



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº. 341 /2010
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
150ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 10/09/10
PROCESSO Nº.: 1/2047/2007
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200703611-7
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDA: SUPRICEL LOGÍSTICA LTDA
AUTUANTE: Gilmário Pinheiro Lima
MATRÍCULA: 08709-1-9
RELATOR: Conselheiro Sebastião Almeida Araújo

EMENTA – ICMS – 1. CRÉDITO INDEVIDO 2. Acusação fiscal versa sobre o creditamento indevido de ICMS, resultante do lançamento na *Conta Gráfica do ICMS* em desacordo com o disposto no art. 448 do Decreto 24.569/97, relativos ao mês de outubro de 2004. Recurso oficial conhecido e não provido. **3.** Auto de infração julgado **IMPROCEDENTE**, por unanimidade de votos, tendo em vista constatar-se que o combustível adquirido internamente pela empresa, que atua no ramo de transportes, era utilizado com insumo. Legítimo o crédito de ICMS, conforme art. 60, V do Dec. 24.569/97. Confirmada decisão proferida pela 1ª instância, de acordo com parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado **4.** Decisão amparada no art. 60, inciso V, do Decreto 24.569/97.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre *crédito indevido de ICMS*, resultante do lançamento na *Conta Gráfica do ICMS* em desacordo com o disposto no art. 448 do Decreto 24.569/97, relativos ao mês de outubro de 2004. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2006.06117 objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/03 a 31/12/04, junto à empresa contribuinte *Supricel Logística Ltda*, enquadrada no CNAE como *transporte rodoviário de cargas em geral, intermunicipal, interestadual e internacional*, estabelecida nesta capital. Auto de infração lavrado em 27/03/07, com fulcro nos artigos 49, 52 e 53 da Lei 12.670/96.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 26/02/07, de forma pessoal, consoante comprova a assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2007.04993 de fls. 06, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (*dez*) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200703611-7, informações complementares às fls. 03/04, cópia da ordem de serviço nº. 2007.06117, cópia do termo de início de fiscalização nº. 2007.04993, cópia do termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.07604, cópia das notas fiscais de saídas de nºs. 640, 641 e 642, Consulta do Sistema de Informação Gerencial às fls. 11, recibo de devolução dos livros e documentos fiscais às fls. 12, termo de revelia e despacho às fls. 13. A peça inaugural descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“CREDITO INDEVIDO, PROVENIENTE DO LANÇAMENTO NA CONTA GRAFICA DO ICMS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. APÓS VERIFICACAO FEITA NOS LIVROS E DEMAIS DOCUMENTOS FISCAIS, FICOU CONSTATADO QUE O MESMO CREDITOU-SE INDEVIDAMENTE DE ICMS NO VALOR DE R\$13090,00, ONDE FICOU CONSTATADO QUE O MESMO DEIXOU DE ATENDER O ART. 448 DO DECRETO 24569/97.” (*sic*).

Às informações complementares, o autuante elucidou que em cumprimento ao ato designatório da ação fiscal, procedeu à análise na escrita fiscal e nos demais documentos, ficando constatado que o contribuinte creditou-se indevidamente de ICMS no valor de R\$ 13.090,00. Nesse sentido, esclareceu que não foi obedecido o disposto no art. 448 do Decreto 24.569/97, consoante a análise dos livros de Registros de Entrada de Mercadoria e Registro de Apuração do ICMS. Por fim, colacionou quadro demonstrativo das notas fiscais de entrada, na qual confirma a informação de irregularidade praticada pelo contribuinte, aplicando-se ao mesmo a penalidade prevista no art. 123, III, alínea “a” da Lei 12.670/96, tendo em vista a infringência aos artigos 49, 52 e 53 da Lei 12.670/96.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, II, alínea “a” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Base de Cálculo	RS 0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 13.090,00
Multa	R\$ 13.090,00
TOTAL	RS 26.180,00

A ciência do auto de infração foi dada de forma pessoal em 28/03/07, conforme se comprova com a aposição da assinatura da contribuinte na peça inaugural. O termo de revelia foi lavrado em 18/04/07, às fls. 13, entretanto, a empresa contribuinte protocolou impugnação em 19/04/07, tornando desta forma, o presente termo sem efeito.

A defesa da recorrente foi apresentada tempestivamente às fls. 15/40, instruída com documentos de fls. 41/65 onde, expendeu acerca do objeto social da empresa, explicando que adquiriu combustível do Posto Itajubá, conforme se comprova nas notas fiscais n.ºs. 640, 641 e 642, valendo-se do direito que lhe confere o Decreto Lei 24.569/97, assim, efetuando o devido creditamento do ICMS. Desta forma, evidenciou que a fiscalização não retrata de forma fidedigna a realidade dos fatos. Preliminarmente, argumentou que o art. 134 do Código Tributário Nacional dispõe que somente nos casos de impossibilidade do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, serão chamados a responder por ela os seus responsáveis, de forma solidária. Entretanto, aduziu que o agente fiscal, indicou os sócios da contribuinte como co-responsáveis pelo pagamento do suposto débito tributário. Nesse sentido, colacionou o art. 135 do CTN que determina serem pessoalmente responsáveis pelas obrigações tributárias, os gerentes, diretores e mandatários, quando estes agirem com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Assim, observou que são elementos necessários e indispensáveis a caracterização da responsabilidade dos diretores, sócios e administradores, a existência de que houve dolo, culpa grave ou irresponsabilidade gerencial. Nesse azo, transcreveu os ensinamentos do Professor *Hugo de Brito Machado*, em sua obra "*Curso de Direito Tributário*", 21ª edição, bem como jurisprudências acerca do tema, dispostas nas Resp. 471107/MG; 586085/PR e 427753/RJ. Corroborou ainda jurisprudência do Conselho de Contribuintes, no recurso n.º. 132657 da 3ª Câmara, entendendo que sem a comprovação da prática de atos com excesso de poderes ou infração legal, não há como transferir a responsabilidade do sujeito passivo. No mérito, rebateu a alegativa de que o agente fiscal considerou indevido o creditamento, baseando-se no art. 448 do Decreto 24.569/97, uma vez que tal dispositivo não estabelece qualquer restrição ou impede expressamente o creditamento por parte do adquirente do produto. Transcreveu os artigos 46 e 49 da Lei 12.670/96 e o art. 60, V do Decreto 24.569/97, que dispõem sobre a possibilidade de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

creditamento dos insumos empregados na prestação de serviços, especialmente no caso de transporte. Destacou que quanto ao creditamento do ICMS, relativo a insumo para prestação de serviços, a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, posicionou-se expressamente no Parecer de nº. 76/00. Desta forma, entendeu que a multa aplicada pela suposta infração possui natureza abusiva e confiscatória, uma vez que a operação por ela praticada encontra-se em conformidade com a legislação vigente, não se podendo falar em culpa ou dolo. Arrazouo que o princípio da equidade, deriva do princípio da isonomia, que determina o tratamento igual aos iguais e desiguais, na medida de suas desigualdades. Referenciou o art. 150, IV, da Constituição Federal que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, utilizar tributo com efeito de confisco. Por tal entendimento, corroborou decisão do Supremo Tribunal Federal – STF, prolatada quando concedeu liminar para suspender a vigência do art. 3º, parágrafo único, da Lei 8.846/94, que cominava, para a hipótese de venda de mercadoria sem emissão de nota fiscal, multa de 300% (trezentos por cento) do valor da operação. Informou que as definições dos limites mínimos e máximos para a fixação da multa, assim como seus elementos e forma de majoração e redução, foram todos estabelecidos no Decreto 24.569/97. Ademais aduziu que a autoridade deve deixar de aplicar uma lei ou qualquer outro ato normativo se considerá-lo inconstitucional, impedindo que seja infringida frontalmente a Constituição Federal. Diante de todo exposto, requereu, ante as ilegalidades apontadas, a **NULIDADE** do procedimento fiscal, reconhecendo como descabida as penalidades nele aplicadas, em decorrência, desconstituir e extinguir definitivamente o crédito lançado. Por fim, protestou provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

Às fls. 67, fora acostado aos autos o Parecer nº. 76/00 emitido a empresa *Transporte S/A Transportadora de Produtos de Petróleo*, objetivando orientar corretamente a aplicabilidade do tratamento tributário dispensado às transportadoras de cargas.

O processo foi instruído às fls. 69/70 com a tela da *Consulta GIM*, a qual comprova os valores de entradas e saídas dos exercícios de 2003 e 2004.

O julgador singular, após breve relato dos fatos, discorreu sobre os argumentos da defesa, esclarecendo inicialmente que a contribuinte se encontra devidamente inscrita no Cadastro Geral da Fazenda, logo, é parte legítima para figurar o pólo passivo da presente autuação. Verificou que a peça acusatória está formalmente apta ao fim a que se destina, não ofendendo a lei, contendo todos os requisitos legais exigidos no art. 33 do Decreto 24.468/99. No mérito, transcreveu o art. 448 do Decreto 24.569/97 explicando que a norma legal dispõe sobre o procedimento a ser adotado quando da emissão de nota fiscal na referida operação interestadual e que a obrigação de destacar o ICMS no documento fiscal é do contribuinte



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

emitente e não do contribuinte adquirente do insumo. Desta forma, destacou que a condição para contribuinte se apropriar do referido crédito fiscal é a adoção da sistemática normal de tributação, e segundo as informações extraídas das Consultas GIM – Conta Corrente de 2003 e 2004, anexada s fls. 69/70 dos autos, a empresa passou a adotar essa sistemática a partir do mês de setembro de 2003. Assim sendo, assegurou que a atuada fez aquisição interna de combustível (insumo), tendo pago o imposto por substituição tributária em operação anterior, tornando, portanto, legítimo o direito ao crédito de ICMS em conformidade com o art. 60, V do Decreto 24.569/97. Finalizou, salientando que este Contencioso Administrativo, reiteradamente, tem decidido que o foro próprio para discutir a matéria sobre caráter confiscatório da multa aplicada equivalente a 100% (cem por cento) é do Poder Judiciário. Diante do exposto, julgou **IMPROCEDENTE** o auto de infração, devendo o contribuinte atuado ser cientificado desta decisão na forma e prazo regulamentar. O julgador recorreu de ofício ao Conselho de Recurso Tributário, por ser a decisão contrária, parte, aos interesses do estado, nos termos do art. 40 da Lei 12.732/97.

A atuada fora intimada da decisão de **IMPROCEDÊNCIA** da instância singular por via postal em 26/04/10, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 78/79, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99. Regularmente intimada não apresentou Recurso Voluntário, sendo os fólios processuais encaminhados para *Consultoria Tributária*.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 219/10, manifestou-se pelo conhecimento do recurso de ofício, negando-lhe provimento, para que a decisão de **IMPROCEDÊNCIA** proferida em 1ª instância seja mantida. Utilizou com fundamento o art. 60, inciso V, do Decreto 24.569/97, que disciplina a compensação do ICMS devido, constituindo-se em crédito fiscal o valor do imposto relativo à mercadoria recebida para emprego na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal. Esclareceu que o fato do imposto ter sido destacado ou não, compete ao emitente da nota fiscal, ou seja, o Posto Itajubá, e não à contribuinte. Ressaltou que a ausência de destaque não tira o direito da empresa atuada de se creditar. Desta forma, concluiu que a análise da situação fática comprova que a empresa não cometeu nenhuma infração a legislação do ICMS.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douda Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 81/83.

É o relatório.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso de oficial interposto por **CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de, **SUPRICEL LOGÍSTICA LTDA**, haja vista a prolação de sentença adversa aos interesses da Fazenda Estadual, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200703611-7. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *crédito indevido de ICMS*, resultante do lançamento na *Conta Gráfica do ICMS* em desacordo com o disposto no art. 448 do Decreto 24.569/97, relativos ao mês de outubro de 2004.

O recurso hierárquico que ensejou a análise do presente Processo foi trazido à baila em virtude do julgador singular entender ser improcedente a acusação de *crédito fiscal indevido*, supostamente ocasionado pela inobservância às normais fiscais de creditamento de ICMS.

1. Das Preliminares

Não há preliminares a serem examinadas, uma vez que não foram suscitadas pela recorrente, bem como não existem matérias cognoscíveis de ofício a serem argüidas; motivo pelo qual passo a conhecer diretamente do *meritum causa*.

2. Do Princípio da Não-Cumulatividade

O ICMS é albergado pelo princípio da não-cumulatividade, através do qual se compensa o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços, com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Inteligência do art. 155, § 2º, I da Constituição Federal/88, *in verbis*:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

Nesse sentido, temos que, o devedor do ICMS pode abater do montante devido em determinada operação, o valor já anteriormente pago na operação anterior relativas às compras de bens ou serviços tributados por esse imposto. Essa é a sistemática de “débito x crédito” do ICMS, onde o crédito decorre do direito de abater das posteriores operações de saídas, o imposto quitado na aquisição de produtos, mercadorias ou serviços. O montante do crédito equivale ao valor a ser abatido do respectivo débito do imposto.

Todavia, essa possibilidade de abatimento do imposto, está condicionada ao cumprimento de determinados requisitos, dentre eles, a existência de previsão legal para a espécie do aproveitamento a ser realizado pela contribuinte.

3. Das Operações Interestaduais

Cabe transcrever o art. 448 do Decreto 24.569/97, que elenca alguns requisitos referentes às operações interestaduais, de onde abstrai que a obrigação de destacar o ICMS no documento fiscal é do contribuinte emitente e não do contribuinte adquirente do insumo, vejamos:

Art. 448. Ocorrendo operação interestadual com mercadoria cujo imposto já tenha sido pago por substituição tributária, a nota fiscal emitida quando da saída deverá conter o ICMS normal da operação, destacado, calculado pela aplicação da alíquota cabível, sobre o valor real da operação, exclusivamente para efeito de crédito do adquirente e o imposto retido, quando for o caso.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Ainda, convém ressaltar que a atuada tem como atividade o transporte rodoviário de cargas e utiliza o combustível como insumo, além de adotar a sistemática normal de tributação desde setembro de 2003. Desta forma, o direito da empresa se apropriar do crédito fiscal é legítimo, uma vez que o combustível (insumo) fora adquirido internamente, sendo o imposto pago por substituição tributária, ou seja, em operação anterior, com base no o art. 60, V do Decreto 24.569/97, *in verbis*:

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

V - à mercadoria recebida para emprego na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal;

Com base na análise da situação fática trazida aos autos, vislumbra-se que a empresa não cometeu nenhuma infração à legislação do ICMS.

4. Do Voto

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso de ofício, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão absolutória exarada na 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** a ação fiscal, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pela douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.



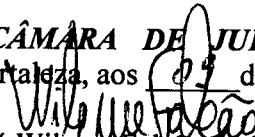
GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT


DECISÃO

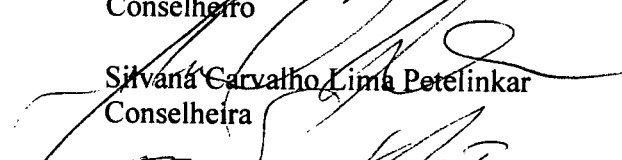
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **SUPRICEL LOGÍSTICA LTDA**. A 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **absolutória** proferida em 1ª instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Pedro Eleutério Albuquerque.

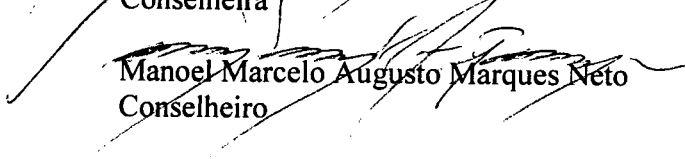
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 09 de NOVEMBRO de 2010.


José Wilamé Falcão de Souza
PRESIDENTE

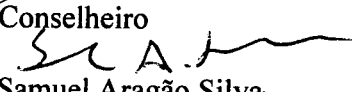

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

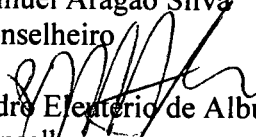

Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro


Silvana Carvalho Lima Petelinkar
Conselheira



Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro


João Carlos Mineiro Moreira
Conselheiro


Samuel Aragão Silva
Conselheiro


Pedro Eleutério de Albuquerque
Conselheiro


Sebastião Almeida Araújo
Conselheiro Relator


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO