



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº: 014/2016
07ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 13.07.2016
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/4934/2009
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200914019
RECORRENTE : ALBUQUERQUE E AMORIM COMERCIAL LTDA
RECORRIDO : CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

EMENTA: ICMS - CRÉDITO INDEVIDO. A empresa aproveitou crédito oriundo de notas fiscais de entradas inidôneas, uma vez que, conforme Laudo de análise grafotécnica realizado pela Perícia Forense e demais provas nos autos, através desses documentos fiscais houve simulação de operações de transferência de mercadorias para a empresa. **Art. Infringidos:** arts. 58, 59, 65, VIII, e 269 do Decreto 24.569/97. **Penalidade:** Art. 123, II, "a", da Lei 12.670/97, com nova redação conferida pela Lei 13.418/03. Recurso Ordinário Conhecido e não Provido. Decisão unânime e em consonância com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Infração sobre crédito indevido de ICMS, em virtude de operações acobertadas por documentos fiscais inidôneos (notas fiscais de entradas por transferências nos anos de 2004 e 2005).

As autuantes apontam como infringido o artigo 65, III, do Decreto nº4.569/97 e sugerem como penalidade a prevista no art. 123, inciso II, alínea "a" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03: "a) crédito indevido, assim considerado todo aquele escriturado na contábrica 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".

Nas informações complementares (fls. 03 a 09) expõem que, conforme consulta ao sistema SID da SEFAZ/CE, o estabelecimento auditado (CGF: 06.309.006-6) - que é uma das filiais do grupo Albuquerque e Amorim Comercial Ltda. - está obrigado a emissão de notas fiscais através de sistema de processamento eletrônico de dados - PED desde 25

Página 1 de 9

de maio de 2001 (fls. 131 a 132), assim como o estabelecimento matriz (CGF: 06.298.756-9) (fls. 134 a 137). Contudo, as notas fiscais emitidas pela matriz para transferência de mercadorias para a filial autuada estão preenchidas manualmente (fls. 187 a 776).

Ressaltam que, por terem observado que várias notas fiscais de entrada oriundas de diversas filiais e da matriz da Albuquerque e Amorim, assim como oriundas da empresa KPMB Comercial Ltda, aparentavam ter sido emitidas com o mesmo punho e no mesmo dia (relatório fls. 170 a 172), enviaram os documentos fiscais para a realização de exame grafotécnico no núcleo de perícia documentoscópica e contábil da Secretaria de Segurança Pública e Defesa Social do Estado do Ceará. As notas fiscais foram divididas em cinco grupos em razão da semelhança da grafia (ofício fls. 173 a 175). A perícia constatou que notas fiscais emitidas por estabelecimentos diferentes (matriz e filiais) e empresas diversas (Albuquerque e KPMB) foram emitidas manualmente pela mesma pessoa (Laudo fls. 176 a 178).

Informam que os sócios das empresas Albuquerque e KPMB possuem laços familiares e que todas as compras de mercadorias (CFOPs 1102 e 1202) realizadas pelas empresas Albuquerque e Amorim têm como fornecedor a empresa KPMB, sendo esta empresa a fonte de créditos fiscais daquele grupo (relatório fls. 107 a 108).

Destacam a relevância das operações de transferências para comercialização para os créditos dos estabelecimentos do grupo Albuquerque e Amorim e afirmam ficar claro o repasse de créditos fiscais por meio de transferência (relatórios fls. 107 a 111 e gráfico fls. 113), resultando em saldo credor continuado, no estabelecimento autuado, durante quase todos os meses de 2004 e 2005 (fls. 139 a 152).

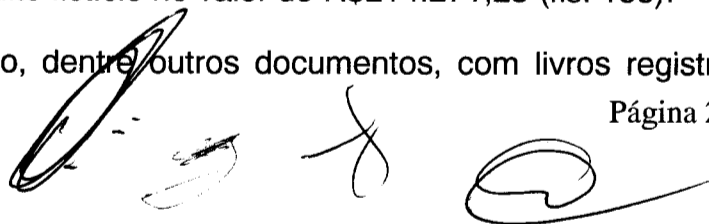
Relatam que o contribuinte autuado apresentou à fiscalização algumas duplicatas para tentar comprovar a efetividade de algumas notas de compra - mas as mesmas não estavam de acordo com as exigências da Lei nº 5.474/68 - e pedidos de autorização para uso de PED da autuada e da sua matriz (fls. 125 e 137) onde se observa que o pedido para uso de PED para livros fiscais está preenchido manualmente enquanto todo o pedido está preenchido a máquina.

Concluem que tendo a mesma pessoa emitido, pro vezes no mesmo dia, documentos fiscais de empresas e estabelecimentos diferentes, resta caracterizado o conluio e jogo de notas fiscais para se gerar crédito indevido vez que se trata de meras operações fictícias, sem a ocorrência das efetivas operações.

Aduzem que foram consideradas inidôneas, para fins deste auto de infração, apenas as notas fiscais de entradas de mercadorias em transferência que foram identificadas pela Perícia Forense como sendo de um dos cinco grupos de notas fiscais emitidas pelo mesmo punho em diversas empresas e estabelecimentos (cópias das notas fiscais inidôneas a que se refere e presente autuação fls. 187 a 776) (foi lavrado outro auto de infração para as notas fiscais de venda, com essa mesma característica que resultou na inidoneidade, emitidas pela KPMB).

Por fim, elaboraram conta gráfica de ICMS do autuado, excluindo os créditos das notas fiscais inidôneas de transferência, referente aos exercícios de 2004 e 2005, que demonstra o aproveitamento de crédito fictício no valor de R\$214.271,25 (fls. 138).

Instruem ainda o presente processo, dentre outros documentos, com livros registro de

The image shows several handwritten signatures and initials in black ink. There are four distinct marks: a large, stylized signature on the left, a smaller signature in the middle, a set of initials on the right, and a large, circular signature on the far right.

entradas de mercadorias de 2004 e 2005 e de apuração do ICMS de 2005 do autuado (fls. 18 a 106), relação de notas fiscais identificadas pela Perícia Forense como sendo emitidas por mesmo punho (fls. 179 a 186) e protocolo de devolução de documentos ao contribuinte (fls. 784 a 785).

Demonstrativo do Crédito Tributário:

ICMS	R\$ 214.271,25
Multa	R\$ 214.271,25
Total	R\$ 428.542,50

Tempestivamente a autuada apresentou impugnação, a qual repousa às fls. 791 a 800 dos autos, onde alega:

- que o saldo de ICMS a pagar é apurado na conta gráfica pelo cotejo e dos débitos e créditos de ICMS.
- que os documentos fiscais em questão não apresentam vícios formais ou materiais não havendo que cogitar a decretação de proibição do seu uso.
- que os emitentes desses documentos fiscais contestados no auto de infração escrituraram os documentos nos livros de saída e no livro de apuração do ICMS.

Por fim, requer a improcedência do auto de infração.

O Julgador de 1ª Instância, às fls. 801 a 807, assevera que o autuado não apresentou nenhuma documentação fiscal ou documento de arrecadação que comprovasse suas alegações de que ocorreu algum erro no levantamento efetuado pela administração fiscal.

Relata que a acusação fiscal está devidamente embasada e fundamentada e conclui decidindo pela procedência do auto de infração.

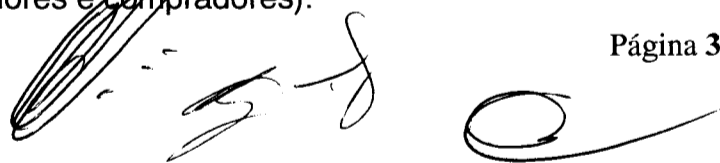
Inconformada com a decisão singular, a autuada interpõe Recurso Ordinário (fls. 816 a 827), onde alega que:

- não houve uso indevido de crédito de ICMS pois todos os créditos fiscais escriturados tiveram origem na realização de operação com incidência do ICMS;
- os emitentes dos documentos fiscais dessas operações escrituraram todas essas notas fiscais;
- as operações de transferências são idôneas e não há prova da sua inidoneidade;
- não há regra jurídica proibindo operações como as descritas pelos autuantes;
- cabe à Administração Fazendária provar o alegado.

Ademais, anexa cópia de livro de saídas do estabelecimento matriz, só de 2005 e sem registro na Junta comercial ou na SEFAZ/CE (fls. 828/871), e requer a improcedência do auto de infração.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 595/2012 (fls. 875 a 882) onde manifesta que:

- se identifica cristalinamente nos documentos e informações apresentados pelas autuantes os indicadores que levaram à presente autuação e que os indícios deixaram de sê-los no momento em que as notas fiscais emitidas pelo grupo Albuquerque e Amorim Ltda, assim como as provenientes das empresas KPMB Comercial Ltda., foram periciadas apresentando o resultado de que uma única pessoa praticou o ato de emitir notas fiscais de contribuintes diferentes (fornecedores e compradores).



- o crédito de ICMS só é possível diante da efetividade da operação comercial. Se esta é ficta, então o crédito é indevido.
- no caso concreto, a Administração Fazendária identificou as irregularidades nos documentos fiscais que geraram o crédito fiscal reclamado na autuação, apresentando fatos e documentos que demonstram serem as transferências realizadas com a recorrente enganosas e tendentes a produzir efeitos danosos ao Fisco cearense.

Assim, manifesta-se pelo conhecimento do recurso ordinário para negar-lhe provimento e confirmar a decisão de procedência do feito fiscal.

Às fls. 883 o douto Procurador do Estado adota o citado parecer da Assessoria Processual Tributária.

Outrossim, a 2ª Câmara de Julgamento decidiu (fls. 886) converter o julgamento em perícia com a finalidade de verificar a adequação formal pelos aspectos intrínsecos (e, se possível, extrínsecos) dos registros das operações constantes nos livros fiscais entre os estabelecimentos envolvidos (matriz e filial) e manifestar-se acerca da compatibilidade entre os registros de estoque e o volume de transferências na mesma data ou período, bem como trazer a lume informações e registros de caráter econômico/financeiros, registros contábeis e fiscais das transferências entre os estabelecimentos da empresa.

No Laudo Pericial de fls. 892 a 894 a Perícia manifesta que:

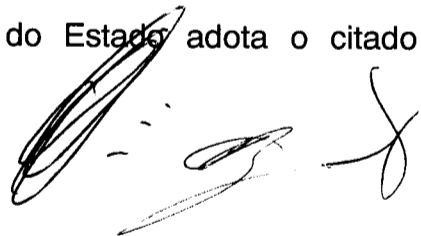
- os livros fiscais e contábeis apresentados pelas empresas matriz e filial do contribuinte apresentam-se conforme as formalidades exigíveis.
- para analisar a compatibilidade dos estoques com o volume de transferências realizadas entre matriz e filial é necessário possuir, dentre outras informações, os estoques iniciais e finais identificando cada produto separadamente por códigos e referências, nos anos de 2004 e 2005. Contudo, apesar de intimada, a autuada não apresentou tais dados.
- nos livros contábeis (Razão e Diário) não há registros das operações consideradas inidôneas no presente auto de infração.

Por decisão da 2ª Câmara de Julgamento (fls. 902) o processo é encaminhado à Assessoria Tributária para analisar e se pronunciar sobre o laudo pericial.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 150/2016 (fls. 907 a 911) onde manifesta que:

- a perícia se equivocou ao entender que os registros das operações de transferências nos livros fiscais estão de acordo com a legislação, tendo que a SEFAZ/CE apenas autorizou o uso de PED para emissão de notas fiscais (consulta SID fls. 912) e os livros fiscais apresentados pela autuada apresentam características de escrituração eletrônica (por meio de PED), estando assim os livros fiscais apresentados em desacordo com a legislação (motivo da lavratura de três outros autos de infração para o recorrente).
- o fato da recorrente não atender à solicitação da perícia de apresentar levantamento do estoque quantitativo das empresas emitente e destinatária das transferências não afasta a infração praticada pela autuada, haja visto o ilícito tributário incidir sobre a emissão de notas fiscais cujo objetivo era gerar créditos fiscais.
- a falta de registro nos livros contábeis das operações a que aludem as notas fiscais consideradas inidôneas no presente auto de infração viola o art. 1179 do Novo Código Civil e confirma o ilícito ora autuado.

Às fls. 914 o douto Procurador do Estado adota o citado parecer da Assessoria Processual Tributária.



É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por ALBUQUERQUE E AMORIM COMERCIAL LTDA em face da CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, através do qual a recorrente se insurge contra decisão condenatória proferida pelo julgador singular.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração se reporta a crédito indevido em virtude deste ter como origem documentos fiscais inidôneos registrados nos livros fiscais da recorrente nos anos de 2004 e 2005.

O artigo 131 do Decreto nº 24.569/97 é claro ao definir como inidôneo qualquer documento fiscal que apresente informações simuladas ou em desacordo com a real operação praticada ou quando a operação a que se refere não se consumou:

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;

III - contenha declarações inexatas ou que não guardem compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada; (grifos ausentes no original)

No auto de infração em análise, as autuantes apresentaram inicialmente diversos indícios de que as operações de transferências de mercadoria de empresas do grupo Albuquerque e Amorim Comercial Ltda. para a sua filial ora autuada (assim como da empresa KPMB Comercial Ltda. para o grupo Albuquerque e Amorim) não foram efetivamente realizadas:

- Os estabelecimentos emitentes das notas fiscais de transferência para a recorrente estavam obrigados a emitir esses documentos fiscais através de sistema de processamento eletrônico de dados - PED (fls. 134 a 137), mas foram todos emitidos manualmente (cópias às fls. 187 a 776);
- Apesar de ter como origem estabelecimentos diferentes do grupo Albuquerque e Amorim, várias notas fiscais de transferência de mercadorias foram emitidas com grafia semelhante;
- Todas as compras de mercadorias (CFOPs 1102 e 1202) realizadas pelos estabelecimentos do grupo Albuquerque e Amorim Comercial Ltda. têm como fornecedor a empresa KPMB, sendo esta empresa a fonte principal de créditos fiscais daquele grupo (relatório fls. 107 a 108);
- Notas fiscais de venda do grupo KPMB Comercial Ltda. para o grupo Albuquerque e Amorim Comercial Ltda., também emitidas manualmente e com grafia semelhante às de notas fiscais de transferência emitidas por estabelecimentos do Grupos Albuquerque e Amorim;
- Existência de laços familiares entre os sócios das empresas do grupo Albuquerque e Amorim Comercial Ltda. e do grupo LPMB Comercial Ltda.;
- A relevância das operações de transferências para comercialização para os créditos dos estabelecimentos do grupo Albuquerque e Amorim Comercial Ltda. e, principalmente, para a recorrente (relatórios fls. 107 a 112 e gráfico fls. 113 - a origem dos créditos da recorrente está relatada às fls. 108);



- Saldo credor continuado, no estabelecimento atuado, durante quase todos os meses de 2004 e 2005 (fls. 139 a 152).

O que era indício foi provado através do Laudo Pericial de fls. 176 a 178, onde a Perícia Forense afirma que diversas notas fiscais emitidas por estabelecimentos diferentes (matriz e filiais) e empresas diversas (Albuquerque e Amorim e KPMB) foram emitidas manualmente pela mesma pessoa, algumas nos mesmos dias (relatório fls. 170 a 172).

A Perícia Forense ratificou através de exame grafotécnico que cinco grupos de notas fiscais, segregados em razão da semelhança da grafia nelas expressas, foram emitidas com o mesmo punho (fls. 173 a 175).

As provas apresentadas pela Administração Tributária são robustas. E a conduta da recorrente durante o procedimento e o processo fiscal reforçam o fato de as hipotéticas operações de transferências às quais se referem as notas fiscais acostadas aos presentes autos (fls. 187 a 776) não ocorrerem de fato.

A recorrente:

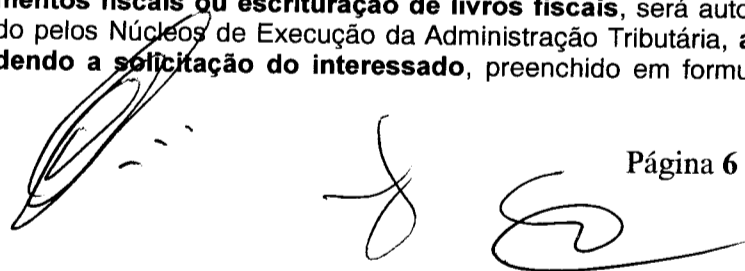
- apresentou à fiscalização documentos que seriam duplicatas oriundas das operações das notas fiscais levadas à Perícia Forense, mas as mesmas não estavam de acordo com as exigências da Lei nº 5.474/68;
- apresentou à fiscalização pedidos de autorização para uso de PED da recorrente e da sua matriz (fls. 125 e 137) onde se observa que o pedido para uso de PED para livros fiscais está preenchido manualmente enquanto todo o restante desses formulários está preenchido mecanicamente;
- deixou de informar à Célula de Perícia do CONAT os levantamentos de estoques que lhe foram solicitados para possibilitar que fosse verificado se havia compatibilidade entre os estoques dos estabelecimentos emitentes e destinatários das notas fiscais de transferência consideradas inidôneas e as quantidades das mercadorias informadas nesses documentos fiscais;
- não escriturou qualquer das operações a que se referem os documentos fiscais considerados inidôneos nos livros contábeis (Razão e Diário), em desacordo com o que determina o art. 1.179 da Lei nº 10.406/2002 - Novo Código Civil;
- apresentou à Célula de Perícias do CONAT livros fiscais formalmente ilegítimos pois emitidos através de PED mesmo sem possuir tal autorização (a SEFAZ/CE autorizou o uso de PED apenas para a emissão de notas fiscais, conforme consulta ao sistema SID às fls. fls. 912), em flagrante violação ao disposto no art. 286 do Decreto nº 24.569/97 - Regulamento do ICMS (RICMS).

Lei nº 10.406/2002

Art. 1.179. O empresário e a **sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade**, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, **em correspondência com a documentação respectiva**, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico. (grifos ausentes no original)

Decreto nº 24.569/97

Art. 286. **O uso, alteração ou desistência do uso do sistema eletrônico de processamento de dados para emissão de documentos fiscais ou escrituração de livros fiscais**, será autorizado pelos Núcleos de Execução da Administração Tributária, **atendendo a solicitação do interessado**, preenchido em formulário



próprio, Anexo XLIX, em 4 (quatro) vias, contendo as seguintes informações:

- I - motivo do preenchimento;
- II - identificação e endereço do contribuinte;
- III - **documentos e livros objeto do requerimento**;
- IV - unidade de processamento de dados;
- V - configuração dos equipamentos;
- VI - identificação e assinatura do declarante.

O recorrente alega, mas não prova suas alegações. Ao contrário, reforça as provas apresentadas de forma clara pela Administração Tributária.

Por todo o exposto nos autos, resta evidente que as notas fiscais (cópias fls. 187 a 776) emitidas pelo mesmo punho, apesar de serem de empresas e estabelecimentos diferentes, foram mera simulação de operações a partir do conluio entre as partes, constituindo-se, nos termos do supratranscrito art. 131 do Decreto nº 4.569/97, em documentos fiscais inidôneos.

A forma de apuração do valor a recolher do ICMS próprio de cada estabelecimento é definida pelos artigos 58 e 59 do RICMS:

Art. 58. O mês será o período considerado para efeito de apuração e lançamento do ICMS com base na escrituração em conta gráfica.

Art. 59. O montante do ICMS a recolher resultará da diferença positiva, no período considerado, do confronto entre o débito e o crédito, observados os parágrafos seguintes.

§ 1º No total do débito, em cada período considerado, deverão estar compreendidas as importâncias relativas a:

- I - saídas e prestações com débito;
- II - outros débitos;
- III - estorno de créditos.

§ 2º **No total do crédito, em cada período considerado, deverão estar compreendidas as importâncias relativas a:**

- I - **entradas e prestações com crédito**;
- II - outros créditos;
- III - estorno de débitos;
- IV - **eventual saldo credor anterior**.

§ 3º O saldo credor é transferível para o período ou períodos seguintes, ou, ainda, compensável com saldo devedor de estabelecimento do mesmo sujeito passivo localizado neste Estado. (grifos ausentes no original)

Por sua vez, o art. 269 do RICMS disciplina o que pode ser escriturado no Livro Registro de Entradas de Mercadorias:

Art. 269. O livro Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos XXXI e XXXII, destina-se à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento.

§ 1º Serão também escriturados os documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias que não transitarem pelo estabelecimento adquirente, bem como os pertinentes aos serviços utilizados nessas operações.

§ 2º Os lançamentos serão feitos separadamente para cada operação ou prestação, obedecendo à ordem cronológica das entradas efetivas no estabelecimento ou da utilização dos serviços, ou,

Página 7 de 9

na hipótese do parágrafo anterior, da data da aquisição ou do desembaraço aduaneiro.

§ 3º Os registros serão feitos documento por documento, sendo desdobrados em tantas linhas quantas forem as naturezas das operações ou prestações, segundo o CFOP, nas colunas próprias, da seguinte forma:

[...]

§ 4º A escrituração do livro deverá ser encerrada no último dia de cada mês.

Entretanto, o artigo 65, inciso VIII, do RICMS veda o aproveitamento de crédito oriundo de documento fiscal inidôneo:

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

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.** (grifos ausentes no original)

Isto posto, correta a conduta das autuantes de refazer a conta gráfica do recorrente referente aos anos de 2004 e 2005 (fls. 138), excluindo os créditos oriundos das notas fiscais inidôneas de fls. 187 a 776, que passa a demonstrar o aproveitamento de crédito fictício no valor de R\$214.271,25.

Assim, fica a recorrente sujeita à penalidade estabelecida no artigo 123, inciso II, "a" da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 13.418/03, a qual estabelece a multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado.

Dessa forma, voto no sentido de que seja o Recurso Ordinário conhecido e não provido, sendo confirmada a decisão condenatória proferida pela Instância monocrática, em consonância com o Parecer da Assessoria Tributária adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

Demonstrativo de Crédito Tributário:

ICMS	R\$ 214.271,25
Multa	R\$ 214.271,25
Total	R\$ 428.542,50

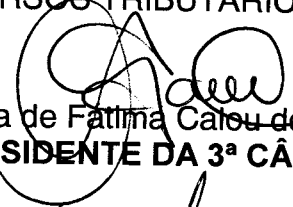
É como voto.


DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **ALBUQUERQUE E AMORIM COMERCIAL LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários conhecer do Recurso Ordinário e, por decisão unânime, negar-lhe provimento a fim de confirmar a decisão condenatória de Primeira Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de 08 de 2016.


Lúcia de Fatima Calou de Araújo
PRÉSIDENTE DA 3ª CÂMARA


André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO


Michel André Bezerra Lima Gradvohl
CONSELHEIRO RELATOR


Ricardo Valente Filho
CONSELHEIRO


Ana Mônica Filgueiras Menescal
CONSELHEIRA


Osvaldo Alves Dantas
CONSELHEIRO


Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto
CONSELHEIRA


Renan Cavalcante Araújo
CONSELHEIRO