



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*  
**ESTADO DO CEARÁ**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 191/08

2ª CÂMARA

SESSÃO DE 14/04/2008

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/1535/2005 AI: 1/200504146

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: FRANCISCO DAS CHAGAS DA CUNHA COSTA

CONSELHEIRA RELATORA: SANDRA MARIA TAVARES MENEZES DE CASTRO

**EMENTA: ICMS - CRÉDITO INDEVIDO - DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS - DIVERGÊNCIAS ENTRE OS VALORES DESTACADOS NAS PRIMEIRAS VIAS E NAS VIAS FIXAS OU GIM'S DOS EMITENTES - PROCEDÊNCIA - MAIORIA.**

1 - "O ICMS é um imposto indireto, onde o contribuinte de fato é o adquirente da mercadoria, sendo o remetente considerado contribuinte de direito, ou seja, aquele que é responsável pelo recolhimento ao Estado, assim, para que o crédito fiscal seja considerado legal, mister se faz a comprovação de que o adquirente pagou o valor real da operação consignada na 1ª via";

2 - Na hipótese, não acolhidos os elementos de prova trazidos pela atuada;

3 - Inobservância do art. 57 do Decreto 24.569/97 - RICMS bem como do art. 23 da Lei Complementar 87/96, combinados com o art. 131, caput do Decreto 24.569/97.

4 - Aplicada multa prevista no art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03.

5 - Afastada por maioria de votos o pedido de Diligência suscitado em sessão;

6 - Recurso Oficial conhecido e provido.

7 - Decisão de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de:

"Lançar crédito indevido de ICMS, em virtude de operação acobertada por documento fiscal inidôneo. O contribuinte registrou e aproveitou créditos fiscais indevidos e por isto deixou de recolher ICMS nos meses 06/04 R\$ 27.785,99; 07/04 R\$ 38.615,50; 08/04 R\$ 20.414,28 e 09/04 R\$ 24.434,10. Tudo devidamente comprovado na Informação Complementar anexa."

Como dispositivo infringido foi apontado o art. 131 do Dec. 24.569/97 e como penalidade, a inserta no art. 123, II, "a", da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03.

O ICMS totalizou o montante de R\$ 111.249,87 e a multa idêntico valor.

Nas Informações Complementares o agente do Fisco esclareceu que a autuada:

*"...escriturou e aproveitou crédito indevido proveniente das notas fiscais 001, 005 e 006 (inidôneas) emitidas pela empresa FERNANDO ANTÔNIO MENEZES DA COSTA por apresentarem divergências entre os valores destacados nas primeiras vias e nas vias fixas e das notas fiscais 0027, 0028 e 035 emitidas pela empresa NORDESTE MOTOPEÇAS LTDA. e das notas fiscais 1387, 1392, 1393, 1452 e 1465 emitidas pela empresa DISTRIBUIDORA MARAPONGA LTDA, inidôneas por apresentarem valores divergentes entre as primeiras vias em poder do contribuinte (creditado) e os valores das saídas informadas nas GIM's das empresas acima."  
(g.n.) (fl.04)*

Refez a conta corrente do ICMS a recolher mês a mês.

Foram acostados aos autos do processo Consulta da GIM das empresas emitentes dos documentos considerados inidôneos (fls. 07 a 15), as 3ª vias das notas fiscais em questão (fls. 38 a 64), bem como, cópias dos livros de Registro de Entradas e de Apuração do ICMS da autuada (fls. 15 a 37).

Anexada ainda cópia de auto de infração lavrado contra a empresa Fernando Antonio Menezes da Costa por emissão das notas fiscais de números 001 a 007 com valores divergentes entre as vias do destinatário e as vias lançadas no seu livro de saídas (fl. 56).

O feito fiscal foi impugnado junto ao Contencioso Administrativo Tributário, ocasião em que a autuada afirmou desconhecer a divergência entre os valores contidos na 1ª via (em seu poder) e as demais vias (emitentes). Solicita a improcedência pela aplicação do Art. 112 do CTN.

Em 1ª instância a julgadora acolheu a tese de improcedência da autuação sob o fundamento de que:

**"...se ocorreu alguma infração não foi a empresa autuada que cometeu, pois se ficar comprovado, já que nos autos não consta esta prova, a fraude de nota fiscal calçada, a responsabilidade é da empresa emitente das notas fiscais.**

**Destarte, pelas provas dos autos, nada há que possa fazer prevalecer a acusação contida no Auto de Infração contra o cidadão autuado."**

Recorreu de ofício.

Parecer da Consultoria Tributária pronuncia-se pela manutenção da decisão monocrática por compartilhar de seus fundamentos. O parecer foi acatado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Em sessão realizada em 07/12/2006 esta 2ª Câmara de Julgamento decidiu por unanimidade de votos converter o curso do julgamento em realização de Perícia com o intuito de trazer aos autos a comprovação dos valores pagos pela autuada referente às operações acobertadas pelos documentos fiscais em exame.

Atendendo a solicitação a empresa atuada apresentou o Livro Caixa (fls. 94 a 101) onde se constatarem lançamentos referentes os pagamentos em questão. Como documento probatório apresentou cópias de Recibos em valores coincidentes com as notas fiscais de que se cuida (fls. 88 a 93).

Esclareceu a Perita que os registros das operações especificam apenas o número da nota fiscal de aquisição inexistindo informação relacionada ao meio de pagamento. Acrescentou ainda que mencionado Livro Caixa não possui autenticação da Junta Comercial e do Núcleo de Execução Tributária da Sefaz/CE

A recorrente não se manifestou quanto ao Laudo Pericial.

É O RELATÓRIO.

## VOTO

Cuida-se de Recurso Oficial interposto pela julgadora de 1ª instância que decidiu pela **improcedência** do auto de infração que exige imposto e multa sob a acusação de creditamento e aproveitamento indevido de ICMS.

Mencionados créditos correspondem a notas fiscais de entradas consideradas inidôneas pelo atuante sob o fundamento de apresentarem valores divergentes das vias das notas fiscais ou da GIM dos emitentes. Artifício comumente conhecido como "nota fiscal calçada".

A decisão recorrida apontou inexistirem provas da acusação considerando ainda que caso existissem, a responsabilidade pela infração deveria ser imputada aos emitentes dos documentos considerados inidôneos.

Na realidade, a questão não se resolve com essa simples conclusão posto que a situação que ora se enfrenta visa gerar benefícios não somente ao vendedor mas também ao adquirente das mercadorias ou a ambos, dependendo do valor efetivamente pago por aquela, se não, vejamos.

Iniciemos com a doutrina de Alécio Adão Lovatto, para quem nota fiscal calçada é aquela em que:

“o contribuinte emite nota fiscal, calçando a via cativa (a que fica retida no bloco), de forma que nela não fique consignada a verdade: a) ou o valor da via cativa é inferior ao da operação real, porque com isso reduz o tributo; b) ou, a pedido do adquirente, é superior ao valor consignado na via cativa, porque desta forma possibilita que outrem, adquirente, ao consignar a entrada da mercadoria em seu estabelecimento, adquira crédito maior que o real; c) ou, também tanto a primeira via como a cativa não correspondem à realidade.”

**LOVATTO, Alécio Adão. Crimes Tributários.  
Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003, p. 57.**

Desse modo, percebe-se que para que se confirme a im procedência do feito fiscal, necessário se faz de início, saber se verdadeiramente o adquirente/autuado pagou o valor constante das 1ª vias das notas fiscais.

Na hipótese, diante da ausência dessa informação nos autos, esta 2ª Câmara de Julgamento através de medida pericial buscou junto ao autuado a comprovação do pagamento das mercadorias, posto que deixara claro em sua peça defensiva que desconhecia qualquer irregularidade ora apresentada, levando-nos a inferir que teria pago o valor constante na 1ª via dos documentos fiscais.

No então, apresentou-se como resultado da providência circunstância inverossímil. Apontou Laudo Pericial que, segundo escrita contábil da autuada e documentos que a suportaram, todas as mercadorias adquiridas teriam sido pagas não por meio de cheques ou transferências bancárias como se poderia supor, mas, com dinheiro em espécie conforme recibos. Diga-se de passagem, notas fiscais com montantes na ordem de:

R\$ 50.090,00 (fl. 88) ,

R\$ 59.865,00 (fl. 89) ,

R\$ 73.395,00 (fl. 90) ,

R\$ 147.355,00 (fl. 91) ,

R\$ 65.200,00 (fl. 92) ,

R\$ 34.450,00 (fl. 93)



Ou seja, não apresentou a autuada qualquer comprovante de que mencionados valores embora pagos em espécie tivessem sido anteriormente sacados junto à instituições financeiras pois, inconcebível aceitar que todo esse numerário se encontrasse na posse direta da empresa.

Em reforço importa trazer o pensamento de Rodrigo Antônio Alves Araújo, auditor processual do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba:

*“Como é cediço, o ICMS é um imposto indireto, onde o contribuinte de fato é o adquirente da mercadoria, sendo o remetente considerado contribuinte de direito, ou seja, aquele que é responsável pelo recolhimento ao Estado, assim, para que o crédito fiscal seja considerado legal, mister se faz a comprovação de que o adquirente pagou o valor real da operação consignada na 1ª via.*

*Outrossim, caso o mesmo não comprove através de provas materiais que pagou o valor constante da 1ª via da nota fiscal, tal fato caracteriza o aproveitamento de crédito ilegal e indevido, pois já que o adquirente não pagou o valor da operação, conseqüentemente também não pagou o ICMS como contribuinte de fato, portanto, também não terá direito ao crédito do ICMS não pago, pois o direito ao crédito fiscal se opera com o intuito de evitar o efeito cascata do imposto, com arrimo no Princípio da não-cumulatividade tributária, onde se compensa do valor a recolher quando da saída a quantia já recolhida no momento da aquisição das mercadorias, o que não é o caso, já que não se provou o pagamento efetivo concernente à operação.*

*Portanto, é condição essencial para a fiscalização considerar o crédito fiscal legítimo quando das aquisições de mercadorias com notas fiscais calçadas, que o adquirente comprove através de provas materiais que pagou efetivamente o valor da operação, através de duplicatas, recibos, extratos bancários e lançamentos fiscais/contábeis, não tendo guarida a alegação que muitas empresas se utilizam de que teriam efetuado o pagamento em dinheiro em espécie e a vista, já que mesmo que isso tenha ocorrido, mister se faz demonstrar o registro do lançamento, no livro caixa, da saída do numerário, visto que a existência da nota fiscal prova apenas a propriedade das mercadorias, não servindo para ratificar que o pagamento já teria sido efetuado, pois se assim fosse, não existiria a figura do “Protesto”.*  
(g.n.)

**In artigo “Nota fiscal calçada. Legalidade ou ilegalidade do crédito fiscal do adquirente?”**

Não bastasse esse aspecto essencial, outros fatos conjugados findam por desprestigiar a presunção de inocência lançada sobre a autuada e reforçam a materialidade do ilícito ora apresentado, se não vejamos:

- ✓ Os produtos constantes nas notas fiscais são: **couro de boi, pele de carneiro e pele de cabra;**
- ✓ Por sua vez, a autuada, destinatária dos produtos acima sempre esteve cadastrada junto a Sefaz com os CNAE's (principal /secundário 1 /secundário 2): comércio varejista de artigos de viagem, comércio varejista de outros produtos não especificados e comércio varejista de produtos alimentícios em geral.
- ✓ Segundo Cadastros da Sefaz a empresa emitente **Distribuidora Maraponga** sempre possuiu o CNAE de **atacadista de produtos alimentícios.**
- ✓ Referida empresa teve como contador no período de 11/2005 a 07/2006 o Sr. **FERNANDO ANTÔNIO MENEZES DA COSTA** que vem a ser titular da empresa de mesmo nome e uma das emitentes das notas fiscais em questão;
- ✓ O contador anterior era o Sr. Aldízio da Silva Nobre, o qual também foi contador da empresa **Fernando Antonio Menezes Da Costa** (até setembro/2005);
- ✓ A empresa **Nordeste Moto Peças Ltda.**, outra empresa emitente, sempre possuiu o CNAE de comércio atacadista de peças e acessórios para motocicletas e motonetas;
- ✓ O Sr. **FERNANDO ANTÔNIO MENEZES DA COSTA** é quem assina como contador no Livro Caixa da autuada apresentado para realização de Perícia (fls. 94 e 101)

Ou seja, há no presente caso notáveis incompatibilidades entre as atividades exploradas pelas empresas fornecedoras e destinatária e as mercadorias ora comercializadas. Ao mesmo tempo se destaca o fato de que o Sr. Fernando Antônio Menezes da Costa se apresenta como elo que une a quase totalidade das empresas envolvidas, seja como proprietário seja como contador, o que a meu ver, facilita em muito a prática coordenada de ações ilícitas com vistas a beneficiar a autuada.

Não que esses elementos sejam provas da infração, contudo não se cogita de desprezá-los uma vez que findam por concorrerem conjuntamente para a formação de um convencimento sobre a mesma.

Observo ainda que cuidou o agente do Fisco na apuração do *quantum* do imposto exigido de considerar os valores do ICMS constantes nas vias das notas fiscais ou GIM's dos emitentes (créditos legítimos). Exige-se, portanto, tão somente montante correspondente às diferenças encontradas conforme explicitado em Informações Complementares ao Auto de Infração (fls. 04 a 05).

No que diz respeito a solicitação de Diligência suscitada em sessão pela Conselheira Ana Maria Timbó a fim de se identificar e considerar os autos de infração já lavrados pela Sefaz contra os emitentes das notas fiscais, entendo que não deve ser acolhida tendo em vista que caso os autuados entendam indevida a imputação lhes cabe providenciar a solicitação de insubsistência dos mesmos e se for o caso, a restituição do crédito tributário.

Após tais cotejos, entendo constatada inobservância do art. 57 do Decreto 24.569/97 - RICMS bem como do art. 23 da Lei Complementar 87/96, combinados com o art. 131, *caput* do Decreto 24.569/97 e, portanto acertada a exigência de ICMS e multa nos termos do art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03.

Dito isso, VOTO no sentido de que se conheça do Recurso Oficial, dar-lhe provimento para reformar a decisão absolutória proferida em 1ª instância e julgar **procedente** o feito fiscal, em consonância com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

É COMO VOTO

## DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS.....	R\$ 111.249,87
MULTA.....	R\$ 111.249,87
TOTAL.....	R\$ 222.499,74





## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1º INSTÂNCIA e recorrido FRANCISCO DAS CHAGAS CUNHA DA COSTA, Após dar conhecimento ao Recurso Oficial por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por maioria de votos, **rejeitar o pedido de diligência** formulado pela Conselheira Ana Maria Martins Timbó Holanda, a fim de que se verificasse a existência de autuações relativas aos emitentes das notas fiscais a que se refere este processo e, caso haja, a situação dos autos de infração. Foram favoráveis à diligência os Conselheiros Ana Maria Martins Timbó Holanda (proponente da providência) e Marcos Antonio Brasil. No mérito, a 2ª Câmara de Julgamento resolve, por maioria de votos, dar provimento ao recurso interposto para reformar a decisão absolutória proferida em 1ª Instância e **julgar procedente a acusação fiscal**, nos termos do voto da Conselheira Relatora e em consonância com o parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em Sessão. A Conselheira Ana Maria Martins Timbó manifestou-se pela improcedência com fundamento no art. 112 do CTN, em razão de dúvida, uma vez que a diligência não foi acatada.

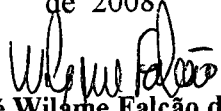
**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 16 de junho de 2008.

  
Sandra Mª Tavares Menezes de Castro  
CONSELHEIRA RELATORA

  
Silvana Carvalho Lima Petelinkar  
CONSELHEIRA

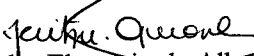
  
Francisca Marta de Sousa  
CONSELHEIRA


  
Ana Maria Martins Timbó Holanda  
CONSELHEIRA

  
José Wilame Falcão de Souza  
PRESIDENTE

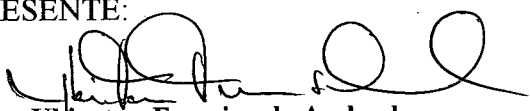
  
Marcos Antonio Brasil  
CONSELHEIRO

  
José Moreira Sobrinho  
CONSELHEIRO

  
Pedro Eleutério de Albuquerque  
CONSELHEIRO

  
Sebastião Almeida Araújo  
CONSELHEIRO

PRESENTE:

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO