



**ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 369 /2007

2ª. CÂMARA

SESSÃO DE: 18/05/ 2007

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/1467/2006

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200604482

RECORRENTE: TERMISA INDUSTRIAL S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR CONS: RODOLFO LICURGO TERTULINO DE OLIVEIRA

EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DESTINADA AO USO E CONSUMO DA EMPRESA – APROPRIAÇÃO INDEVIDA RELATIVA AOS CRÉDITOS FISCAIS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES PARA O ATIVO PERMANENTE DA EMPRESA – NÃO OBSERVÂNCIA DA FRAÇÃO 1/48 NA APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO – ART. 60, PARÁGRAFO 13, DO RICMS – AÇÃO FISCAL PROCEDENTE – RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E NÃO PROVIDO – DECISÃO UNÂNIME E DE ACORDO COM O PARECER DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO.

RELATÓRIO

Trata a presente ação fiscal de auto de infração lavrado em razão do lançamento de crédito indevido de ICMS, proveniente de operação de entrada de mercadoria para uso ou consumo, em desacordo com a legislação vigente, bem como nas entradas de bens do ativo, onde a autuada não teria obedecido à regra estabelecida para os respectivos créditos, tanto no que se refere à proporcionalidade tributadas/isentas/não tributadas, quanto ao valor de 1/48 avos, sem controle do CIAP, no valor total de R\$ 36.347,69 (trinta e seis mil trezentos e quarenta e sete reais e sessenta e nove centavos).

Foram apontados como dispositivos legais infringidos os arts 65, II, e 66 do Regulamento do ICMS, com penalidade inserta no art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96.

O auto de infração foi instruído com os documentos de folhas 03 a 81.

Devidamente intimado, o Contribuinte apresentou impugnação alegando em síntese:

- nulidade do feito em razão da ausência de assinatura do supervisor de fiscalização, tampouco aponta a base de cálculo do imposto e alíquota aplicada;
- a única irregularidade praticada limitar-se-ia a ausência de controle do CIAP, não podendo ser considerado indevido o crédito fiscal cujo aproveitamento foi devidamente autorizado pelo fisco;
- o creditamento teria sido regular, em face das disposições contidas nos arts. 57 do RICMS e 37 da Constituição Federal;
- a acusação seria improcedente haja vista a imprecisão dos fatos motivadores da infração;
- que o direito ao crédito deriva de texto constitucional, não podendo, destarte, ser restringido por Lei Complementar ou Ordinária.

Em sede de julgamento singular, a Célula de Julgamento de Primeira Instância decidiu pela procedência da autuação, por entender que restou materializada a infração apontada.

Irresignada com a decisão exarada pela 1ª Instância, a autuada interpôs Recurso Voluntário sustentando as mesmas razões da impugnação.

A Consultoria Tributária emitiu o Parecer n.º 132/2007, sugerindo a manutenção da decisão condenatória de primeira instância.

A douta Procuradoria Geral do Estado, instada a se manifestar, adotou o parecer supracitado em todos os seus termos.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata a presente ação fiscal de auto de infração lavrado em razão do lançamento de crédito indevido de ICMS, proveniente de operação de entrada de mercadoria para uso ou consumo, em desacordo com a legislação vigente, bem como nas entradas de bens do ativo, onde a autuada não teria obedecido à regra estabelecida para os respectivos créditos, tanto no que se refere à proporcionalidade tributadas/isentas/não tributadas, quanto ao valor de 1/48 avos, sem controle do CIAP, no valor total de R\$ 36.347,69 (trinta e seis mil trezentos e quarenta e sete reais e sessenta e nove centavos).

No tocante à nulidade pela ausência do visto do Supervisor de Fiscalização, conforme a Norma de Execução n. 03/2000, a matéria já foi enfrentada por ocasião do julgamento do processo n.º 932/2006, da relatoria da Douta Conselheira FRANCISCA MARTA DE SOUSA, que, percucientemente, analisou a questão nos seguintes termos:

"VOTO DA RELATORA

BREVE SINOPSE DOS FATOS

O lançamento tributário cristalizado no Auto de Infração ora em julgamento nesta Egrégia 2ª Câmara, vivifica a seguinte acusação fiscal:

"Falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares. A empresa atua no ramo de lanchonete, casa de chá, estando sujeita ao regime de apuração normal, mas a empresa faz sua apuração como se estivesse sujeita ao regime de substituição tributária".

O Julgador Singular diante das peças processuais entendeu configurado o ilícito tributário, tendo, no entanto, decidido pela "Parcial Procedência" da ação fiscal em virtude de erro material de cálculo procedido pelo autuante, que transportou do levantamento fiscal para o corpo do auto de infração o valor atinente ao mês de agosto de 2003 de R\$ 4.455,17 para R\$ 4.546,16.

Em sua decisão ancorou-se o julgador nos artigos 73 e 74 do Decreto n.º 24. 569/97 e aplicou a penalidade tipificada no art. 123, I, "c" da lei n.º 12.670/96.

A empresa autuada inconformada com a decisão proferida, apresenta Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários.

E passamos a analisar estas razões recursais.

APRECIÇÃO DO RECURSO.

A questão que ora se me apresenta, conforme dantes relatado, diz respeito à falta de recolhimento do ICMS normal, referente ao período de 8/03 a 12/03, em razão da recorrente, enquadrada junto a SEFAZ no regime de recolhimento normal, ter realizado a apuração deste imposto, como se estivesse submetida à sistemática de recolhimento por substituição tributária.

Examinando as razões levantadas no bojo do presente recurso, observa-se a existência de questões prejudiciais aos aspectos meritórios, as quais devem ser apreciadas preliminarmente.

Inicialmente cumpre apreciar o argumento da recorrente que pugna pela nulidade do lançamento em questão, tendo em vista a inobservância a requisito indispensável à lavratura do auto de infração, contrariando assim ao que disciplina a Norma de Execução nº 3/00, qual seja, a assinatura do supervisor constante no auto de infração é diversa da indicada na ordem de serviço.

Apreciaremos a nulidade acima suscitada, à luz do que dispõe a Norma de Execução nº 03/00, "In Verbis":

NORMA DE EXECUCAO Nº 03/2000

"Formula exigência quando do preenchimento de auto de infração".

O SECRETARIO DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ, no uso de suas atribuições legais, e considerando a necessidade de otimizar os procedimentos relacionados à lavratura de auto de infração, de forma a minimizar as possíveis ocorrências de vícios de nulidade,

RESOLVE:

Art. 1º Determinar que o auto de infração deverá conter, além do carimbo e assinatura dos fiscais autuantes, o visto com identificação do supervisor de célula ou, na sua ausência ou inexistência, do diretor do competente Núcleo de Execução (NEXAT).

Art. 2º Esta Norma de Execução entra em vigor na data de sua publicação.

Analisando o ato administrativo acima transcrito, verifica-se tratar-se de uma espécie normativa denominada "Norma de Execução", cujo conteúdo exterioriza comando no sentido de que conste no corpo do auto de infração, além do carimbo e assinatura dos fiscais autuantes, o visto com identificação do supervisor de célula, ou, na sua ausência ou inexistência, do diretor do competente Núcleo de Execução (NEXAT).

Não podemos deixar passar despercebido, que referida norma, traz expressamente disposta em seu bojo a finalidade para a qual foi criada, ou seja, a imperiosa necessidade de otimizar os procedimentos relacionados a lavratura de autos de infração, de forma a minimizar as possíveis ocorrências de vícios de nulidade.

Transborda assim de seu conteúdo e de sua finalidade, aspectos, no meu entender, relevantes e determinantes para o deslinde da presente questão, quais sejam:

Primeiro, enquanto ato administrativo da espécie dos atos ordinatórios, "norma de execução", sua finalidade não é de delimitar competência, mas de regular, orientar, esclarecer, ditar procedimentos administrativos necessários para melhor controle no desempenho das atribuições conferidas aos agentes administrativos.

O segundo aspecto, que é decorrente do primeiro, como já repetidamente mencionado, advém da própria finalidade do ato, qual seja, otimizar os procedimentos relacionados à lavratura de auto de infração, de forma a minimizar as possíveis ocorrências de vícios de nulidade.

Conjugando-se os aspectos acima expostos, infere-se, que o secretário da fazenda, editou a norma de execução em questão, dirigindo aos seus subordinados administrativos comando cujo objetivo primordial visa acima de tudo minimizar as possíveis ocorrências de nulidade, para tanto efetuando referido controle através da oposição do "visto" no auto de infração, o qual deverá ser oposto pelo supervisor ou na sua ausência pelo diretor do núcleo da Fazenda.

Todavia, há de observar-se, que a atividade do supervisor esta devidamente delimitada pela norma, qual seja, atestar referido visto como ato de controle das formalidades relacionadas com a ação fiscal, tais como aquelas atinentes, a: assinatura do próprio fiscal, ciência do sujeito passivo, averiguação dos prazos legais da ação fiscal, concessão de espontaneidade quando prescrito em lei e outras.

Para corroborar com este entendimento, urge ressaltar, que o supervisor não participa propriamente do ato de fiscalização, motivo pelo qual, a oposição do visto reclamada na pefalada norma, não tem nenhuma relação, nem com a competência do agente que detém o poder legal para autorizar a fiscalização nem com o agente que a desenvolve.

Com estas pequenas considerações, a meu sentir, não há que se olvidar, que a interposição do visto por agente diverso do consignado no auto de infração, ou mesmo a sua não interposição, tenha o condão de invalidar o auto de infração, pois "in casu", permanece inalterado os elementos essenciais para a validade do ato administrativo, qual seja a competência conferida legalmente a autoridade que emanou o ato administrativo- ordem de serviço e a autoridade competente para proceder os trabalhos de fiscalização.

No caso de que se cuida, entendo, que a não oposição do questionado visto no auto de infração pelo supervisor, (ausência), ou a realização de tal ato por outrem agente fazendário, refere-se a um procedimento de controle interno da Administração Tributária, não acarretando nenhum prejuízo ao recorrente, motivo pelo qual não tem o poder de invalidar o ato administrativo, nem em sua forma e muito menos em sua finalidade.

Desse modo, a meu sentir, o vício apontado, não tem o condão de invalidar o auto de infração, pois com base no princípio do prejuízo, vetor determinante da teoria das nulidades "não existirá nulidade, sem que haja prejuízo."

Nesta esteira, preleciona nossa legislação processual, Decreto nº 25.468/99, em seu artigo 53 § 5º, "ipsis literis":

"Art.53. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

.omissis.

"§ 5 Nenhum ato será declarado nulo se da nulidade não resultar prejuízo as partes". (grifos nossos).

Deflui-se assim, que o mero vício formal que atingiu o ato administrativo em lide, não causou a recorrente nenhum prejuízo, motivo pelo qual, entendo insubsistente o pedido de nulidade ora apreciado."

À vista do exposto, adotando como meus os fundamentos da douta Conselheira FRANCISCA MARTA DE SOUSA, afasto a preliminar de nulidade referente a ausência do visto do Supervisor de Fiscalização.

No tocante à nulidade argüida em razão da ausência da base de cálculo do imposto e alíquota aplicável, não merece reforma a decisão atacada.

Com efeito, no caso sob exame, não há que se cogitar de base de cálculo ou alíquota por se tratar de crédito indevido, onde o valor a ser recolhido é o montante do crédito utilizado indevidamente.

Nesse contexto, afasto as preliminares de nulidade argüidas.
No mérito, o recurso não merece prosperar.

De fato, as operações de aproveitamento de crédito tributário efetuadas pela empresa autuada não guardam compatibilidade com a legislação em vigor, senão confira-se.

Relativamente às entradas de mercadoria para uso e consumo da empresa, o aproveitamento de créditos fiscais pela recorrente esbarra no disposto no inciso II, do art. 65 do RICMS, alterado pelo inciso IX do art. 1º. Do Decreto 25.332/98:

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

(...)

II – entrada de bem destinado ao uso ou consumo do estabelecimento, bem como os respectivos serviços de transporte, até a data prevista em Lei Complementar.

Conforme Lei Complementar 87/96, com alteração da Lei Complementar 114/2002, que deu nova redação ao art. 33, I, **“somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º. de janeiro de 2007.”**

Assim, dúvidas não há que o aproveitamento do crédito deu-se em manifesto desacordo ao previsto no art. 65, II, do RICMS, c/c LC 87/96, com alteração da LC 114/2002.

No tocante ao crédito do ICMS correspondente às aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, tem direito o contribuinte, devendo-se, entretanto, observar a regra do § 13, do art. 60 do RICMS.

No presente caso, restou demonstrado que a recorrente, ao efetuar o creditamento, não obedeceu a regra da proporcionalidade prevista na norma em referência (1/48 avos), tampouco observou a proporcionalidade das operações de saídas isentas ou não tributadas.

Evidenciado, portanto, o creditamento indevido, ficará a Recorrente sujeita a penalidade inserta no art. 123, II, “a”, da Lei 12.670/96, restando o crédito tributário demonstrado da seguinte forma:

ICMS	R\$ 36.347,69
MULTA (art. 123, II, “a”, da Lei 12.670/96).....	R\$ 36.347,69
TOTAL.....	R\$ 72.695,38

À vista do exposto, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas em grau de recurso, e, no mérito, voto para que se conheça do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida em 1ª Instância, de acordo com o parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado

É como voto.

DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE** TERMISA INDUSTRIAL S/A e **RECORRIDA** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA,

Após rejeitar por unanimidade de votos, as preliminares de nulidade suscitadas em grau de recurso, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, também por unanimidade de votos, resolve conhecer do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão **condenatória** proferida em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e em consonância com o Parecer da Consultoria Tributária, aprovado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Não compareceu à Sessão a Conselheira Regineusa de Aguiar Miranda.


SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de agosto de 2.007.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE


José Maria Vieira Mota
CONSELHEIRO


Rodolfo Licurgo Tertulino de Oliveira
CONSELHEIRO RELATOR


Francisca Marta de Sousa
CONSELHEIRA


Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRA


Sandra Maria Tavares Menezes de Castro
CONSELHEIRA


Marcelo Reis de Andrade Santos Filho
CONSELHEIRO

Regineusa de Aguiar Miranda
CONSELHEIRA


Ildebrando Holanda Junior
CONSELHEIRO

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO