



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 235/2011
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO ORDINÁRIA DE: 02/5/2011.

PROCESSO Nº 1/570/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200627412

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e BRASIL TELECOM CABOS SUBMARINOS LTDA

RECORRIDO: AMBOS

CONSELHEIRO RELATOR: ANTÔNIO GILSON ARAGÃO DE CARVALHO

EMENTA: BEM DO ATIVO PERMANENTE. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO FISCAL. PROPORCIONALIDADE. Trata o presente feito fiscal, de lançar crédito indevido de ICMS, na hipótese de o mesmo não ter sido aproveitado, ou seja, o contribuinte escriturou indevidamente os créditos de ativo permanente, no período de 2001 a 2005. Artigos infringidos: 60, parágrafo 13 do Decreto nº 24.569/1997. Penalidade: art. 123, II, "a", c/c , parágrafo 5º, Inc. I da Lei nº 12.670/96. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Recursos conhecidos e providos. Decisão por **UNANIMIDADE DE VOTOS**.

RELATÓRIO:

Consta da inicial do presente processo que a empresa acima identificada lançou crédito indevido de ICMS, na hipótese de o mesmo não ter sido aproveitado, ou seja, ocasionando, assim, a escrituração indevidamente dos créditos de ativo permanente, durante o período de 2001 a 2005, no valor de R\$ 1.239.283,63 (um milhão, duzentos e trinta e nove mil, duzentos e oitenta e três reais e sessenta e três centavos).

Após apontar os dispositivos infringidos o autuante aplicou a penalidade do art. 123, II, "a", C/C § 5º, inciso I da Lei nº 12.670/96.

Na Informação Complementar ao auto de infração (fls. 3 a 5), os autuantes esclarecem as razões de fato e de direito que justificam o lançamento do crédito tributário. Informa, que o contribuinte apropriou-se dos créditos, em alusão, sem a observação do que preceitua o inciso II do § 5º do art. 60 do RICMS, no caso, olvidando de suprimir do procedimento da proporcionalidade das operações ou prestações isentas ou não tributadas do total das saídas destas em cada período de escrituração.

Cabe destacar ainda o fato de que todas as operações ou prestações de saídas foram realizadas de forma isentas, bem como o fato do destaque do imposto de forma inadvertida, contrário o comando do art. 591-A do RICMS.

No julgamento de primeira instância, a autoridade julgadora decidiu pela parcial procedência, aplicando à autuada a penalidade do art. 123, II, "a" § 5º, inciso I da Lei nº 12.670/96.

Em sua manifestação recursal a autuada alega que:

- a) a nulidade da decisão recorrida em decorrência da omissão quanto à análise do argumento relativo ao equívoco da fiscalização na apuração do crédito supostamente indevido;
- b) nulidade do lançamento em razão da errônea indicação do dispositivo legal tipo por infringido;
- c) em sua defesa refere-se o Princípio da Não Cumulatividade em matéria de ICMS e o direito ao aproveitamento do crédito;
- d) a necessária proporcionalidade entre a multa aplicada e a infração cometida;
- e) requer a aplicação da multa para 2%, uma vez que a multa de 20% é abusiva e confiscatória.
- f) solicita a decadência do crédito lançado entre o período de janeiro a novembro de 2005, com base no art. 150, § 4º do CTN, ou seja, pelo decurso de cinco anos contados do fato gerador;
- e) por fim, requer que seja reformada a decisão de 1ª instância, anulando o auto de infração, ou seja, julgando-o improcedente.

A Consultoria Tributária opinou pelo conhecimento do recurso oficial e voluntário, dando-lhe provimento em parte, decidindo pela parcial procedência do lançamento.

Em síntese, este é o relatório.

VOTO DO RELATOR

Aduz a peça vestibular dos presentes autos que o autuado incorreu no ilícito fiscal, melhor dizendo, a empresa acima identificada escriturou indevidamente os créditos de ativo permanente, em razão da inobservância da regra de estorno prevista no § 13 do art. 60 do RICMS (Dec. nº 24.569/1997).

Assevera a Recorrente que a empresa encontrava-se em fase pré-operacional, dessa forma é considerado contribuinte do ICMS o que lhe proporcionaria o direito ao crédito do imposto. Acrescenta, ainda, que por circunstâncias não sabidas, a empresa não chegou a desempenhar prestação de serviço, sendo que, somente, durante esse tempo transferiu e devolveu os bens do ativo para outra empresa operadora de serviço de mesma natureza, cujas operações não são alcançadas pela incidência do ICMS.

Relatados os fatos e a versão das partes, cabe agora decidir a questão. Para tanto, se faz necessário analisarmos o plexo de normas que rege a matéria. Neste sentido, calha verificarmos o art. 60 e § 13 do RICMS (Dec. nº 24.569/1997).

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

relativo:

IX - à entrada de bem:

a) para incorporação ao ativo permanente;

§ 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 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 - (...);

V - (...);

VI - (...);

VII - (...)” (grifo do parecerista)

Extrai-se da norma acima aludida, o seguinte:

a) 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;

b) em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata a alínea “a”, 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;

Como se vê, a regra do estorno está condicionada a proporção das operações de saídas ou prestações, isentas ou não tributadas.

A propósito do tema é de bom alvitre verificarmos o seguinte. O art. 94 § 5º do RICMS, faculta inscrição estadual aos contribuintes que se encontrem em fase de implantação, o que ocorreu com a Recorrente, “in-verbis:”

“Art. 94. A inscrição não será concedida nos seguintes casos:

§ 5º Poderá ser concedida inscrição a empresa legalmente constituída cujas instalações físicas se encontrem em fase de implantação.”

Historiando os fatos, cinge-se em última análise perquirir o seguinte: as empresas que adquirem bem do ativo permanente em fase pré-operacional, podem se creditar do imposto destacado na nota fiscal. Além do mais, se podem, neste caso, como não houve operação de saída, deverá a empresa estornar o crédito do imposto.

De pronto cabe destacar, que a empresa, mesmo em fase pré-operacional, ao adquirir o bem do ativo tem direito a se apropriar do crédito do imposto grafado na nota fiscal, desde que obedecido a regra acima aludida, ou seja, parceladamente em quarenta e oito prestações.

No entanto, a norma somente prevê o estorno do crédito nos casos de operações de saídas ou prestações, isentas ou não tributadas.

Pelo visto, ficou evidente que a norma como regra geral e abstrata, nem todos os casos

concretos são previstos. Neste caso, tem-se presente a ausência de norma específica para o estorno no caso de empresa em fase pré-operacional.

Há que se entender, não havendo norma, cabe ao aplicador do Direito utilizar-se da regra da integração da legislação tributária, de modo a permitir que espírito da lei não pereça, em detrimento do direito ao crédito nas aquisições dos bens pré-operacional, bem como a sua manutenção até que o bem venha a ser utilizado no processo produtivo.

Observando a norma no âmbito do contexto da lei Kandir (Lei nº 87/96), pode-se afirmar que o método determinado para apuração do coeficiente nada mais é que a exclusão do crédito em relação às saídas isentas ou não tributadas. Corolário desta assertiva, é possível afirmar que, não havendo saídas, também não existem aquelas isentas ou não tributadas, vingando, assim, a possibilidade de creditamento da parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos), bem como a sua manutenção.

Com efeito, naquela época, a intenção do legislador, por pressão dos empresários, era "exportar para viver", slogan utilizado pelo então Ministro Antônio Kandir. Induvidosamente, esta foi uma tentativa de minorar os efeitos negativos da política de estabilização econômica provocados pelas âncoras cambial (valorização do real) e monetária (elevação da taxa de juro) que afetavam respectivamente os resultados da balança comercial e o volume dos investimentos produtivos da economia brasileira.

Sob o ponto de vista do Governo Federal, a aprovação desta lei era de fundamental importância para se criar mecanismos de incentivos às exportações via subtração dos impostos de produtos brasileiros destinados ao Exterior. Em seu entendimento, a supressão deste imposto aumentaria a competitividade dos produtos primários e semielaborados nacionais no mercado mundial, aumentando as exportações, com efeitos positivos sobre a balança comercial do País.

Dessa forma, considerando a situação específica dos autos, entender, no caso exposto, pela obrigatoriedade do estorno do crédito, implica em não reconhecer a função primordial da "Lei Kandir", negando-lhe os efeitos para os quais veio ao ordenamento jurídico.

Neste contexto, entendemos, repita, há de se preservar os créditos do ativo permanente, mesmo quando a empresa não tenha iniciado a sua atividade produtiva.

Noutro giro, não se deve olvidar que o intérprete da norma precisa perquirir o seu sentido social, pois não há lei que não contenha uma finalidade social imediata. É na finalidade da lei que está presente o critério de sua correta aplicação a um dado caso, sendo que a interpretação da norma em desconformidade com seus fins, constitui ato de burlar a lei, desvirtuando assim o sentido real para o qual foi criada.

Neste diapasão, o art. 5º da Lei de Introdução ao Código Civil respalda a técnica de interpretação teleológica, na medida que determina a aplicação da lei de forma equitativa, utilizando fórmulas valorativas como o bem comum e o sentido social da lei.

Sobre o tema, Maria Helena Diniz discorre com maestria, **ex positis**:

Os fins sociais, como bem observa Tércio Sampaio Ferraz Jr., são do direito, pois a ordem jurídica, como um todo, é um conjunto de normas para tornar possível a sociabilidade humana; logo dever-se-á encontrar nas normas o seu fim (telos), que não poderá ser anti-social. A legislação tornou-se um dos meios mais eficazes para atingir fins precisos no domínio social.

Assim, não se pode interpretar a norma de forma a transformá-lo num "fantasma do direito", expressão batizada por Rudolf von Ihering, pois caso contrário teríamos uma norma isolada, à margem da realidade. Tal fato se concretizaria, se fosse exigido o estorno do crédito.

Isto posto, com esteio nas razões de fato e direito ora evidenciadas voto pelo conhecimento do Recurso de Ofício e Voluntário, dar-lhes provimento, para afastar as preliminares de nulidades arguidas pela parte, bem como, ainda, no **mérito**, reformar a decisão parcialmente condenatória proferida em 1ª Instância, julgar **Improcedente** o feito fiscal de acordo com o Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em sessão. Presente para sustentação oral o representante da parte Advogado Gustavo Amaral.

É o voto.

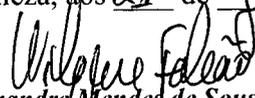
DECISÃO:

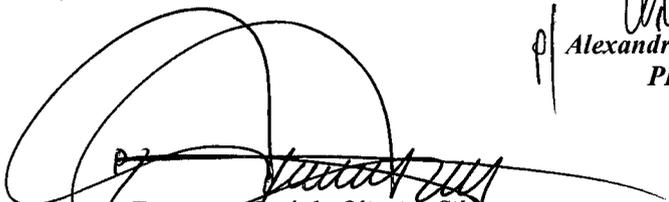
Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente a Célula de Julgamento de 1ª Instância e BRASIL TELECOM CABOS SUBMARINOS LTDA e recorrido AMBOS.

RESOLVEM, os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer dos Recursos Oficial e Voluntário. **Quanto à preliminar de nulidade suscitada pela parte, tendo em vista indicação errônea do fundamento legal da infração imputada à Recorrente** – afastada, por unanimidade de votos, com fundamento no art. 33, inciso XIV, § 3º, do Decreto nº 25.468/99. **No tocante à preliminar de nulidade da decisão recorrida suscitada pela parte, nos termos do art. 32 da Lei nº 12.732/97, tendo em vista sua omissão quanto à análise da nulidade do lançamento fiscal em razão da adoção de base de cálculo equivocada para o cálculo da multa relativa aos exercícios de 2004 e 2005** – Afastada, por unanimidade de votos, uma vez que a providência reclamada foi cumprida por solicitação da Consultoria Tributária. **Quanto à preliminar de extinção, conforme entendimento da Recorrente e aceito pelo julgador singular, de que os créditos do período de janeiro a novembro de 2001 encontram-se extintos pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN** – Afastada, por maioria de votos, conforme manifestação do Procurador do Estado, Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade, nos seguintes termos: “Em se tratando de crédito indevido, não há que se falar em pagamento antecipado. Nessa hipótese, conforme já decidiu o Egrégio STJ, no Resp. 973733/SC, trata-se de lançamento de ofício em se tratando de “...casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.” Incide, pois, no caso sob crivo, o art. 173, I, do CTN, devendo o prazo decadencial iniciar-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que se der o fato gerador.” Foi voto vencido o Conselheiro Sebastião Almeida Araújo que entende atingido pela decadência o período de 1º(primeiro) de janeiro a 4 (quatro) de outubro de 2001, nos termos do art. 150, § 4º, combinado com o art. 173, § Único, do CTN. Também foram votos vencidos os Conselheiros Samuel Aragão Silva e João Carlos Mineiro Moreira que foram favoráveis a decadência, nos termos do julgamento singular.” **Retornando à pauta nesta data**, a 2ª Câmara resolve dar provimento ao recurso interposto, para modificar a decisão parcialmente condenatória proferida em 1ª Instância, e julgar **improcedente** o feito fiscal, por não restar configurada a infração apontada no auto de infração, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em sessão. Por ocasião de seu voto, o Conselheiro Samuel Aragão Silva fez as seguintes considerações: “Verifica-se que os bens do ativo imobilizado não foram utilizados para produção de produtos ou serviços isentos ou não tributados, razão pela qual não se aplica a regra do artigo 67, caput, e parágrafo 1º do Decreto nº 24.569/97.” Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antônio Luís do Nascimento Neto. Esteve presente para

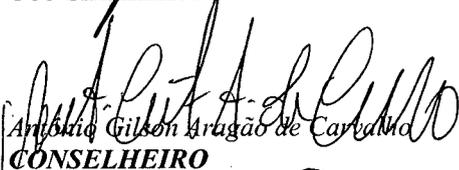
sustentação oral do recurso, o representante legal da recorrente, Dr. Gustavo Amaral. **Nada mais havendo a tratar**, o Sr. Presidente deu por encerrados os trabalhos, tendo antes convocado os membros da Câmara a participarem da próxima sessão no mesmo dia, às 10 (dez) horas. E para constar, eu, **Silvana Rodrigues Moreira de Souza**, Secretária da 2ª Câmara, lavrei a presente ata que vai por mim subscrita e assinada pelo Presidente e demais membros da Câmara.

SALA DAS REUNIÕES DA 2.ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 21 de junho de 2011.

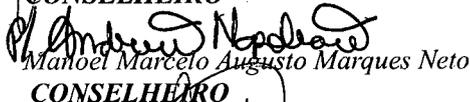

Alexandre Mendes de Sousa
PRESIDENTE

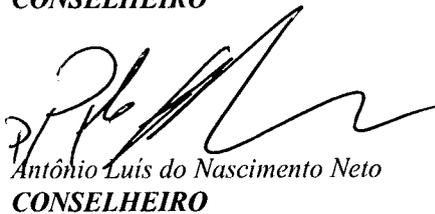

Francisco José de Oliveira Silva
CONSELHEIRO

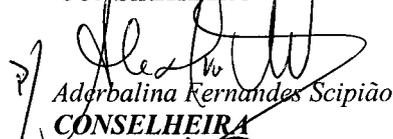

João Carlos Mineiro Moreira
CONSELHEIRO


Antônio Gilson Aragão de Carvalho
CONSELHEIRO


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO


Antônio Luis do Nascimento Neto
CONSELHEIRO


Adarbalina Fernandes Scipião
CONSELHEIRA


Sebastião Almeida Araújo
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Lúcio Flávio Alves
CONSULTOR TRIBUTÁRIA