



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO N°: 047 / 2008
SESSÃO DE: 13.12.2007
PROCESSO DE RECURSO N°: 1/4822/2006
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200623916
RECORRENTE: WALTER MARINHO E CIA LTDA
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATORA: FRANCISCA MARTA DE SOUSA.

EMENTA: ICMS -CRÉDITO INDEVIDO.
Relata os autos que a recorrente creditou-se em 2004 integralmente do ICMS relativo as aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente, quando a legislação em vigor preceituava que o crédito deveria dar-se na proporção de 1/48 avos ao mês. Rejeitada por maioria de votos a preliminar de nulidade suscitada em grau de recurso. Configurada nos autos a prática do ilícito denunciado. **Dispositivos infringidos:** 60 IX, "a" § 13º, I do Decreto n° 25.468/99. **Penalidade:** Aplicada ao caso a tipificada no artigo 123, II, "b" da lei n° 12.670/96, alterada pela lei n° 13.418/03. Recurso Voluntário Conhecido e Parcialmente Provido. Decisão por Unanimidade de Votos e em consonância com a manifestação oral em Sessão do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

Relata o presente Auto de Infração à seguinte acusação fiscal:

“ Lançar crédito indevido de ICMS, proveniente de operação de entrada, de bem ou mercadoria para o ativo permanente do estabelecimento. Mediante análise fiscal constatou-se que o contribuinte creditou-se de ICMS de bens do ativo integralmente e não de 1/48 avos, conforme legislação em vigor, referente ao exercício de 2004. Autuamos p / cobrança do ICMS e Multa. Ver detalhes na Inform. Complementar e documentação comprobatória anexa.”

CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

ICMS: R\$ 90.251,25 e **MULTA:** R\$ 90.251,25.

O agente fiscal indicou como dispositivos legais infringidos os artigos 60, IX, "a" ,60, I, Parágrafo 13º do Decreto nº 24.569/97 e 49 , § 1º e 4º da lei nº 12.67/96 e como penalidade sugeriu o artigo 123, II "a" da Lei nº 12.670/96, alterada pela lei nº 13.418/03, reproduzido no art. 878, inc. II, letra "a" do decreto nº 24.569/97.

Nas Informações Complementares o Agente do Fisco ratifica a acusação fiscal e tece comentários no tocante à legislação tributária que alberga o tema em debate.

Consta no presente processo como documentos principais: Ordem de Serviço, Auto de Infração, Informação Complementar, Termo de Intimação-AR, Cópia do Livro Registro de Entrada nº 36, Demonstrativo de Apropriação de Crédito de Bens do Imobilizado,

Cópias das Notas Fiscais Autuadas, Cópia do Livro Registro de Apuração do ICMS .

O autuado apresenta às fls 64/71 dos autos seus argumentos defensórios ,momento em que roga pela nulidade do auto de infração.


O processo foi encaminhado ao Contencioso Administrativo Tributário e submetido a Julgamento.

A Julgadora Singular analisando as peças processuais por seus fundamentos decidiu pela "Procedência" da ação fiscal, amparando-se no artigo 60 inciso IX, "a" do Decreto nº 24.569/97 e aplicando ao caso a penalidade tipificada no artigo 123, inciso II, alínea "ã" da lei nº 12.670/96.

Inconformada com a decisão singular, a empresa apresenta Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários, ocasião em que reitera os mesmos argumentos sustentados na peça impugnatória.

A Consultoria Tributária emite o Parecer de nº 498/06, opinando pela confirmação da decisão singular, o qual foi adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Em síntese é o Relatório.



VOTO DA RELATORA**BREVE SINOPSE DOS FATOS**

O presente Processo Administrativo Tributário, com sua peça inaugural corporificada no Auto de Infração de nº 2006.23916 denuncia a seguinte acusação fiscal:

“ Lançar crédito indevido de ICMS, proveniente de operação de entrada, de bem ou mercadoria para o ativo permanente do estabelecimento. Mediante análise fiscal constatou-se que o contribuinte creditou-se de ICMS de bens do ativo integralmente e não de 1/48 avos, conforme legislação em vigor, referente ao exercício de 2004. Autuamos p /c obrança do ICMS e Multa. Ver detalhes na Inform. Complementar e documentação comprobatória anexa.”

A Julgadora Singular analisando as peças processuais por seus fundamentos decidiu pela “Procedência” da ação fiscal, amparando-se no artigo 60 inciso IX, “a” do Decreto nº 24.569/97 e aplicando ao caso a penalidade tipificada no artigo 123, inciso II, alínea “ã” da lei nº 12.670/96.

Inconformada com a “decisum” proferida, a autuada interpõe às fls 81/88 dos autos Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários.

Devidamente recepcionado o Recurso sobe para julgamento junto a esta Egrégia 2ª. Câmara.

E procedo à apreciação da lide.




APRECIACÃO DO RECURSO

A questão que ora se me apresenta, conforme dantes relatado denuncia que a empresa recorrente no exercício de 2004 lançou em sua escrita fiscal crédito indevido de ICMS em desacordo com a legislação vigente, perfazendo um montante de R\$ 90.251,25 (Noventa Mil ,Duzentos e Cinqüenta e Um Reais e Vinte e Cinco Centavos).

A infração denunciada - Crédito Indevido, encontra-se fundamentada à luz da conduta da recorrente, que contrariando as normas legais creditou-se INTEGRALMENTE de ICMS referente às aquisições de bens do ativo permanente e não de UM QUARENTA E OITO AVOS (1/48), consoante a legislação tributária em vigor.

Examinando minuciosamente as razões levantadas no bojo do presente recurso, verifico de logo, que a recorrente levanta a nulidade do presente auto de infração sobre o argumento de que o agente fiscal procedera em erro de direito e capitulação infracional incorreta, visto que a questão em lide não se enquadra nas hipóteses lançadas no art. 123, II "a" da lei 12.670/96, as quais versam sobre crédito indevido, mas em fato diverso do aplicado ao caso, qual seja, apropriação antecipada de crédito.

Passo então à apreciação desta preliminar.



Neste momento, por oportuno algumas sucintas definições sobre o tema em debate - erro de direito.


O erro de direito pode ser conceituado como aquele existente no critério jurídico, no fundamento em que se baseia a autoridade fiscal para proceder ao lançamento tributário.

Na lição correta do professor "Hugo de Brito Machado":

"Há erro de direito quando o lançamento é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a ciência do direito oferece." (Curso de Direito Tributário, 12. ed. Ed. Malheiros, 1997, pg. 123).

E ainda ouçamos sobre a temática em debate as considerações do saudoso "Gilberto de Ulhôa Canto":

"já destaquei (1.3 retro) que a atividade administrativa de efetuar o lançamento é vinculada. Isso significa que ela deve ater-se às normas legais, tanto relativas ao processo de determinação como as de índole material. A autoridade administrativa deverá indicar, expressamente, os motivos em que funda a pretensão fiscal, para que a legalidade do procedimento e da prestação em que ele determina possa ser conferida pelo sujeito passivo" (Do Lançamento, In Cadernos de Pesquisas Tributárias v. 12, São Paulo, Resenha 1987, pág. 9)".




E continuo.....

Inicialmente cumpre salientar que o presente Auto de Infração juntamente com a peça que o complementa -carreada às fls. 3 / 4 dos autos contém todos os elementos necessários à perfeita compreensão das causas de fato e de direito, explicitando de forma cristalina os motivos ensejadores da obrigação tributária aqui reclamada, inclusive no tocante a legislação que alberga o tema, assegurando assim ao recorrente a plena apresentação de defesa válida com esteio nos princípios do contraditório e da ampla defesa.

A título de demonstrar a clareza ali disposta, veja-se a seguinte passagem extraída do bojo das "Informações Complementares":

“ Mediante análise na escrita fiscal do contribuinte ficou evidenciado que o mesmo creditou-se indevidamente de ICMS relativo as aquisições de bens do ativo imobilizado no exercício de 2004 no montante de R\$ 90.251,25(noventa mil, duzentos e cinquenta e um reais e cinco centavos). Pois ao se creditar apropriou-se (lançou) do crédito integralmente e não de um quarenta e oito avos(1/48), conforme prevê a legislação do ICMS em vigor, especialmente a lei complementar n° 87/96, artigo 20, parágrafo 5° e seus incisos, alterados e acrescidos pela lei complementar 102/2000. Já a lei estadual do ICMS 12670/96 estabelece a regra de apropriação de crédito de bens do ativo permanente no parágrafo 4° e seus incisos, do artigo 49. A matéria também é regulamentada pelo decreto 24.569/97 (RICMS do Ceará) artigo 60, parágrafo 13° e seus incisos.”
(fls. 4 dos autos)



A meu pensar, basta que se leia as informações acima transcritas para obter-se o perfeito entendimento do reclamado neste auto de infração não prevalecendo nenhuma dúvida quanto ao real motivo da autuação.

A cores vivas observa-se das informações mencionadas que o agente fiscal descreveu inclusive com riqueza de detalhes todas as normas tributárias que albergam a situação em lide demonstrando de modo inequívoco a perfeita consonância entre essas e a situação posta nos autos, o que no meu entender faz cair por terra o erro de direito levantado pela recorrente.

Visualiza-se ainda no corpo do auto de infração no campo destinada aos dispositivos legais infringidos expressa menção aos artigos 60, IX, "a" ,60, I, Parágrafo 13º do Decreto nº 24.569/97 e 49 , § 1º e 4º da lei nº 12.670/96 , em perfeita sintonia com os fatos narrados na inicial.

A despeito, reproduzo apenas a título ilustrativo o artigo 60 IX, § 13º I do Decreto nº 25.468/99 "In Verbis":

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

(...)

IX- a entrada de bem:

a- para incorporação ao ativo permanente;

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

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

Nessa linha de entendimento infere-se indubitavelmente que o critério jurídico elegido pelo fiscal para amparar o presente lançamento tributário guiou-se dentro da estrita legalidade, o que descaracteriza no meu entendimento a tese do erro de direito suscitado pela recorrente.


Prosseguindo na apreciação do processo observo no entanto, que no atinente a penalidade o agente fiscal procedeu ao enquadramento do fato no artigo 123,II, "a" da lei n° 12.670/96, com o seguinte teor :

"Art.123. As infrações á legislação do ICMS sujeitam o infrator ás seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso :

[...]

II- com relação ao crédito do imposto:"

a) crédito indevido, assim considerado todo aquele escriturado na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação ou decorrente da não realização de estorno, nos casos exigidos pela legislação: multa equivalente a uma vez o valor do crédito



*indevidamente aproveitado ou não estornado. (grifos
nossos)*

Mergulhando na dicção da norma jurídica acima veiculada -artigo 123 II "a" da lei nº 12.670/96 , verifica-se que o legislador tributário definiu como crédito indevido "todo aquele escriturado na conta gráfica do ICMS em *DESACORDO* com a legislação."

Atentemos: "crédito indevido, assim considerado todo aquele escriturado na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação ou decorrente da não realização de estorno, nos casos exigidos pela legislação."

Ao lume desta definição o agente fiscal entendeu que o crédito do ICMS de que trata os autos- aquisição de bens destinados ao ativo permanente da empresa caracterizava-se como indevido , pois devidamente escriturado na conta gráfica da empresa e aproveitado mês a mês em sua integralidade, em total descompasso com o que determina a norma esculpida no artigo 60 IX, § 13º, I do Decreto nº 25.468/99, supra transcrito.

No caso de que se cuida, diante da incontestada irregularidade do crédito fiscal, data vênha o entendimento do agente autuante, entendo que o mesmo não se atentou para a prescrição normativa constante no artigo 123, II "b" da lei 12.670/96, senão vejamos:



“Art.123. As infrações á legislação do ICMS sujeitam o infrator ás seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:


(...)

b) aproveitamento antecipado de crédito: multa equivalente a uma vez o seu valor”

Indiscutivelmente o fiscal não atentou-se para o tipificado no artigo 123, II, “b” da lei nº 12.670/96, supra reproduzida, pois nesta hipótese existe na realidade uma conduta de aproveitamento antecipado de crédito, diferentemente portanto de crédito indevido, com a característica particular, de que, neste caso o crédito é devido e legítimo, apenas o contribuinte utilizou-o de modo extemporâneo, ou seja antes do tempo, não respeitando as restrições temporais dispostas na legislação.

Desse modo, não obstante a perfeita clareza dos fatos relatados na peça inaugural, cumpre salientar que a meu sentir o agente atuante não se atentou para a perfeita fundamentação da penalidade aplicada ao caso, tendo em vista a existência de uma penalidade específica para o caso em análise, qual seja aquela atinente a aproveitamento antecipado de crédito.

Com base nas considerações acima expendidas, a meu sentir, no caso de que se cuida a autoridade fiscal não fundamentou corretamente a aplicação da penalidade que se enquadraria ao



caso, todavia, tal equívoco de per si, não se configurou-se em nenhum erro de direito e não ocasionou qualquer prejuízo a defesa da recorrente.

A despeito, consigno, que com base no princípio do prejuízo, vetor determinante da teoria das nulidades "não existirá nulidade sem que haja prejuízo."


Nesta esteira - do não prejuízo, preleciona inclusive nossa legislação processual, Decreto nº 25.468/99, em seu artigo 53 § 5º, "ipsis litteris":

"Art.53. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

.....omissis....

"§ 5º Nenhum ato será declarado nulo se da nulidade não resultar prejuízo as partes". (grifos nossos).

E neste caso, reitero, não acarretou a inadequação da penalidade aplicada ao caso, nenhum prejuízo ao contribuinte, sendo o seu reenquadramento perfeitamente possível de realizável pela autoridade julgadora.



Com essas considerações, a meu sentir, o vício apontado pelo recorrente não tem o condão de nulificar o presente lançamento.


E passo a apreciação dos aspectos meritórios.

No que atine aos aspectos meritórios a documentação acostada aos autos, tais como cópia do livro registro de entrada e de apuração do ICMS, juntamente com as planilhas elaboradas pelos agentes fiscais carreadas às fls. 53 / 57 dos autos tornam incontestes a prática do ilícito denunciado.

Indiscutivelmente os agentes fiscais colacionaram aos autos a prova da materialidade da prática da infração apontada.

A recorrente no entanto, não trouxe aos autos, nenhuma prova, nenhum dado material, nenhum erro, falha ou distorção que tivesse o condão de desconstituir a infração em lide.

Por fim, calha ainda frisar, como dantes mencionado, que no caso de que se cuida o crédito em questão fora considerado indevido tendo em vista a inobservância às restrições temporais ordenadas pela legislação, ou seja, a empresa creditou-se extemporaneamente de valores integrais, quando somente era permitido a proporção de 1 / 48 avos mensais.



O procedimento realizado pelo recorrente, acima explicitado, a meu pensar não retira do crédito sua característica essencial, qual seja: em um momento posterior o crédito seria devido e legítimo.

Outrossim, não podemos esquecer que a conduta realizada pelo recorrente na realidade refletiu no "quantum" mensal a ser recolhido nos meses autuados, mas considerando que este seria posteriormente legítimo e dado o lapso temporal já decorrido entre a fruição do crédito e o julgamento deste processo, entendo que se deve aplicar ao caso apenas a multa equivalente a uma vez o valor do imposto, sem a exigência do ICMS.

Ex-Positis, não tenho como agasalhar a tese defendida pela recorrente, pois presente nos autos à configuração da materialidade do ilícito tributário, visto que o autuado infringiu os artigos acima descritos, sujeitando-se no entanto à penalidade inserta no artigo 123, inciso II, "b" da Lei 12.670/96, modificada pela Lei 13.418/03, motivo pelo qual, VOTO, para que se Conheça do Recurso Voluntário, dando-lhe Parcial Provimento para reformar em parte, a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, julgando *parcialmente procedente* a ação fiscal, nos termos do pronunciamento oral em Sessão proferido pelo representante da douta PGE.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

MULTA: R\$ 90.251,25.



Eis como entendo a questão.

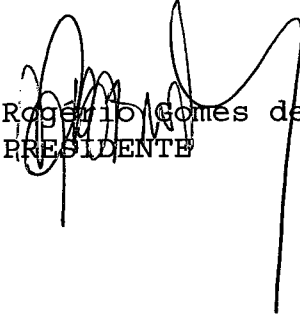


Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente : WALTER MARINHO E CIA LTDA E RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

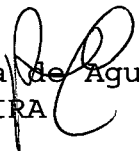
A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso voluntário, resolve, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada em grau de recurso. Foram favoráveis à nulidade os Conselheiros Rodolfo Licurgo Tertulino de Oliveira e Vanessa Albuquerque Valente. No mérito, por unanimidade de votos, resolve dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reformar em parte a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, julgando **parcialmente procedente** a acusação fiscal, aplicando-se a penalidade do art. 123, I, "b" da Lei nº 12.670/96, nos termos dos voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer do representante da d. PGE, alterado oralmente, em sessão. Esteve presente, para sustentação oral do recurso, o representante legal da recorrente, Dr. Rafael Souza

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos de Janeiro de 2008.

Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE



Regineusa de Aguiar Miranda
CONSELHEIRA



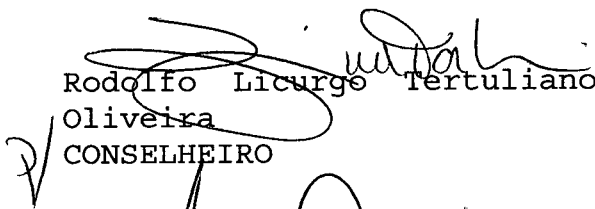
Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRA



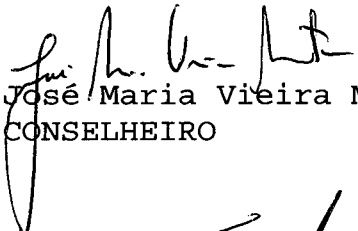
Francisca Marta de Sousa
CONSELHEIRA RELATORA



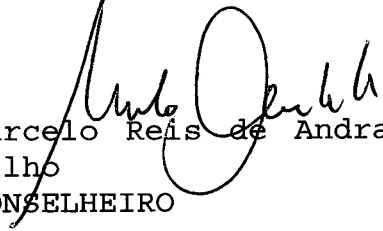
Rodolfo Licurgo Tertuliano de
Oliveira
CONSELHEIRO



José Maria Vieira Mota
CONSELHEIRO



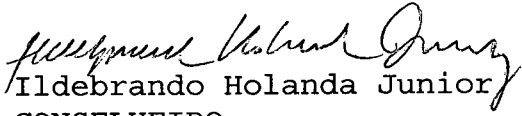
Marcelo Reis de Andrade Santos
Filho
CONSELHEIRO



Sandra Maria T. Menezes
Castro
CONSELHEIRA



de Ildebrando Holanda Junior
CONSELHEIRO



Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO