



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

RESOLUÇÃO Nº: 197/2018

60ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 24.10.2018

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/535/2016

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201520108

RECORRENTE: ALESAT COMBUSTIVEIS S/A

CGF: 06.201.381-5

RECORRIDO : CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. A Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 25/90 determina que, nas situações que indica, o imposto destacado nos Conhecimentos de Transporte deve ser pago antes do início da prestação do serviço de transporte. Contribuinte não comprovou o recolhimento, o que caracteriza o seu crédito como indevido. Nulidade de cerceamento de defesa afastada em razão do relato e informações complementares serem claros na descrição da conduta e da violação da legislação tributária. Confirmada a decisão de parcial procedência proferida em 1ª instância. **Art. Infringidos:** Cláusula terceira e §1º, do Convênio ICMS nº 25/90 e art. 771 do RICMS. **Penalidade:** Art. 123, II, "a", c/c §5º, I, da Lei 12.670/97, com redação conferida pela Lei 16.258/17. Recurso Ordinário Conhecido e não Provido. Rejeitada preliminar de Nulidade. Decisões Unânicas e em consonância com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE

ICMS. Crédito Indevido. Serviço de Transporte. Pagamento Antecipado. Não Comprovação. Lei nº 16.257/17. Parcial Procedência.

RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Infração sobre creditar-se indevidamente, em 2011, de ICMS referente a serviços de transporte que iniciaram sua prestação em Unidade da Federação diversa daquela onde a transportadora está inscrita no CGF.

A Autoridade Fiscal autuante aponta como infringidos os artigos 65, 66 e 69, todos do Decreto 24.569/97 e sugere como penalidade a prevista no art. 123, inciso II, alínea "a" c/c §5º, I, ambos da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03.

Informa que:

- O Contribuinte é atacadista de combustíveis inscrito no Estado do Ceará. Em 2011, creditou-se de ICMS no valor de R\$213.892,83 referente prestação de transporte quando foi tomadora desses serviços.
- Observando os Conhecimentos de Transportes - CTs entregues pelo Contribuinte, foram identificados CTs de serviços iniciados em Unidade da Federação - UF onde o emitente não possui inscrição no CGF (fls. 33/41), tornando necessária a apresentação dos comprovantes de recolhimento do ICMS frete.
- O pagamento do ICMS referente a esses CTs deve ser realizado antes de iniciar o serviço de transporte e o documento de arrecadação deve acompanhar o transporte, conforme cláusula terceira, §1º, do Convênio ICMS nº 25/90.
- Por meio do Termo de Intimação 2015.18100 (fls. 18 e 22/30) foi solicitado ao Contribuinte que apresentasse comprovantes do recolhimento do ICMS dessas prestações.
- Em resposta, o Contribuinte afirmou que se creditou em razão do disposto no art. 60, IV, e §8º do RICMS e pelos CTs apresentarem destaque de ICMS (fls. 31/32).
- O fundamento apresentado foi considerado indevido em razão do descumprimento do disposto na cláusula terceira, §1º, Convênio nº 25/90.
- O crédito registrado indevidamente não foi utilizado pelo Contribuinte, em razão de ter apresentado saldo credor em valor superior ao lançado por meio deste Auto de Infração durante todo o ano de 2011 (fl. 42).
- O Contribuinte optou por ser fiscalizado por meio dos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital - EFD (fls. 13).

Instrui o presente processo, dentre outros, com os seguintes documentos: Mandado de Ação Fiscal (fls. 08), Termo de Início de Fiscalização (fls. 09) e CD com relatórios da Ação Fiscal (fls. 44).

Demonstrativo do Crédito Tributário:

Base de Cálculo	R\$ 213.892,83
Multa (20%)	R\$ 42.778,57
Total	R\$ 42.778,57

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 56 a 71 dos autos, alegando:

- Nulidade por fundamentação legal genérica, tendo em vista que um dos artigos tidos como violados (art. 65 do RICMS) informa várias hipóteses de vedação de crédito, sem estar identificado nos autos qual delas foi violada pela Autuada, gerando cerceamento direito de defesa e mácula ao disposto no art. 33, XIV, do RICMS (indicação expressa dos dispositivos violados).
- Improcedência em razão da conduta imputada não corresponder a nenhum dos dispositivos elencados como violados, levando à conclusão que não houve infração a justificar a lavratura do Auto de Infração.
- Improcedência em razão de, para ter o direito de utilizar crédito de ICMS, é suficiente que tenha havido a sua incidência na etapa anterior, independente desse imposto ter sido recolhido aos cofres públicos, sendo o CT documento suficiente para caracterizar o direito

ao crédito.

Anexa, dentre outros documentos, diversos CTs (fls. 101/498).

Ao final, requer:

- Nulidade do feito fiscal ou, subsidiariamente,
- Improcedência do Auto de Infração.

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 503 a 510, assevera que:

- O relato do Auto de Infração, assim como as suas informações complementares, expõe com clareza a conduta da Autuada que violou norma tributária. Por haver relato claro da infração, não há nulidade por inexistir prejuízo à Autuada.
- A falta de comprovação do recolhimento do ICMS impossibilita o aproveitamento do seu crédito, sob pena de restar comprometida a sistemática da não-cumulatividade.
- A Lei nº 16.258/2017 alterou a penalidade de 20% para 10%, devendo ser aplicada a norma penal mais benéfica ao Contribuinte, em conformidade com art. 106, II, "c", do CTN.

Por fim, julga parcial procedente o AI. Não interpõe Reexame Necessário em atenção ao art. 2º do Provimento Conat nº 02/2017.

Inconformada com a Decisão Singular, a autuada interpõe Recurso Ordinário (fls. 514 a 535), aduzindo os seguintes argumentos:

- Nulidade, em razão da fundamentação legal do Auto de Infração ter sido genérica. Não está evidente qual das restrições presentes nos artigos 65, 66 e 69 do RICMS foi violada.
- Ausência de Infração, por não ter ocorrido desobediência a nenhuma das hipóteses de vedação do aproveitamento do crédito de ICMS destacado nos CTs.
- Inexistência da obrigação da Recorrente de comprovar o recolhimento do imposto por seus fornecedores para fins de aproveitamento de crédito de ICMS, pois exigir a comprovação do recolhimento afronta diretamente a não-cumulatividade do ICMS.

Ao final, requer que seja deferida:

- Nulidade ou, subsidiariamente,
- Improcedência do Auto de Infração.

A Assessoria Tributária emitiu o Parecer de nº 158/2018 (fls. 559 a 565), onde:

- Afasta a nulidade alegada, pois o relato do Auto de Infração expressa de forma clara a conduta imputada à Autuada. Conforme o art. 33, §2º, do RICMS, a ausência da indicação referida no inciso XIV não enseja nulidade, desde que o relato do auto de infração seja claro e preciso.
- Conforme cláusula terceira, §1º, do Convênio ICMS nº 25/90, o pagamento do ICMS nas referidas prestações deve ser realizado antes de ser iniciado o transporte e o respectivo documento de arrecadação deve acompanhar a mercadoria. Assim, no presente caso, o imposto deve ser recolhido antes de iniciada a execução do serviço e a falta do seu recolhimento impossibilita o seu creditamento.
- A nova redação dada à penalidade pela Lei nº 16.258/17 é mais benéfica ao Contribuinte, devendo ser adotada. Correto o Julgamento Singular.

Sugere o conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento confirmando o



Julgamento Singular.

Às fls. 566 o douto Procurador do Estado adota o Parecer da Assessoria Processual Tributária.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário onde é Recorrente ALESAT COMBUSTIVEIS S/A (CGF: 06.201.381-5) e Recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, por meio do qual a Recorrente se insurge contra decisão de parcial procedência do feito fiscal proferida no Julgamento Singular.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração imputa à Autuada a conduta de creditar-se indevidamente, em 2011, de ICMS, no valor de R\$213.892,83, referente a serviços de transporte, tendo como tomadora a própria Autuada, que iniciaram sua prestação em Unidade da Federação diversa daquela onde a transportadora está inscrita no CGF.

A Autoridade Fiscal autuante informa que, tendo em vista o disposto na cláusula terceira, §1º, do Convênio ICMS nº 25/90, nas operações de transporte em que os serviços são iniciados em unidade da Federação onde a transportadora não possui inscrição no CGF, torna-se necessário que o pagamento do respectivo ICMS seja realizado antes de iniciar o serviço de transporte e que o documento de arrecadação acompanhe o transporte.

Por terem sido identificados vários Conhecimentos de Transporte – CTs (fls. 33/41) referente a operações como a supradescrita, mas desacompanhados dos devidos documentos de arrecadação, a Autuada foi intimada (fls. 18 e 22/30) a comprovar o recolhimento do ICMS dessas prestações. Como o Contribuinte não comprovou o solicitado, tendo apenas respondido (fls. 31/32) que se creditou do ICMS destacado nos referidos CTs em razão do disposto no art. 60, IV, e §8º do RICMS, foi lavrado o presente Auto de Infração.

Por fim, assevera a Autoridade Fiscal autuante que, como o crédito registrado indevidamente não foi utilizado pela Autuada, pelo fato de ter apresentado saldo credor em valor superior ao lançado por meio deste Auto de Infração durante todo o ano de 2011 (fl. 42), sugere aplicar a penalidade prevista no art. 123, inciso II, alínea “a” combinado com o §5º, I, ambos da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03.

Em seu Recurso, a Autuada, inicialmente, requer nulidade do AI em razão de o mesmo apresentar fundamentação legal genérica, tendo que o art. 65 do RICMS informa várias hipóteses de vedação de crédito, sem estar identificado nos autos qual delas foi violada pela Autuada. Tal circunstância geraria cerceamento ao seu direito de defesa e ofensa ao disposto no art. 33, XIV, do RICMS que impõe a indicação expressa, no AI, dos dispositivos violados.

Entretanto, no relato do Auto de Infração, assim como nas suas informações complementares, está descrita de maneira clara e precisa a conduta que a Recorrente realizou – em síntese, não comprovou o pagamento do ICMS destacado nos CTs elencados quando tal obrigação é determinada pela legislação – e as razões pelas quais é impossibilitado o aproveitamento do crédito fiscal. Outrossim, o art. 33, §2º, do RICMS,

informa que a ausência da indicação referida no inciso XIV do mesmo artigo não ensejará nulidade, desde que o relato do Auto de Infração seja claro e preciso.

Dessa forma, configura-se afastada a nulidade sugerida pela Autuada.

No mérito, a Recorrente alega que não desobedeceu a nenhuma das hipóteses de vedação do aproveitamento do crédito de ICMS destacado nos CTs e que inexistente obrigação de comprovar o recolhimento do imposto por seus fornecedores para fins de aproveitamento de crédito de ICMS – fato que afrontaria a não-cumulatividade do ICMS.

Contudo, o Convênio ICMS nº 25/90 é de clareza solar ao afirmar, no *caput* e §1º da sua cláusula terceira, que nas operações de transporte iniciadas em ente da Federação onde a transportadora não é registrada no CGF, o pagamento do ICMS destacado no respectivo CT deve ser realizado antes de se iniciar o transporte, além de que o documento de arrecadação deve acompanhar as mercadorias transportadas.

Cláusula terceira Excetuadas as hipóteses previstas nas Cláusulas anteriores, na prestação de serviço de transporte por transportador autônomo ou empresa transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado de início da prestação, **o pagamento do imposto será efetuado pelo contribuinte antes do início da prestação de serviço.**

§ 1º O documento de arrecadação **acompanhará o transporte**, podendo ser dispensada a emissão de conhecimento de transporte.

§ 2º O documento de arrecadação deverá conter, além dos requisitos exigidos, as seguintes informações, ainda que no verso:

1. o nome da empresa transportadora contratante do serviço, se for o caso;
2. a placa do veículo e a unidade da Federação, no caso de transporte rodoviário, ou outro elemento identificativo, nos demais casos;
3. o preço do serviço, a base de cálculo do imposto e a alíquota aplicável;
4. o número, série e subsérie do documento fiscal que acobertar a operação, ou identificação do bem, quando for o caso;
5. o local de início e final da prestação do serviço, nos casos em que não seja exigido o documento fiscal. (grifos ausentes no original)

Como se percebe, no presente caso, a legislação tributária criou a condição da realização do pagamento antecipado para a validade do crédito, conforme o dispositivo supratranscrito. Nesse sentido, o art. 771 do RICMS determina que, quando o ICMS deve ser pago antecipadamente, a sua utilização como crédito somente pode se dar após o seu efetivo recolhimento.

Nos autos, verifica-se que a Recorrente foi intimada, no curso da ação fiscal, a comprovar o recolhimento do ICMS destacado nos CTs relacionados às fls. 33/41. Como não o comprovou, configurou-se o crédito apontado como indevido.

Tendo que o crédito indevidamente creditado pela Recorrente não foi efetivamente utilizado pela mesma, em razão de ter apresentado saldo credor em valor superior ao lançado por meio deste Auto de Infração durante todo o ano de 2011 (fls. 42), deve ser observado, ao aplicar a penalidade, o disposto no art. 123, §5º, I, da Lei nº 12.670/96.

Outrossim, há de se observar que a Lei nº 16.258/2017 alterou a redação o citado §5º, I, diminuindo a penalidade imputada em conjunto com o art. 123, II, "a", de 20% para 10% do valor do crédito indevido, devendo ser aplicada a nova redação por ser mais benéfica ao Contribuinte, de acordo com o art. 106, II, "c", do CTN.

Isto posto, voto no sentido de que seja o Recurso Ordinário conhecido e não provido, para

que se afaste a nulidade arguida pelo recorrente e se confirme, também no mérito, a decisão de parcial procedência proferida pela Instância monocrática, consoante o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pela douta Procuradoria Geral do Estado.

Demonstrativo do Crédito Tributário:

Base de Cálculo	R\$ 213.892,83
Multa (10%)	R\$ 21.389,28
Total	R\$ 21.389,28

É como voto.


DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **ALESAT COMBUSTIVEIS S/A** (CGF: 06.201.381-5) e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário. **Quanto à preliminar de nulidade suscitada por falta de clareza e precisão no relato do auto de infração** – foi afastada por unanimidade de votos, uma vez que o auto de infração está claro e preciso quanto à infração denunciada, não causando óbice à defesa do contribuinte. **No mérito**, também por unanimidade de votos, a 3ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **parcialmente condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos **19** de **NOVEMBRO** de 2018.


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA


André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

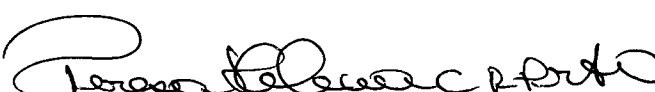
Ciente em: **19/11/2018**


Michel André Bezerra Lima Gradvohl
CONSELHEIRO RELATOR


Osvaldo Alves Dantas
CONSELHEIRO

Ana Mônica Filgueiras Menescal
CONSELHEIRA


Renan Cavalcante Araújo
CONSELHEIRO


Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto
CONSELHEIRA


Ricardo Ferreira Valente Filho
CONSELHEIRO