



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**RESOLUÇÃO Nº 68 /2015**

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**164ª SESSÃO ORDINÁRIA DE: 12.12.2014.**

**PROCESSO Nº 1/4309/2009 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200912227**

**RECORRENTE: VICUNHA TÊXTIL LTDA.**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**AUTUANTE: JOSÉ FERNANDES DE ALMEIDA**

**RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA.**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC. Grafia do ICMS com alíquota superior à prevista para prestações interestaduais. Exigência do valor correspondente à diferença. Prestações iniciadas e encerrada em outras unidades federadas. O crédito do ICMS em prestações interestaduais é admissível somente ao nível previsto em lei. A parcela que excede à previsão legal, representa uma despesa direta da operação. Creditamento por sujeito passivo localizado neste Estado, não admitido. Recurso ordinário conhecido e não provido. Auto de infração julgado procedente, de acordo com o parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão por voto de desempate da presidência.

**RELATO**

Versam os presentes autos acerca do ilícito fiscal crédito indevido,

decorrente da grafia do ICMS em Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC, com alíquota em nível superior ao legalmente previsto para operações interestaduais, posto que oriunda em outras unidades federadas.

Nas informações complementares, o autuante discorre acerca das disposições normativas de regência da matéria, os quais transcreve no seu arrazoado informativo, notadamente os relacionados aos níveis das alíquotas aplicáveis às diversas operações e elaborou demonstrativo das diferenças segregadas por período de apuração.

Em sede de defesa, argui a nulidade da autuação sob o fulcro de inobservâncias do disposto no inciso II do artigo 2º da Instrução Normativa nº 14/2004, que versa acerca da espontaneidade para estorno de crédito indevido, medida que estaria amparada no § 3º do artigo 53 do Decreto nº 25.46/99.

Alega não haver cometido a infração apontada e que a apropriação não ocasionou prejuízo ao erário estadual, esclarece que a grafia de alíquotas ao nível de 12%, deve-se ao fato de haverem se iniciado em São Paulo e encerrada nele mesmo ou em outro Estado diverso do Ceará, a título de exemplo e o fiscal incorreu em erro em acreditar que seria aplicável 7%.

Suscita a realização de perícia, com esteio no princípio da verdade material, tema acerca do qual colaciona doutrina de diversos tratadistas e manifesta o entendimento que o destaque nos CTRC estão corretos, para, ao final, requerer a nulidade da autuação ou a improcedência e, caso não sejam acatadas, pela realização de perícia.

Ao final, opugna pela nulidade ou a improcedência da autuação e, caso sejam ultrapassadas, que seja procedida uma diligência ou perícia.

Inicialmente, o auto de infração fora julgado nulo com fundamento nas disposições do Instrução Normativa nº 14/2004, entretanto, submetido a julgamento na 35ª Sessão Ordinária, realizada em 10.2.2012, o curso do julgamento restou convertido na realização de perícia, com vista a que fosse discriminado o conteúdo do CD desmembrado dos autos, relativamente às informações do exercício de 2008.

O trabalho pericial consistiu da impressão dos relatórios consistentes



em 166 páginas, disponibilizadas ao contribuinte, para os fins de análise e apresentação dos pontos alegados.

Em retorno a julgamento, na 129ª Sessão Ordinária, procedida em 13 de agosto de 2012, a nulidade proclamada em primeira instância fora a fastada e, ato contínuo, determinado no retorno dos autos à 1ª instância para novo julgamento.

Após essa decisão a autuada interpôs recurso extraordinário, no qual expôs razões idênticas às da impugnação, cujo pleito objetivo cingiu-se a pugnar pela nulidade do feito fiscal.

Referida postulação foi indeferida, por não preencher cumulativamente os requisitos objetivos de admissibilidade catalogados em lei.

Em face do evento supra, a acusação foi novamente julgada em 1ª instância, desta feita decidido pela procedência da acusação, com esteio nas normas locais de regência da matéria, a teor dos artigos 46 e 51 da Lei nº 12.670/96 e artigo 60 e incisos do Decreto nº 24.569/97, regras que guardam consonância com o disposto no artigo 155 da Constituição Federal de 88, todos colacionados no arrazoado decisório, oportunidade que rejeitou o pedido de perícia, com supedâneo no artigo 333 do CPC.

No recurso ordinário interposto, pugna pela nulidade do feito, sob o fulcro de erro na metodologia utilizada pelo autuante, em demonstração que fez acerca das prestações que se iniciaram e encerraram em outras unidades federada, cuja alíquota aplicável é equivalente a 12%, visto que aplicável ao Estado de origem e o agente reduziu para 7%.

Discorre acerca do local da operação, com esteio no artigo 11 da Lei Complementar nº 87/96 e o transcreve, assevera que o local onde tenha se iniciado a prestação do serviço de transporte define a alíquota do ICMS, o que convalida o crédito escriturado pela recorrente.

Alega similitude da situação com o fenômeno do redespacho, acrescenta que infração nenhuma foi cometida, pois a alegações do agente baseia-se em presunções, visto que a documentação a ele entregue não foi analisada corretamente, senão nenhuma autuação teriam sobrevivendo.



Requer uma perícia, para os fins de se atingir a verdade material e, objetivamente, pugna pela nulidade da autuação ou a improcedência e, alternativamente, caso sejam ultrapassadas, pela realização de perícia.

A Consultoria Tributária rechaça os argumentos da recorrente, em especial as nulidades suscitadas e se manifesta margeando o mesmo entendimento esposado no julgamento singular, ao entendimento que a infração está devidamente caracterizada e esclarece as razões por que rejeita o pedido de perícia formulado, termos em que opina pelo conhecimento do recurso ordinário, com vistas a que seja negado provimento e mantida e decisão condenatória prolatada em primeira instância, parecer adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o relato.

### **VOTO DO RELATOR**

O direito subjetivo ao aproveitamento do valor do ICMS destacado em documento, sob a rubrica crédito fiscal, é regra que tem nascedouro em vertentes constitucionais, à medida que a Lei maior prevê a não cumulatividade do aludido tributo (alínea "c" do XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal de 1988), preceito, entretanto, ao qual não se pode atribuir o escopo de ordenamento absoluto, mas de caráter geral, à vista que remete a norma infraconstitucional (lei complementar) o poder/dever de disciplinar o regime de compensação do imposto.

Cumprasse assinalar, por primeiro, que a preliminar de nulidade arguida não procede, à constatação que não há o erro suscitado pela recorrente na metodologia empregada na consecução do procedimento fiscalizatório, em especial pela singeleza da hipótese detectada, que se cinge a uma constatação de ordem prática, mediante análise de instrumentos materiais, em que o imposto neles destacados, que foi objeto de apropriação integral a título de crédito fiscal, decorreu da incidência de alíquota em nível superior àquela legalmente prevista para prestações interestaduais oriundas da região Sul para tomador localizado no Ceará.

Nesse diapasão, isto é, dada a simplicidade a hipótese constatada, é



perceptível não ensejar nenhuma análise de ordem técnica percuciente, sobretudo por ausência de indicação de efetivo erro material, hipótese, por conseguinte, que não permite extrair convicção que justifique o deferimento de uma providência pericial, assim requestada pela recorrente, haja vista que os quesitos formulou padecem de fundamentos fáticos e jurídicos, termos em que se tem por afastada.

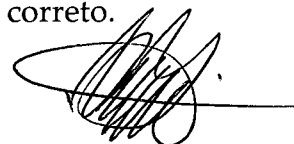
É cediço que a definição das alíquotas interestaduais é matéria de escopo objetivo, premissa que dispensa expender-se digressões exegéticas, que são fixadas em expediente próprio, assim plasmadas na Resolução nº 22/89, do Senado Federal, a quem a Constituição Federal de 88 atribuiu competência para determinar referido índice percentual.

Ao lançar-se vistas no acervo probatório, ao fim de analisar a tese de mérito, sobressalta o fato de os negócios jurídicos consistentes da prestação dos serviços de transporte tomadas, objeto da autuação, perpetraram-se entre sujeito passivo deste Estado e prestadores de serviço de transporte rodoviário de cargas de outras unidades da Federação, que nelas ou em outras se encerraram, premissa fundamental ao deslinde da hipótese concreta.

Consoante se deduz do desiderato que verte da próprio matriz constitucional e demais normas infraconstitucionais, infere-se que o elemento cognoscível primordial a ser perseguindo gravita em torno das circunstâncias em que ocorreram os fatos geradores do ICMS, à vista do direito à fruição da prerrogativa utilizada pela recorrente, qual seja, creditar-se do ICMS integral grafado nos CTRCs.

A análise que se impõe, no caso, remete à égide de se segregar os aspectos de natureza estritamente econômico-financeiros dos de feições jurídicas, relativamente ao fenômeno crédito fiscal, para os fins de se obter a compreensão necessária ao deslinde da questão, à luz da regra insculpida no § 3º do artigo 51 do Lei nº 12.670/96, que dispõe acerca do ICMS no Ceará, que estatuiu o seguinte ordenamento:

§ 3º - Quando o imposto destacado no documento fiscal for maior que o exigível na forma da lei, o seu aproveitamento como crédito terá por limite o valor correto.




Com isso, busca-se extrair a cognição mais consentânea da subsunção que se faz do caso em tablado ao todo normativo que lastreia a espécie, ao sentimento que os serviços tomadas, no vertente caso, conduz ao vislumbre de assumirem características de prestações interestaduais, ainda que acometidas da peculiaridade de terem se iniciado e encerrado em outras unidades federadas.

Nessa hipótese, o fato imponible é a necessária observância do ordenamento disciplinar do tipo, para os efeitos de aferição do direito ao crédito pelo tomador, na sua totalidade, em face do desiderato legal que delimita a prerrogativa aos contornos das regras sobreditas, porquanto, a concepção que se extrai a esse exame é no sentido que os efeitos jurídicos dele decorrente não devem exceder aos limites fixados principalmente em norma de caráter nacional, em que pese o fato de haver arcado com o ônus decorrente do tributo em nível superior ao legalmente admitido para os efeitos de aproveitamento do imposto a título de crédito fiscal neste Estado.

A tese erigida pela recorrente, segundo a qual, o local onde se inicia a prestação do serviço define a alíquota aplicável, conceitualmente não merece reparos, todavia, a extensão e eficácia jurídica desse ato pode tomar contornos relativos e não absolutos, quanto à possibilidade de utilização do ICMS sob a forma de crédito fiscal, à medida que a extensão do ato não pode cingir-se somente aos aspectos de escopo estritamente econômico-financeiros, mas devem considerar, fundamentalmente, os pressupostos jurídicos que dimanam do plexo de normas cogentes, sobretudo no âmbito administrativo tributário, que tem por objeto fazer o controle de legalidade do ato de lançamento do crédito e não das normas pelas quais se rege.

Sob essa ótica, é relevante analisar as premissas fáticas do direito subjetivo ao crédito fiscal, posto que o dispêndio decorrente da incidência do ICMS, nem sempre implica direito absoluto à utilização da prerrogativa de recuperá-lo via compensação por meio do creditamento.

É o caso, por exemplo, da incidência do regime de substituição por entradas, cujo tributo relativo às operações subsequentes é devido nessa oportunidade, entretantes, não gera direito ao crédito. Nesse caso, o gravame do imposto, reveste-se da condição de custo direto da operação, portanto, a recuperação desse encargo dá-se por meio da inclusão do ônus dele decorrente



6

no preço final, a título de despesas operacionais, hipótese à qual se sujeitam, também, os materiais de uso e consumo.

Em relação ao argumento relativo à possibilidade de caracterizar hipótese assemelhada ao redespacho, urge que se decline algumas ponderações em torno da aludida fenomenologia.

O caso específico não se vê como possa adequá-lo à semelhança do instituto do redespacho, à medida que, qualquer análise que se possa empreender nessa órbita, vai recair sobre os efeitos de ordem prática dele decorrente, senão vejamos.

Iniciada um prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas para um tomador localizado no Ceará, em região cuja alíquota aplicável seja equivalente a 7% e, por algum motivo se interrompa noutra região, em que se inicia uma nova prestação e a alíquota correspondente seja 12%, não há nenhum óbice ao creditamento integral dessa última, posto que é a efetivamente a cabível na hipótese, por conseguinte não sofre restrição legal relativamente ao aproveitamento do crédito fiscal na sua totalidade.

Diferentemente do caso de que se cuida, à constatação que iniciada em local em que o gravame do imposto, para os efeitos de crédito deve cingir-se ao nível de 7%, em face da localização do tomador, sofrera gravame superior a esse patamar, por ter se iniciado e encerrado fora deste Estado, conquanto, como dantes visto, há vedação legal expressa quanto ao direito à utilização da parcela do imposto grafado, que exceda ao limite previsto em lei, sob a rubrica crédito fiscal, pela caracterização de prestações interestaduais a cujo tomador só assiste o direito de creditar-se do valor decorrente da aplicação da alíquota correta.

Enfim, demonstrado restou a inadmissibilidade de apropriação do crédito fiscal na integralidade do gravame consignado nos CRTCs, objeto da autuação, uma vez fundamento em norma vigente, hipótese que, diga-se a bem da verdade, não se investe de caráter inédito à vista dos exemplos declinados algures, por conseguinte, inobstante os argumentos plasmados pela recorrente, subsiste a increpação.

Posto isto, têm-se que a imputação prospera, em face que do se expôs



no decurso deste instrumento, termos em que voto pelo conhecimento do recurso ordinário, nego-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória proferida em primeira instância, para julgar procedente a imputação fiscal, em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto

**DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

|                    |                       |
|--------------------|-----------------------|
| ICMS .....         | R\$ 50.239,11         |
| MULTA.....         | R\$ <u>50.239,11</u>  |
| <b>TOTAL .....</b> | <b>R\$ 100.478,22</b> |

**DECISÃO**

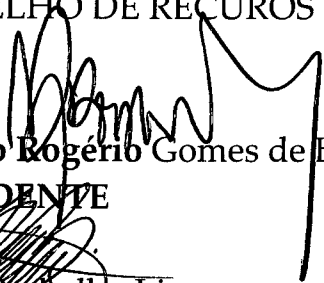
Vistos, discutidos e examinados os presente autos, em que é **RECORRENTE:** VICUNHA TÊXTIL S/A e **RECORRIDO:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Na Sessão de Julgamento do respectivo processo, o Dr. João Carlos Mineiro Moreira Júnior informou que o Dr. José Erinaldo Dantas Filho não viria participar da sessão, e ato contínuo, requereu, dada a ausência do respectivo Advogado em alusão, fosse sobrestado o julgamento do processo. O Senhor Presidente submeteu o exame do pleito formulado aos Conselheiros e ao Procurador do Estado que, estando em sessão, verificaram que na Procuração que consta dos autos insere o Dr. João Carlos Mineira Moreira Júnior, podendo este também, na ausência do Dr. José Erinaldo Dantas Filho, promover a sustentação oral do Recurso. O Senhor Presidente, após ouvidas todas as manifestações que culminaram com a possibilidade de manutenção da pauta de julgamento, em ato final, manteve a pauta de processos a serem julgados, na forma como publicada e, cumpridas as formalidades essenciais relativas ao julgamento, apurou-se a seguinte votação - **Decisão:** Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário. **1. Em relação a preliminar de nulidade em decorrência de erro na metodologia utilizada na elaboração dos trabalhos de fiscalização, relativos especificamente à origem e ao destino das mercadorias e bens transportados - Afastada, por unanimidade de votos, adotando os fundamentos constantes no Parecer da Consultoria Tributária. 2. Em relação ao pedido de perícia**

 8



**formulado no Recurso Ordinário**, para que se responda ao seguinte quesito: "Qual o destino das operações de transportes (frete) que estão inseridas na planilha elaborada pelo agente fiscal? - Afastada, por maioria de votos, em razão desta resultar desnecessária em vista de outras provas já produzidas e constantes dos autos. Foram votos vencidos, favoráveis à realização da perícia, os Conselheiros Samuel Aragão Silva, Filipe Pinho da Costa Leitão e Cícero Roger Macedo Gonçalves. **3. No mérito**, resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do CRT, por voto de desempate do Presidente, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos Conselheiros Samuel Aragão Silva, Agatha Louise Borges Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Cícero Roger Macedo Gonçalves, que se pronunciaram pela improcedência, considerando legítimos os créditos destacados nos Conhecimentos de Transporte. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. João Carlos Mineiro Moreira. Esteve ausente, por ocasião deste julgamento, o Procurador do Estado, Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade.

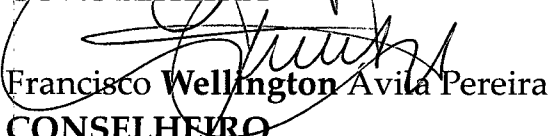
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, 27 de 01 de 2015.

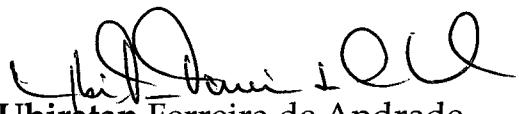
  
**Alfredo Rogério Gomes de Brito**  
**PRESIDENTE**

  
**Valter Barbalho Lima**  
**CONSELHEIRO**

  
**Abílio Francisco de Lima**  
**CONSELHEIRO**

  
**Lúcia de Fátima Calvo de Araújo**  
**CONSELHEIRA**

  
**Francisco Wellington Avila Pereira**  
**CONSELHEIRO**

  
**Ubiratan Ferreira de Andrade**  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
**Cícero Roger Macedo Gonçalves**  
**CONSELHEIRO**

  
**Filipe Pinho da Costa Leitão**  
**CONSELHEIRO**

  
**Agatha Louise Borges Macedo**  
**CONSELHEIRA**

  
**Samuel Aragão Silva**  
**CONSELHEIRO**