



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 340 /2016
70ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 09.08.2016
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/4990/2009
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200913948-2
AUTUANTE: LILIANE SALES CARVALHO E OUTROS
RECORRENTE: ALBUQUERQUE E AMORIM COMERCIAL LTDA.
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATORA: CONSELHEIRA ÁGATHA LOUISE BORGES MACEDO
RELATOR DESIGNADO: FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA

EMENTA: ICMS - CRÉDITO INDEVIDO.
Lançamento de crédito de ICMS oriundo de operações acobertadas por documento fiscal inidôneo. Exercício de 2004. Auto de infração julgado **PROCEDENTE**. Amparo legal: Artigos 65, VIII, do Decreto 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, inciso II, alínea "a" da Lei 12.670/96. Recurso Ordinário conhecido e improvido. Confirmada, por voto de desempate da Presidência, a decisão de **Procedência** exarada em 1ª Instância nos termos do parecer da Assessoria Processual Tributária e referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

A peça inaugural do processo estampa como acusação: "Lançar Crédito Indevido de ICMS, em virtude de operação acobertada por documento fiscal inidôneo. A empresa se creditou indevidamente de Notas Fiscais emitidas pelas empresas KPMB relativas ao exercício de 2004 no montante de R\$ 838.288,73, conforme Informações Complementares em Anexo.

Foi apontado como dispositivo legal infringido o artigo 65, VIII, do Decreto 24.569/97 e a penalidade prevista no art. 123, inciso II, "a" do mesmo dispositivo.

Crédito Tributário: ICMS R\$ 142.509,12 e MULTA R\$ 142.509,12.

São partes integrantes dos autos: Auto de Infração, Portaria 138/2008,



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Portaria 391/2009, Termos de Início de Fiscalização nº 200806496 e 2009.16017, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2009.20392.

O contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal, todavia o Julgador Monocrático rejeitou os argumentos apresentados e manteve o lançamento original.

Inconformado com a decisão singular, o contribuinte retorna aos autos, em sede de Recurso Ordinário, apresentando os seguintes argumentos:

- 1) Os documentos fiscais que ampararam as operações realizadas preenchem todos os requisitos intrínsecos e extrínsecos, abrangidos no âmbito da incidência do ICMS, gozando de pleno direito ao crédito do imposto aproveitado, e não estão enquadrados em nenhuma das situações de inidoneidade elencadas pelo Artigo 131 do RICMS;
- 2) Não há nos autos prova material da ocorrência, tanto por parte da emitente dos documentos como por parte da recorrente, de conduta infracional visando ocasionar prejuízo ao Fisco Cearense;
- 3) Ao final roga pela reforma da decisão monocrática, para que seja declarada a improcedência do feito fiscal.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o parecer nº 592/2012, que confirmou a decisão de primeira instância, o qual foi adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Aos 27 dias do mês de agosto de 2013, a Segunda Câmara de Julgamento, deliberando acerca da matéria, determinou a condução do curso do processo em realização de Perícia para verificação da adequação formal, pelos aspectos intrínsecos e extrínsecos, dos registros das operações de vendas de mercadorias, nos termos do Despacho Exarado às fls. 1204 e 1205.

A Perícia concluiu afirmando que ficou impossibilitada de atender aos quesitos propostos, dada a não apresentação da documentação solicitada, indispensável para o atendimento da demanda.

Durante o curso de realização dessa Sessão foram suscitadas, também, as seguintes preliminares:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

- 1) Proposição feita pela Conselheira Agatha Louise Borges Macedo, para que o processo retornasse à Célula de Perícias Fiscais e Diligências, para que se atenda ao disposto no item 1, do Despacho de fls. 1.210/1.211, considerando que o Livro Registro de Saídas consta dos autos – Afastada por voto de desempate da Presidência, sob o entendimento de que é desnecessário o retorno dos autos à perícia, diante de outros elementos já constantes dos autos.
- 2) Preliminar de nulidade por insuficiência de provas, suscitada pela Conselheira Deyse Aguiar Lobo. Também afastada, por voto de desempate da Presidência, por entender que não houve cerceamento ao direito da Ampla Defesa e ao Contraditório.

Em síntese é o Relatório.

VOTO DO RELATOR

Versa o presente processo acerca de crédito indevido, assim considerado por não atender às exigências da legislação do ICMS, durante o exercício de 2004. Após o julgamento de procedência exarado em primeira instância, a autuada ingressou com Recurso Ordinário, preenchendo os requisitos de admissibilidade, que ora reconheço e passo a analisar.

1. DAS NULIDADES

Foi arguida em sessão a nulidade processual em virtude da insuficiência de provas. Nulidade esta, suscitada pela Conselheira Deyse Aguiar Lobo e afastada por voto de desempate da Presidência sob o entendimento de que houve Cerceamento ao Direito à Ampla Defesa e ao Contraditório.

O § 8º, do artigo 84 da Lei 15.614/14, determina que **"Nenhum ato será declarado nulo se da nulidade não resultar prejuízo para as partes"**.

Sob nossa ótica, a apreciação da nulidade suscitada tangencia os aspectos meritórios, uma vez que o ilícito fiscal apontado pela agente do fisco está



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

diretamente ligada à afirmação de que as operações de fato não ocorreram e que houve uma transferência de créditos de ICMS indevida.

Não vejo como acatar a nulidade suscitada, uma vez que há nos autos elementos suficientes para análise dos fundamentos do lançamento tributário em epígrafe, devendo haver no caso concreto, uma valoração dos elementos de prova, para posterior emissão de juízo de valor acerca da ocorrência ou não do ilícito apontado.

Corroboro com o entendimento da Digníssima Presidente de que não houve cerceamento a quaisquer garantias processuais, em especial à Ampla Defesa e ao Contraditório.

Quanto ao pedido de Perícia, sugerido pela Nobre Conselheira Agatha Louise Borges Macedo, também foi afastado por voto de Desempate da Presidência.

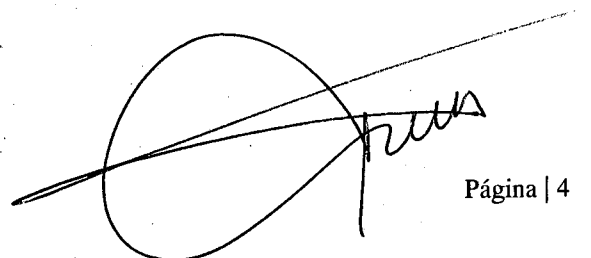
Em nosso entendimento, determinar o retorno do processo para realização de nova perícia, visando analisar somente o Livro de Registro de Entradas da autuada, uma vez que o mesmo já constava dos autos, seria inócuo, haja vista este ser apenas um dos documentos necessário ao cumprimento da determinação contida no despacho vestibular.

Como bem melhor será demonstrado na análise de mérito, o que se tentou verificar diante da primeira perícia, através dos lançamentos contábeis e/ou fiscais, foi a adequação das operações realizadas pela emitente das notas fiscais e os registros da autuada.

Essas informações seriam utilizadas como elementos de prova subsidiários, em favor da Parte, reforçando a tese apresentada de que as operações de fato ocorreram, dando supedâneo ao lançamento do Crédito das operações.

Como não houve apresentação da documentação solicitada, é impossível fazer tais conciliações.

2. DO MÉRITO





GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

A sistemática de trabalho utilizada pelo agente do fisco está circunstanciada em uma série de informações que foram colhidas, tanto da autuada quanto das empresas emitentes das notas fiscais consideradas inidôneas. Nossa análise não ficará restrita a um aspecto em particular, mas no conjunto probatório trazido aos autos, pois a conclusão passa pela análise global das informações, para só então emitir-se um juízo de valor.

O direito ao crédito, nas operações que envolvem o ICMS, decorre da Lei Complementar 87/96, conforme disposto no Artigo 19, abaixo transcrito.

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

O Artigo 20, da mesma Lei, assegura o direito ao crédito do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadorias, real ou simbólica. Para que nasça o direito ao crédito deve haver a entrada, ainda que simbólica (observar casos de venda/remessa por conta e ordem de terceiros), da mercadoria no estabelecimento adquirente.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

A premissa principal da autuação é de que as notas fiscais emitidas são inidôneas, uma vez que, o conjunto de informações carreadas aos autos levam ao convencimento de que as respectivas operações de entrada das mercadorias não ocorreram.

Transcrevemos trecho a seguir, fls. 11, Informações Complementares, que permite inferir essa condição.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

"... é lícito afirmar que as empresas KPMB e a auditada agiram em conluio com o fito de iludir o Fisco e fugir ao pagamento do imposto devido, visto que aludidas circulações de mercadorias não passam de mera ficção.

Noutras Palavras, o ocorrido foi tão somente emissão de notas fiscais com o dolo de gerar crédito para abatimento de débitos fiscais no contribuinte fiscalizado, não havendo, efetivamente, uma circulação de mercadoria."

Na mesma linha de interpretação, trazemos para para análise algumas regras do RICMS pertinentes à matéria. As notas fiscais serão consideradas inidôneas quando não se referirem a uma efetiva saída de mercadorias, na forma do artigo 131, Inciso II, do RICMS.

Art. 131. Considerar-se-á inidôneo o documento que não preencher os seus requisitos fundamentais de validade e eficácia ou que for comprovadamente expedido com dolo, fraude ou simulação ou, ainda, quando:

(...)

II - não se refira a uma efetiva saída de mercadoria ou prestação de serviço, salvo os casos previstos na legislação; (GRIFO NOSSO)

Como se pode verificar, o documento fiscal, mesmo contendo todos os seus elementos formais, necessários à sua validade e eficácia, ainda que tenha sido devidamente registrado, fiscal e contabilmente, será considerado inidôneo nos casos em que não tiver havido a efetiva saída da mercadoria do estabelecimento vendedor.

Destarte, decorrência lógica, seus créditos também serão considerados indevidos. Senão vejamos o que dispõe o artigo 65, Inciso VIII, do mesmo Regulamento.

Art. 65. Fica vedado o creditamento do ICMS nas seguintes hipóteses:

(...)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

VIII – quando a operação ou a prestação não estiverem acobertadas pela primeira via do documento fiscal, salvo comprovação do registro da operação ou da prestação no livro registro de saídas do contribuinte que as promoveram, ou sendo o documento fiscal inidôneo. (GRIFO NOSSO)

Da correlação das normas citadas, depreende-se que será considerado Crédito Indevido todo aquele, que, mesmo acobertado pela primeira via da nota fiscal, não se refira a uma efetiva saída de mercadorias do estabelecimento vendedor.

Em seus argumentos, o representante legal da recorrente afirma que os documentos continham todos os requisitos legais, formais, de validade e eficácia.

Sobre esse argumento, não nos cabe maiores investigações, pois não são falhas nos aspectos formais dos documentos fiscais que fundamentam a presente autuação, ou mesmo erros de lançamento dos mesmos. Trata-se na verdade de um aspecto material, de ocorrência ou não das operações de circulação das mercadorias.

Apesar de que, o fato dos exames grafotécnicos terem servido para identificar peculiaridades das grafias utilizadas na emissão dos mesmos, esse aspecto em si, isoladamente, não os tornou inidôneos.

A fiscalização aponta uma série de fatos que, individualmente não são suficientes para comprovar a ocorrência do ilícito fiscal apontado, todavia ao serem aglutinados e analisados em conjunto, permitem-nos chegar a um juízo de valor. Trata-se aqui de uma questão de valoração do conjunto probatório carreado aos autos.

Elencamos as principais constatações que embasaram as conclusões do Nobre Auditor.

- 1) A Autuada é o estabelecimento Matriz, CGF 06.298.756-9.
- 2) As operações analisadas na presente auditoria ocorreram entre as Empresas KPMB, composta por um grupo de 04 (quatro) lojas, a Ma-



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

- triz da Albuquerque e Amorim(Autuada) e suas 05 (cinco) filiais, ver dados às fls. 04 dos autos)
- 3) A autuada estava obrigada, segundo consultas aos Sistemas corporativos da SEFAZ, anexas aos autos, ao uso de processamento eletrônico de dados (PED) desde 24/06/2003, portanto, somente poderia emitir notas manualmente em casos excepcionais, nos termos da legislação;
 - 4) As grafias, segundo o Laudo apresentado pela Perícia Forense do estado do Ceará, ver fls. 369 a 375, que emitiram as notas fiscais consideradas inidônea, partiram de um mesmo punho escritor em um determinado subconjunto de notas. Dando a certeza de tratar-se da mesma pessoa. No restante das notas as escritas apresentavam características que indicam tratar-se da mesma pessoa.
 - 5) A empresa KPMB apresentou apenas recibos impressos e rubricados como prova dos pagamentos das vendas realizadas pra a Albuquerque e Amorim, tendo estes sido emitidos 270 dias após a emissão das notas fiscais.
 - 6) O Livro Caixa do Grupo Albuquerque e Amorim não preenche os requisitos legais de validade e eficácia nos termos da Legislação do ICMS, pois não foram devidamente Autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.
 - 7) Às fls. 1115 e 1116 dos autos, podemos verificar uma lista das operações realizadas, feita de forma bastante diligente pela Ilustre Assessora Processual Tributária, que demonstra uma conexão entre os saldos de ICMS apurados pelas empresas envolvidas. Percebe-se claramente que as notas fiscais emitidas proporcionaram uma geração de créditos e débitos, de forma que todas as unidades da Albuquerque e Amorim tiveram saldo credor em quase todos os meses do exercício. Uma espécie de Câmara de Compensação de créditos de ICMS com a finalidade de elidir ao pagamento do imposto.

Essa lista de evidências, quando analisadas em conjunto, nos permitem inferir que houve manipulação de documentos fiscais, emissão de Notas Fiscais sem a efetiva circulação das mercadorias, para gerar uma compensação de créditos do ICMS, com o propósito deliberado de evitar o pagamento do imposto, lesando desta forma o Estado do Ceará.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Todavia, esta Câmara, que sempre age pautada nos princípios que norteiam o Direito Tributário, em especial aqueles regentes do devido Processo Administrativo Tributário (PAT), na busca da Verdade Material, concedeu oportunidade, através de Realização de Perícia, ver despacho às fls. 1204 e 1205, para que a empresa demonstrasse, mediante verificação da adequação das operações realizadas, através de assentamento em livros fiscais de Registros de Entrada e Saída, tanto da emitente quanto da autuada.

Todavia, a conclusão da perícia, fls. 1132, foi de que, a mesma ficou impossibilitada de atender aos quesitos dada a não apresentação da documentação solicitada.

Por todo o exposto, na expressão de uso mais comum, "Pelo conjunto da obra", analisando todos os aspectos circunstanciados nos autos, firmamos o entendimento de que as operações de circulação de mercadorias que originaram os créditos glosados na presente autuação, não ocorreram de fato. Tornando, desta forma, os documentos fiscais emitidos para acobertar tais operações inidôneos, e, conseqüentemente, indevidos os créditos lançados

Desta forma, restou provada a infração imputada aos autos.

3. DA PENALIDADE APLICÁVEL

Pelo que restou provado nos autos, quanto aos créditos de ICMS lançados indevidamente relativo ao exercício de 2005, comina-se a penalidade inserta no art. 123, inciso II, alínea "a", da Lei n.º 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

4. VOTO

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento e julgar **Procedente** o presente auto de infração, de acordo com o Parecer da Assessoria Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

PRINCIPAL: R\$ 142.509,12
MULTA: R\$ 142.509,12



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **ALBUQUERQUE E AMORIM COMERCIAL LTDA.** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.**

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar as seguintes proposições: 1. Quanto à proposição da Conselheira Agatha Louise Borges Macedo, para que o processo retorne à Célula de Perícias Fiscais e Diligências, para que se atenda ao disposto no item 1, do Despacho de fls. 1.210/1.211, considerando que o Livro Registro de Saídas consta dos autos - Afastada por voto de desempate da Presidência, sob o entendimento de que é desnecessário o retorno dos autos à perícia, diante de outros elementos já constantes do processo. Foram votos vencidos, favoráveis à perícia, os Conselheiros Agatha Louise Borges Macedo, Pedro Jorge Medeiros e Deyse Aguiar Lobo. 2. Quanto à preliminar de nulidade por insuficiência de provas, suscitada pela Conselheira Deyse Aguiar Lobo - Afastada, por voto de desempate da Presidência, por entender que não houve cerceamento do direito de defesa. Foram votos vencidos, favoráveis à nulidade, os Conselheiros Deyse Aguiar Lobo, Agatha Louise Borges Macedo e Pedro Jorge Medeiros. 3. No mérito, também por voto de desempate da Presidência, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do primeiro voto divergente e vencedor, proferido pelo Conselheiro Francisco Wellington Ávila Pereira, que ficou designado para lavrar a Resolução, e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos Conselheiros Agatha Louise Borges Macedo, relatora originária, Pedro Jorge Medeiros e Deyse Aguiar Lobo, que se pronunciaram pela improcedência da autuação, sob o fundamento de que não ficou comprovada a ocorrência da infração denunciada. Estiveram presentes para sustentação oral, os representantes legais da recorrente, Dr. Carlos César Sousa Cinta e Dr. Thiago Mattos. Também presentes, os senhores Alexandre Pinto de Albuquerque Neto e Antônio Vanderlei Gondim de Freitas, sócios da empresa recorrente.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**


**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO
DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 18 de
10 de 2016.**


Antônia Helena Teixeira Gomes
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA


Francisco **Wellington** Ávila Pereira
CONSELHEIRO


Agatha Luise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA


Deyse Aguiar Lobo
CONSELHEIRA


Victor Hugo Cabral de Moraes Júnior
CONSELHEIRO


Pedro Jorge Medeiros
CONSELHEIRO

Fortaleza de 18/10 de 2016.


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO