



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº.: 599 /2014

104ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 17.09.2014

PROCESSO Nº 1/2748/2009 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200907316

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: RODOVIÁRIO RAMOS LTDA

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

**EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – OPERAÇÕES COM NÃO-INCIDÊNCIA 1** – A empresa escriturou créditos de ICMS referentes a aquisições interestaduais de óleo diesel. **2** – Infringência ao Art. 155, 2º, X, “b” da CF/88; Art. 20, §1º, da Lei Complementar nº 87/96, Art. 52 da Lei nº 12.670/96 e Art. 65 do Decreto nº 24.569/97. **3** – Imposta a penalidade preceituada no Art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/03. **4** – Recursos conhecidos e não-providos, para manter a decisão **PARCIAL-CONDENATÓRIA** proferida em 1ª Instância. **5** – Decisão por unanimidade de votos, em conformidade com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

## 01 – RELATÓRIO

O Auto de Infração acusa a empresa autuada de creditar-se indevidamente de ICMS decorrente de entradas de mercadorias não-tributadas.

Nas informações complementares o autuante afirma que a empresa ... nos meses de maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2007, lançou notas fiscais em entradas interestaduais no livro registro de entradas e no



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

*livro registro de apuração do ICMS, aproveitou, indevidamente, o crédito do ICMS a elas atribuído, quando da aquisição de óleo diesel consumido em transportes de cargas proveniente de operações interestaduais...”*

Entendeu o agente do fisco que o aludido procedimento deu-se em desacordo com o disposto no Art. 155, X, “b” da CF/88, Art. 4º, inc. III, da lei 12.670/96, e Art. 4º, inc. III do RICMS 24.569, de 31.07.1997.

Foi apontada infringência também aos artigos 65, VI; 435, II, “b” e §7º, II; 464 e 468, todos do Dec. 24.569/97, e Decretos 25.332/98 e 25.442/99. Imposta a penalidade prevista no art. 123, II, “a”, da lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

**Demonstrativo do Crédito (R\$)**

ICMS	266.853,83
Multa	266.853,83
<b>TOTAL</b>	<b>533.707,66</b>

O contribuinte foi cientificado do lançamento de ofício e apresentou Impugnação, a qual se encontra encartada às fls. 189/264 dos autos.

Na 1ª Instância o Auto de Infração foi julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE, em virtude da redução do crédito tributário. A Julgadora Singular excluiu do levantamento algumas notas fiscais referentes a operações com produtos diversos de óleo diesel. E por ter decidido de forma contrária, em parte, ao interesse da Fazenda Pública Estadual, recorreu de ofício ao Conselho de Recursos Tributários para o necessário reexame da decisão, como determinam os artigos 65 e 66 do Dec. 25.468/99.

A empresa autuada também interpôs recurso voluntário ao CRT alegando, em resumo, o seguinte:

- 1. A nulidade do Auto de Infração por ausência de fundamentação legal;*
- 2. Nulidade pela ausência de menção aos índices, de métodos de cálculo e de fundamentação fática e legal da aplicação dos juros e da correção monetária imposta à Recorrente;*
- 3. Nulidade por erro na indicação do sujeito passivo, ou seja, indicação indevida de co-responsáveis pelos supostos débitos;*

2



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

4. *No tocante ao mérito, alega ter direito ao crédito em função do Princípio da Não-Cumulatividade, em harmonia com o disposto no Art. 155, § 2º, I da CF/88, Art. 19 da Lei Complementar nº 87/96 e, ainda, com o Art. 60 do Decreto nº 24.569/97;*
5. *Que, sendo a Recorrente empresa transportadora de cargas, é pacífico que o combustível utilizado para abastecer seus veículos de transporte caracteriza insumo, de modo que e o valor pago a título de ICMS na aquisição do mesmo deve ser creditado;*
6. *Que os veículos da Empresa foram abastecidos em outros Estados da Federação, e que a tributação do ICMS sobre o combustível em questão se deu segundo a legislação dos referidos Estados, e não com a do Estado do Ceará. Logo, é justo que a Recorrente se credite do ICMS incidente sobre o combustível em tais localidades;*
7. *Reitera que as referidas aquisições não se destinam a comercialização, mas para uso próprio da Empresa na sua atividade econômica de prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, portanto, não se aplica a vedação estabelecida no Art. 65, VI, do Decreto nº 24.569/97;*
8. *Afirma que a imunidade prevista na Constituição não se aplica na espécie, haja vista que no presente caso incide o ICMS para o consumidor final, no caso a atuada;*
9. *Reitera o pedido pela realização de perícia técnico-contábil sobre as notas fiscais que foram objeto da autuação, a fim de que se segreguem situações diversas e se apure detalhadamente quais os créditos que a Recorrente faz jus, e quais, eventualmente, não;*
10. *Alega que a penalidade aplicada afronta à proibição constitucional do Confisco e também do Princípio da Capacidade Contributiva, e argumenta em prol da análise de constitucionalidade de norma legal na esfera administrativa.*

O Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, foi no sentido de que seja mantida a decisão recorrida, pela PARCIAL PROCEDÊNCIA com os fundamentos expostos no Parecer.

É o relatório. AFL.

3



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

## 02 – VOTO DO RELATOR

---

Trata-se de Recursos Oficial e Voluntário interpostos em face de decisão parcialmente condenatória proferida em 1ª Instância relativamente ao Auto de Infração nº 200907316. Ambos os recursos preenchem as condições de admissibilidade, razão pela qual deles conheço.

### DAS PRELIMINARES

Preliminarmente, impende examinar as arguições de nulidade do Auto de Infração suscitadas no recurso voluntário.

De início a autuada argui a nulidade do auto de infração por ausência de fundamentação legal, uma vez que o agente fiscal limitou-se a indicar como fundamento da cobrança do imposto e multa única e exclusivamente em dispositivos do Regulamento do ICMS.

Examinando a peça acusatória à fl. 02 dos autos se constata que a alegação da parte não corresponde inteiramente à verdade dos fatos. Como se pode observar, a exigência do imposto e imposição da penalidade correspondente lastreou-se no Art. 123, II, "a", da lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, que assim dispõe, *in verbis*:

*Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, **sem prejuízo do pagamento do imposto**, quando for o caso:*

...

*II - com relação ao crédito do ICMS:*

*a) **crédito indevido**, assim considerado todo aquele escriturado na conta-gráfica do ICMS em desacordo com a legislação ou decorrente da não-realização de estorno, nos casos exigidos pela legislação: **multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado** ou não estornado; (Destaquei).*

Quanto ao preenchimento do campo "Artigo Infringido", se nota que o autuante, de fato, equivocou-se na indicação dos dispositivos que a empresa teria descumprido, e com isso dado azo à autuação.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

Entretanto, deve-se ter em mente que o Processo Administrativo-Tributário rege-se pelo princípio da verdade material, de maneira que privilegia a essência em vez da forma. Segue-se que a indicação imprecisa ou inexata, no Auto de Infração, dos dispositivos legais infringidos não é suficiente para invalidar a acusação fiscal. O decreto estadual nº 25.468/99 expressa muito claramente o aludido princípio, quando, em seu Art. 33 dispõe que:

*Art. 33. O auto de infração será numerado e emitido por meio de sistema eletrônico de processamento de dados, sem rasuras, entrelinhas ou borrões e deverá conter os seguintes elementos:*

...

*XIV – indicação expressa dos dispositivos legais e regulamentares infringidos e dos que cominem a respectiva pena pecuniária;*

...

*§ 2º A ausência da indicação referida no inciso XIV não ensejará nulidade, desde que o relato do auto de infração seja claro e preciso.*

Assim, ainda que o agente do Fisco não tivesse sequer mencionado os dispositivos legais infringidos pelo contribuinte, tal falha não ensejaria, por si só, a nulidade do lançamento, desde que os fatos e circunstâncias relacionados à infração estivessem clara e precisamente descritos. E nesse aspecto se verifica que o Auto de Infração não contém nenhum vício, visto que o relato da infração permite perfeita compreensão dos fatos historiados, ainda mais se tomado em conjunto com as Informações Complementares que lhe são parte integrante.

Observa-se, ainda, que o tipo legal da penalidade proposta pelo agente autuante, prevista no Art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96, guarda perfeito nexo de identidade com a conduta fática imputada à empresa.

Insubsistente também a arguição de nulidade pela alegada ausência de menção no auto de infração aos índices, métodos de cálculo, e de fundamentos para a aplicação dos juros e correção monetária impostos à Recorrente.

No Estado do Ceará a atualização de débitos fiscais obedece aos critérios estabelecidos nos artigos 62 da Lei nº. 12.670/96 e 76 a 79 do Decreto nº. 24.569/97. Todavia, essa atualização não consta no auto de infração, que é lavrado com base em



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

valores históricos, isto é, sem nenhum acréscimo. Daí que a arguição de nulidade do AI por falta de indicação dos critérios de atualização do *quantum* lançado não procede.

Quanto à alegação de erro na indicação do sujeito passivo, é dizer que a identificação, tanto da Empresa autuada, quanto dos seus sócios, no Auto de Infração e Informações Complementares está de acordo com os dados constantes no Cadastro de Contribuintes do Estado do Ceará. Relativamente à reclamada individualização da participação de cada sócio na conduta ilícita praticada, é matéria que será analisada por ocasião da cobrança do crédito tributário já definitivamente constituído nos termos definidos em legislação específica.

Destarte, rejeito todas as preliminares suscitadas, porquanto não vislumbro no feito em análise nenhum dos vícios apontados pela Recorrente, nem qualquer outro capaz de prejudicar-lhe a validade, não havendo, pois, que se falar em declaração de nulidade do mesmo.

#### DO MÉRITO

Como visto o auto de infração em análise acusa o contribuinte de se creditar indevidamente de créditos de ICMS. Ditos créditos decorrem de aquisições de combustíveis (óleo diesel) em outros Estados da Federação. A autuação fundou-se no entendimento de que as operações interestaduais com o citado produto estão imunes à incidência do ICMS e que, portanto, não conferem crédito do Imposto ao adquirente.

Em defesa da regularidade do aproveitamento dos créditos de ICMS em discussão, a recorrente argumenta que o ICMS rege-se segundo o princípio da não-cumulatividade, conforme disposição da Constituição Federal de 1988.

De fato, o ICMS tem como uma de suas características peculiares o fato de ser não-cumulativo. Tal particularidade tem sua origem no Art. 155, §2º, I, da CF/88, o qual dispõe que o ICMS:

*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;*

Entretanto, deve-se observar que logo no inciso seguinte (Art. 155, §2º, II, "a"), o Texto Magno estabelece o seguinte:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

*II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:*

*a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;*

Nessa mesma esteira o Art. 20 da Lei Complementar 87/96 dispõe que:

*Art. 20. ...*

*§1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.*

A mesma disposição legal também se encontra insculpida no Art. 52 da Lei nº 12.670/96, que instituiu o ICMS no Estado do Ceará.

Importante citar, ainda, o disposto no Art. 65, I, do Decreto nº 24.569/97 – RICMS/CE, *in verbis*:

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

*I - operação ou prestação beneficiadas com isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação;*

É precisamente esse o caso das operações interestaduais com combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo – aí incluído o óleo diesel, – nas quais não é cobrado o ICMS, tendo em vista estarem as mesmas ressalvadas da incidência do referido imposto, também por expressa disposição constitucional (Art. 155, 2º, X, “b”), senão vejamos:

*Art. 155. ...*

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

*X - não incidirá:*

*...*

*b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;*

Diante do exposto, e com base nos elementos documentais encartados nos autos se conclui que a infração noticiada no Auto de Infração restou caracterizada,



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

uma vez que ficou provado que a empresa autuada realmente escriturou créditos de ICMS que lhe era vedado aproveitar. Logo, não cabe reparo à decisão monocrática, que julgou parcialmente procedente a acusação fiscal, excluindo-se no levantamento apenas as operações alheias ao objeto da autuação, ou seja, daquelas operações que não se referem à aquisições de óleo diesel.

Assim, voto no sentido conhecer de ambos os recursos interpostos, negar-lhes provimento, para confirmar a decisão **PARCIAL-CONDENATÓRIA** proferida em 1ª Instância.

É como voto.

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
ICMS	239.940,89
Multa	239.940,89
<b>TOTAL</b>	<b>479.881,78</b>

### 03 – DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **RODOVIÁRIO RAMOS LTDA** e **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, e Recorrido Ambos. **Decisão:** "A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer dos Recursos Oficial e Voluntário. Com relação às nulidades suscitadas pela parte, por ausência de fundamentação legal, de menção aos índices, de métodos de cálculo de fundamentação fática e legal da aplicação dos juros e da correção imposta à recorrente e por erro na indicação indevida de corresponsáveis pelos supostos débitos – Afastadas, por unanimidade de votos, adotando os fundamentos aduzidos no voto do Conselheiro Relator, que lastreou o seu entendimento, no Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. No mérito, também por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de Julgamento do CRT resolve negar provimento aos recursos interpostos, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado".





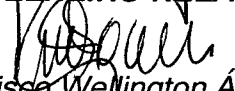
SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 08 de Dezembro de 2014.

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
**PRESIDENTE**

  
Abílio Francisco de Lima  
**CONSELHEIRO RELATOR**

  
Francisee Wellington Ávila Pereira  
**CONSELHEIRA**

  
Valter Barbaño Lima  
**CONSELHEIRO**

Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**CONSELHEIRA**

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
**CONSELHEIRO**

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
**CONSELHEIRO**

  
Agatha Louise Borges Macedo  
**CONSELHEIRA**

Samuel Aragão Silva  
**CONSELHEIRO**