



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 185 /2015  
164ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 12.12.2014  
PROCESSO Nº 1/4308/2009 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200912230  
RECORRENTE: VICUNHA TEXTIL S/A  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO.** 1. Durante o exercício de 2007 o contribuinte cearense creditou-se indevidamente de ICMS destacado a maior nos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC), com base na alíquota de 12%, contrariando disposição legal que determina o aproveitamento do crédito pelo limite do valor correto, que seria de 7% para as operações iniciadas nos estados das regiões Sul e Sudeste do Brasil. 2. Infringência ao Art. 51, § 3º, da Lei nº 12.670/96. 3. Imposição da penalidade inserta no Art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. 4. Recurso Ordinário conhecido por unanimidade votos e, após ser afastada a preliminar suscitada, não-provido, para confirmar a decisão de 1ª Instância, pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal. 5. Decisão por voto de desempate da Presidência e em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**01 – RELATÓRIO**

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

*“Crédito indevido proveniente de lançamento de ICMS destacado em documento Fiscal a maior que o exigido na forma da lei. A empresa escriturou crédito indevido de ICMS em 2007 no valor de R\$25.266,12, e utilizou indevidamente, referente a ICMS lançado em documento Fiscal de origem maior que o exigido na forma da lei, conforme demonstrativo do débito e Informação Complementar em anexo.”*

Nas Informações Complementares o Agente Fiscal explica que durante o exercício de 2007 o contribuinte escriturou no seu livro Registro de Entradas, Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Carga – CRTC oriundos dos Estados das Regiões Sudeste e Sul do Brasil, com destaque de ICMS em percentuais superiores a 7%. Informa que a empresa lançou o crédito do imposto e o utilizou indevidamente na apuração de créditos e débitos da Conta Gráfica do ICMS, em desacordo com as disposições da legislação tributária.

Apontada infringência aos artigos 60, §3º, do Decreto nº 24.569/97, com imposição da penalidade preceituada no Art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, e conseqüente exigência do seguinte crédito tributário:

**Demonstrativo do Crédito (R\$)**

ICMS	25.266,12
Multa	25.266,12
<b>TOTAL</b>	<b>50.532,24</b>

A empresa foi notificada da autuação e apresentou defesa, conforme documento encartado às fls. 17/27 dos autos.

Preliminarmente, alega a nulidade do feito fiscal por preterição do direito de defesa, frente à não-notificação para efetuar o estorno dos créditos.

No mérito pugna pela improcedência da acusação, em vista da inoccorrência da conduta infracional que lhe foi atribuída, e considerando, ainda, a ausência de prejuízo ao Fisco Estadual. Esclarece, a título de exemplo, que em algumas situações a prestação de serviço de transporte se inicia e se encerra no Estado de São Paulo, sujeita, portanto, à alíquota interna daquele Estado, de 12%. O fiscal, porém, acredita que a referida alíquota deveria ser de apenas 7%. Afirma que o mesmo ocorre em relação às operações com mercadorias vindas do Estado da Bahia em direção ao nosso Estado, nas quais o agente fiscal acredita que a alíquota também deveria ser de 7%, vez que a empresa transportadora é de outra região, o que não procede. Argumenta que em momento algum agiu de maneira equivocada, tendo aproveitado o

2  
Abílio Francisco de Lima



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

crédito a que tinha direito, pelo fato de ter recolhido o imposto em perfeita concordância com a legislação vigente.

Por fim, roga pela realização de diligência/exame pericial para que seja comprovada a inexistência do ilícito apontado.

Na 1ª Instância o Auto de Infração foi declarado NULO com fundamento nas disposições da Instrução Normativa nº 14/2004, art. 33, XI, e art. 53, §2º, III, do Decreto 25.468/1999.

Recurso de ofício.

A Consultoria Tributária manifestou-se pela confirmação da decisão monocrática.

O processo foi submetido à apreciação da 2ª Câmara de Julgamento em sua 35ª Sessão Ordinária, de 10.02.2012, ocasião em que se deliberou, em exame preliminar, no sentido de afastar a nulidade do feito fiscal declarada na Instância Singular. Em referência à preliminar de nulidade suscitada oralmente em sessão pelo advogado da parte, por cerceamento do direito de defesa em razão da ausência dos documentos comprobatórios da infração, a Câmara não a apreciou naquele momento, decidindo antes converter o curso do julgamento na realização de perícia, com vista a verificar o conteúdo do CD desmembrado dos autos, vez que o mesmo poderia sanar os fatos que motivaram a arguição de nulidade.

A Perícia Fiscal analisou o CD que fora desmembrado à fl. 36 dos autos e encontrou as planilhas discriminando individualmente cada documento fiscal escriturado no livro Registro de Entradas de Mercadorias, demonstrando a infração identificada pelo Agente do Fisco. Referidas planilhas, perfazendo um total de 148 folhas, foram impressas e disponibilizadas ao contribuinte para fins de análise e eventual contestação.

A empresa apresentou manifestação sobre o laudo pericial às fls. 215/217.

Devolvido o processo à 2ª Câmara, esta, em sua 129ª Sessão Ordinária, de 13.10.2012, resolveu afastar a preliminar de nulidade suscitada pelo advogado da parte em razão da ausência de provas e, em ato contínuo, determinar o retorno do processo à 1ª Instância para novo julgamento, conforme Resolução nº 480/2012 (fls. 223/230).



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

Diante da decisão de 2ª instância a autuada interpôs Recurso Extraordinário ao pleno do Conselho de Recursos Tributários, argüindo tão somente a nulidade do auto de infração por erro de metodologia empregada pelo Agente do Fisco na elaboração da planilha que embasou a autuação. O Recurso foi indeferido pela Presidência do CRT (fls. 243/245).

Não admitido o Recurso Extraordinário, o processo seguiu o curso que lhe havia sido determinado pela 2ª Câmara de Julgamento, retornando à 1ª Instância para novo julgamento.

Desta feita o Julgador singular decidiu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

A empresa, então, interpõe recurso ordinário, alegando mais uma vez a nulidade do feito fiscal em razão de erro na metodologia utilizada pelo autuante. Reafirma que infração nenhuma foi cometida e pugna pela improcedência do feito fiscal. Ao final pede a realização de nova perícia para que seja comprovada a inexistência do ilícito apontado na peça vestibular.

A Consultoria Tributária rejeita os argumentos do recurso e opina pela manutenção da decisão CONDENATÓRIA recorrida, mediante parecer adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.

## **02 - VOTO DO RELATOR**

---

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão condenatória proferida em primeira instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade.

O cerne da controvérsia consiste na acusação de que durante o exercício de 2007 o contribuinte teria escriturado no livro Registro de Entradas documentos fiscais referentes a prestações de serviços de transporte (CRTC's) oriundos dos Estados das Regiões Sudeste e Sul do Brasil, com destaque de ICMS em percentuais superiores a 7%. Informa o agente autuante que a empresa autuada escriturou e se aproveitou indevidamente dos referidos créditos em sua apuração regular do imposto.

A empresa ora recorrente argui, preliminarmente a nulidade do feito fiscal alegando que houve um erro na metodologia utilizada pelo autuante, em demonstração

4  
*Abílio Francisco de Lima*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

que fez acerca das prestações que se iniciaram e encerraram em outras unidades federadas, 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 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. Reafirma que infração nenhuma foi cometida e pugna pela improcedência do feito fiscal. Pede a realização de nova perícia para que seja comprovada a inexistência do ilícito apontado na peça vestibular.

Dito isso, passo a me manifestar.

Cumprе consignar, primeiramente, que a preliminar de nulidade arguída não procede, à constatação de que inexistе o erro suscitado pela recorrente em referência à 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 destacado que foi objeto de apropriação integral a título de crédito fiscal, decorreu da incidência de alíquota em nível superior àquela legalmente prevista para as prestações de serviços de transporte iniciadas em estados das regiões Sul e Sudeste do Brasil para tomador localizado no Ceará.

Pelas mesmas razões, isto é, dada a simplicidade da hipótese constatada, observo que não é o caso de submeter o processo a exame técnico pericial, conforme requerido em recurso recorrente, daí por que entendo por indeferi-la.

No tocante ao aspecto meritório, é dizer que o direito do contribuinte ao creditamento do valor do ICMS destacado em documento fiscal é regra que tem nascedouro na própria Constituição Federal de 1988, a qual prevê a não-cumulatividade do aludido tributo (Art. 155, §2º, alínea "c", da DF/88), 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.

É cediço que a definição das alíquotas interestaduais é matéria de escopo objetivo, fixadas que são em expediente próprio, a saber, na Resolução nº 22/89, do Senado Federal, a quem a Constituição Federal de 1988 atribuiu competência para determinar referido índice percentual.

5  
*Abílio Francisco de Lima*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

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 própria 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 CTC's.

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, da Lei nº 12.670/96 (Lei do ICMS/CE), *in verbis*:

*§ 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 tomados, 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 imponível 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



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

extensão e eficácia jurídica desse ato podem 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 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 uma 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, 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

7  
*Abílio Francisco de Lima*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

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 CRTC's, objeto da autuação, uma vez fundamentado 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 expostos pela recorrente, entendo que subsiste a increpação.

**Ex positis**, VOTO no sentido de conhecer do Recurso interposto, negar-lhe provimento para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** exarada em 1ª Instância, conforme o seguinte demonstrativo:

**Demonstrativo do Crédito (R\$)**

ICMS	25.266,12
Multa	25.266,12
<b>TOTAL</b>	<b>50.532,24</b>

É como VOTO.

**03 – DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **VICUNHA TEXTIL S/A** e Recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. **Decisão: “Consideração Preliminar:** *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*





SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

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 por 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 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 primeiro voto divergente e vencedor, proferido pelo Conselheiro Abílio Francisco de Lima, que ficou designado para lavrar a Resolução, 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, relator originário, 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 REC. TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos de Fevereiro de 2015. 23/02/15

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
**PRESIDENTE**

  
Abílio Francisco de Lima

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**


  
Cícero Roger Macedo Gonçalves



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

**CONSELHEIRO RELATOR**

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo

**CONSELHEIRA**

  
Francisco Wellington Avila Pereira

**CONSELHEIRO**

  
Valter Barbalho Lima

**CONSELHEIRO**


**CONSELHEIRO**

  
Filipe Pinho-da Costa Leitão

**CONSELHEIRO**

  
Agatha Louise Borges Macedo

**CONSELHEIRA**

  
Samuel Aragão Silva

**CONSELHEIRO**