiscal.

Nesse passo, ocorre que ao enfrentar a questão novamente em lide e em análise de forma minudente nos cálculos efetuados pelo contribuinte e trazido a luz pela autoridade fiscal, enxerga-se, indubitavelmente, que de fato restou comprovado que a autuada utilizou a fração correta para o crédito (1/48) no entanto, utilizou de forma equivocada o coeficiente (%) das saídas tributadas em face das totais, como se todas saídas operadas pela empresa tivessem ocorrido de forma tributada, o que, à evidência das operações mensais escrituradas em sua EFD, verifica-se ocorrência de operações não tributadas, de sorte que o coeficiente nunca poderia ser 1 (100%) para aquela proporção. Assim considerado, veja-se que o auditor do fisco laborou de forma detalhada e no referido cálculo, colacionando planilhas nesse sentido (fls. 16/26), evidenciando os cálculos corretos a serem utilizados para o creditamento demonstrando os valores de forma indevida que restaram daquela conduta infratora.

Todavia, impende ressaltar que, em alguns meses a recorrente apresentou saldo credor em sua apuração mensal e que em face disso deveria a autoridade fiscal ter feito a apuração do imposto com o fito de evidenciar o quanto, após a compensação do referido saldo credor, restaria de imposto a ser recolhido em razão do crédito indevido verificado. Nesse sentido, abaixo se reproduz tabela em que se evidencia de forma mensal o valor de crédito indevido aproveitado.

MÊS/ANO	CRÉDITO INDEVIDO AUDITOR FISCAL (A)	SALDO MENSAL CREDOR (B)	CRÉD. INDEV. FINAL ICMS DEVIDO (C)= (A) – (B)
JAN/13	142.051,11	39.064,13	102.986,98
FEV/13	126.150,69		126.150,69
MAR/13	64.449,67	34.590,35	29.859,32
ABRI/13	102.727,87	38.505,50	64.222,37
MAI/13	78.030,20	5.482,88	72.547,32
JUN/13	82.086,29	76.293,82	5.792,47
JUL/13	53.906,43		53.906,43
AGO/13	107.799,45	7.862,10	99.937,35
SET/13	104.251,53	3.930,46	100.321,07
OUT/13	84.413,67		84.413,67
NOV/13	84.201,97	78.475,85	5.726,12
DEZ/13	129.987,81		129.987,81
TOTAL	1.160.056,69	284.205,09	875.851,60

Com efeito, observa-se a redução do crédito indevido apontado inicialmente na autuação, resultando no valor de R\$ 875.851,60 (oitocentos e setenta e cinco mil, oitocentos e cinquenta e um reais e sessenta centavos) a título de imposto que deixou de ser recolhido.

Quanto ao pedido de perícia, o indefiro nos termos dos incisos III e IV da Lei 15.614/14, porquanto os elementos e provas contidos nos autos me serem suficientes à formação de convencimento da materialidade da conduta infratora da autuada.

No que concerne ao pedido e reenquadramento para a penalidade nos termos do art. 123, I, "d" da Lei 12.670/96, note-se que a conduta ilícita objeto da autuação, e comprovada, fora de crédito indevido, com capitulação legal própria, daí haver penalidade específica nos termos do art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96 denotando impossibilidade legal da transmutação da sanção sob pena de violação aos princípios da tipicidade fechada e da legalidade. Induvidoso, pois, que os fatos imputados se subsumiram à hipótese legal de registro indevido de crédito fiscal.

Ante o anteriormente exposto, tenho como materializada a infração praticada pelo contribuinte de crédito indevido por violação ao art. 20, §5º da LC 87/96; art. 49, § 4º da Lei 12.670/96 e art. 60, § 13º do RICMS, imputando-lhe a cobrança do imposto e multa no *quantum* relatado neste voto e nos termos do caput do art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96.

Do exposto, conheço do Recurso Ordinário para lhe negar provimento decidindo pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS: R\$ 875.851,60

MULTA: R\$ 875.851,60

É como voto.



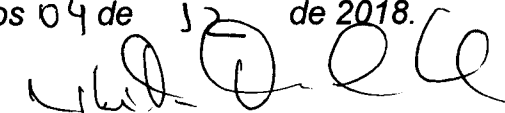
DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e Recorrido: TRANSNORDESTINA LOGÍSTICA S/A – 062643053.

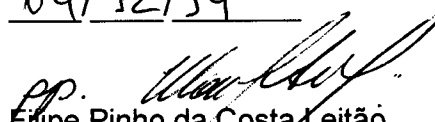
Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e deliberar nos seguintes termos: **1. Com relação a preliminar de extinção suscitada pela parte sob a alegação de ausência de provas** – Foi afastada, por unanimidade de votos, sob o entendimento de que o agente do fisco apresentou as provas necessárias a análise e comprovação da infração apontada na peça inicial. **2. No mérito**, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, mantendo a cobrança do imposto e aplicando a penalidade prevista no art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Liver Bruno.

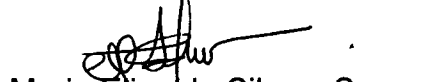
SALA DA SESSOES DA 2ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 04 de 12 de 2018.

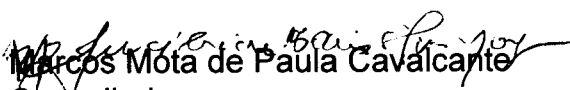

Francisco José de Oliveira Silva
Presidente


Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado
04/12/18



Henrique José Leal Jereissati
Conselheiro


Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro


Maria Elineide Silva e Sousa
Conselheira


Marcos Mota de Paula Cavalcante
Conselheiro


Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro


José Alexandre Goiana de Andrade
Conselheiro