

SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 215/2017

46ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 24.10.2017

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3268/2014

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201407114

RECORRENTE: DSR SOLUÇÕES E INTELIGÊNCIA LOGÍSTICA LTDA.

CNPJ: 73.500.167/0015-90

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: CAMILA BORGES DUARTE

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DECORRENTE DE CRÉDITO FISCAL APROVEITADO INDEVIDAMENTE. ÓLEO DIESEL. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. 1 –** O contribuinte deixou de recolher imposto por ter se creditado em operação interestadual com combustível, sobre a qual recai imunidade constitucional. **2 –** Imposta a penalidade preceituada no Art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/03. **3 –** Recurso ordinário conhecido e não-provido – confirmada a decisão proferida em 1ª Instância, pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal. **4 –** Decisão à unanimidade de votos, fundada no art. 155, II, §2º, X, alínea “b” da CF/1988; art. 52 da Lei 12.670/96 e art. 65, I, do RICMS . Penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea “c” da Lei 12.670/96, em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo douto representante da PGE.

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL – COMBUSTÍVEL – CRÉDITO INDEVIDO - CARACTERIZAÇÃO DA INFRAÇÃO - PROCEDENCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL.**



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

**01 - RELATÓRIO**

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

*"FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES.  
O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER PARTE DO ICMS DEVIDO NA APURAÇÃO MENSAL EM VIRTUDE DE TER SE CREDITADO DO IMPOSTO ORIUNDO DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS ADQUIRIDOS EM OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO, CUJO IMPOSTO É IMUNE ENTRE OS ESTADOS CONF. CONSTITUIÇÃO FEDERAL. VIDE INFORMAÇÃO COMPLEMENTARES".*

Apontada infringência aos Arts. 73 e 74, do Dec. 24.569/97, com imposição da penalidade preceituada no Art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

**Demonstrativo do Crédito (R\$)**

Base de Cálculo	0,00
ICMS	72.009,26
Multa	72.009,26
<b>TOTAL</b>	<b>144.018,00</b>

A empresa foi intimada do feito e apresentou defesa tempestivamente, alegando a indispensabilidade de combustíveis, principalmente o óleo diesel para o desenvolvimento de suas atividades, constituindo-se como verdadeiros insumos, visto que sem eles o transporte e a distribuição das mercadorias, feitos através de frotas próprias, tornar-se-iam inviáveis. Defendeu ainda que todo o imposto (ICMS) pago nas referidas operações pode ser compensado com o mesmo imposto devido em outras operações, em conformidade com o princípio da não-cumulatividade a que está sujeito o imposto em tela, nos termos do art. 155, §2º, I, da CF c/c art. 20 da Lei Complementar nº 87/1996. Continuou, argumentando que faltou individualização de cada uma das supostas infrações cometidas pela impugnante no período de 02/2010 a 05/2010. Suscitou a ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, sob o argumento de que a descrição do fato sobre o qual recai a acusação não estava clara e precisa. Ademais, apontou que não resta possível identificar quais débitos lançados são oriundos de uma operação com substituição tributária do ICMS, quais débitos lançados são oriundos de uma suposta operação destinada a outros Estados. Reivindica que o auto de infração também não apresenta os demonstrativos dos débitos lançados individualizados para cada uma das operações questionadas pelo Fisco estadual do Ceará, afirmando que tais valores



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

sequer forma individualizados na peça acusatória. Esclarece que a empresa de transporte rodoviário faz jus ao crédito do ICMS relativo à aquisição de combustíveis utilizados na prestação de serviço, o qual é oriundo de operações com substituição tributária, ainda que as notas fiscais decorrentes da referida operação não possuam o destaque do ICMS-ST. Conclui relatando que não houve entre a edição da CF/1988 e a edição da L.C nº 87/1996, nenhuma alteração do texto constitucional no que se refere à não-cumulatividade do ICMS e que é flagrante a inconstitucionalidade do Parecer nº 274, de 18.05.2006 emitido pela SEFAZ/CE e utilizado como forma de vedação ao crédito do ICMS da Impugnante, quando este tenta impor uma limitação ao direito ao crédito de ICMS, sem o devido respaldo constitucional. Ao final, requereu a nulidade e, no mérito, a improcedência do auto de infração.

Para apoiar sua tese a Impugnante, invoca dispositivos legais, constitucionais, além de entendimentos jurisprudenciais.

O julgador de 1ª Instância julgou NULA a acusação fiscal, conforme a ementa abaixo:

EMENTA: ICMS – **FALTA DE RECOLHIMENTO**. O contribuinte deixou de recolher parte do ICMS devido na Apuração mensal, em virtude de ter ser creditado do imposto, oriundo de aquisição de combustíveis em outros Estados da Federação, cujo imposto é imune entre os Estados, conforme a Constituição Federal/1988, mediante Demonstrativos da autuação. Auto de Infração julgado **NULO**, tendo em vista a falta de precisão e clareza no relato do A.I., bem como não constar nos autos nenhuma comprovação do montante da autuação que pudesse validar a Acusação Fiscal, pois ausente o confronto entre os Registros Contábil e Fiscal para composição de uma Conta Gráfica do ICMS, para caracterização de uma Falta de Recolhimento em virtude um crédito Indevido; assim, resta não provada, inviabilizando até uma Perícia, contrariando o disposto nos Artigos 33, incisos XI, 53, §2º, inciso III do Decreto 25.468/99 e Artigo 83 da Lei 15.614/2014.

DEFESA TEMPESTIVA .

REEXAME NECESSÁRIO.

Por ser decisão contrária aos interesses da Fazenda Pública Estadual, foi encaminhado o REEXAME NECESSÁRIO. h

A Assessoria Processual-Tributária, por sua vez, em parecer referendado pelo douto representante da PGE, manifestou-se pelo conhecimento do reexame necessário para dar-lhe provimento, a fim de que seja declarada a nulidade do Julgamento Singular para retorno dos autos à Primeira Instância para apreciação do mérito. oh



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

Aos 29 de agosto de 2016, na 18ª Sessão Ordinária, os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, resolveu, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, dando-lhe provimento, para afastar a decisão declaratória de nulidade de 1ª Instância e determinar o RETORNO DOS AUTOS à instância originária para que proceda a novo julgamento. A Resolução nº 057/2016 traz a seguinte ementa:

**EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – REEXAME NECESSÁRIO – NULIDADE AFASTADA – RETORNO DOS AUTOS PARA A PRIMIERA INSTÂNCIA.**

1. Trata-se de autuação por ter deixado a Autuada de recolher parte do ICMS devido na apuração mensal em virtude de ter se creditado de imposto oriundo de aquisição de combustível em outros estados da federação.
2. O julgado singular entendeu pela falta de clareza da Autuação, por ter entendido que a autuação não havia sido comprovada.
3. Observa-se que o fiscal Autuante juntou todas as notas fiscais referente a acusação em causa, conforme fls. 26 a 42 do presente processo; bem como, elaborou planilha indicando a numeração das 17 notas fiscais, a Unidade Federada emitente, com o valor da operação e o valor do crédito, fls. 25; juntou ainda Cópia dos Livros de Registro de Entradas e Apuração do ICMS, nos quais constam o lançamento dos citados documentos fiscais. Portanto a nulidade em causa não deve prosperar.
4. Reexame necessário, conhecido e provido para afastar a decisão declaratória de nulidade de 1ª Instância e determinar o RETORNO dos AUTOS à Instância originária para que s proceda novo julgamento. Decisão em consonância com o entendimento do representante da Doua Procuradoria Geral do Estado exarado em sessão.

Assim, os autos retornaram à instância originária e a julgadora de 1ª Instância entendeu por julgar PROCEDENTE a acusação fiscal, conforme a ementa abaixo:

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DECORRENTE DE CRÉDITO FISCAL APROVEITADO INDEVIDAMENTE. ÓLEO DIESEL. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Decisão fundamentada nos artigos 73 e 74 do Decreto 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea "c", da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03. AÇÃO FISCAL JULGADA PROCEDENTE. DEFESA TEMPESTIVA.**

Inconformada com a decisão singular, a autuada interpôs recurso perante Conselho de Recursos Tributários em que, basicamente, reprisa os argumentos já articulados na impugnação, para



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

ao final requerer o conhecimento e provimento do Recurso Ordinário, com vistas à reforma da decisão de primeira instância, para que seja julgado IMROCEDENTE o auto de infração .

A Assessoria Processual-Tributária, por sua vez, em parecer referendado pelo douto representante da PGE, manifestou-se pelo conhecimento do recurso ordinário para negar-lhe provimento, no sentido de manter a decisão singular de PROCEDÊNCIA do auto de infração.

É o relatório.

---

## 02 – VOTO DA RELATORA

---

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por **DSR SOLUÇÕES E INTELIGÊNCIA LOGÍSTICA LTDA.** contra decisão condenatória proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O auto de infração versa sobre falta de recolhimento de imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em razão de o contribuinte ter se creditado de imposto oriundo de aquisição de combustíveis adquiridos em outros Estados da Federação. Infração constatada através de ação fiscal que consistiu na execução de Auditoria Fiscal Plena relativa ao período de 01/01/2009 a 31/12/2010.

Em sede de Recurso Ordinário, a empresa argumenta, dentre outras alegações constantes das fls. 156/165 dos autos, a indispensabilidade de combustíveis, principalmente o óleo diesel para o desenvolvimento de suas atividades, constituindo-se como verdadeiros insumos, visto que sem eles o transporte e a distribuição das mercadorias, feitos através de frotas próprias, tornar-se-iam inviáveis. Defendeu ainda que todo o imposto (ICMS) pago nas referidas operações pode ser compensado com o mesmo imposto devido em outras operações, em conformidade com o princípio da não-cumulatividade a que está sujeito o imposto em tela, nos termos do art. 155, §2º, I, da CF c/c art. 20 da Lei Complementar nº 87/1996.. Esclarece que a empresa de transporte rodoviário faz jus ao crédito do ICMS relativo à aquisição de combustíveis utilizados na prestação de serviço , o qual é oriundo de operações com substituição tributária, ainda que as notas fiscais decorrentes da referida operação não possuam o destaque do ICMS-ST. Conclui relatando que não houve entre a edição da CF/1988 e a edição da LC nº 87/1996, nenhuma alteração do texto constitucional no que se refere à não-cumulatividade do ICMS e que é flagrante a inconstitucionalidade do Parecer nº 274, de 18.05.2006 emitido pela SEFAZ/CE e utilizado como forma de vedação ao crédito do ICMS da Impugnante, quando este tenta impor uma limitação ao direito ao crédito de ICMS, sem o devido respaldo constitucional. Ao final, discorre sobre a inaplicabilidade da multa, ante a ausência de



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

---

prática passível de punição para requerer o conhecimento e provimento do Recurso Ordinário no sentido de julgar improcedente do auto de infração.

Após atento exame dos autos, firmo convencimento no sentido de que o recurso ordinário em análise não deve prosperar, eis que os argumentos aduzidos pela recorrente não possuem o condão de desconstituir a acusação fiscal, conforme demonstrado adiante.

A recorrente deixou de recolher imposto devido, em razão de ter se creditado em operação de aquisição de combustíveis entre Estados, operação esta que é imune, não cabendo, portanto, falar-se em crédito de imposto.

O art. 155, II, §2º, X, alínea "b" da CF/1988 trata da matéria, conforme transcrito abaixo:

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

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:

X - não incidirá:

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

Sobre a imunidade constitucional de que goza o combustível nas operações interestaduais, não resta dúvidas através da leitura do dispositivo legal acima transcrito, apenas fazendo jus a recorrente ao crédito, caso fosse no âmbito interno.

A Lei 12.670/96, por sua vez, dispõe em seu art. 52, acerca da matéria, conforme abaixo:

Art. 52 - Salvo disposição em contrário, 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, conforme definidos em regulamento.

O RICMS, em seu art. 65, I, foi claro ao estabelecer que fica vedado o creditamento do ICMS nas operações beneficiadas com isenção ou não-incidência. É o que se vê abaixo:

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;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

Diante da caracterização da infração, portanto, resta patente a admissibilidade da autuação da recorrente, uma vez que constatado o cometimento de irregularidade, em afronta à legislação.

No mérito, deve ser confirmada a decisão **CONDENATÓRIA** proferida na instância singular, pelas razões acima expostas, a fim de se aplicar a penalidade inserta no Art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/03:

Art. 123...

...

II - com relação ao crédito do ICMS:

c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas "d" e "e" deste inciso: multa equivalente a 1 (uma) vez o valor do imposto;

*Ex positis*, voto para que se conheça do presente recurso ordinário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão proferida em 1ª instância pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal.

É como VOTO.

**03 – DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

**Demonstrativo do Crédito (R\$)**

Base de Cálculo	0,00
ICMS	72.009,26
Multa	72.009,26
<b>TOTAL</b>	<b>144.018,00</b>

*n*

*OH*



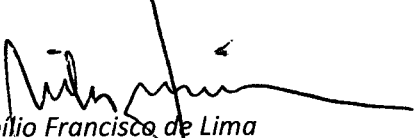
SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

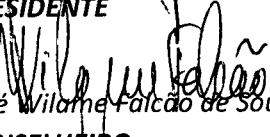
04 - DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/3268/2014 – Auto de Infração: 1/201407114. Recorrente: DSR SOLUÇÕES E INTELIGÊNCIA LOGÍSTICA LTDA.. Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

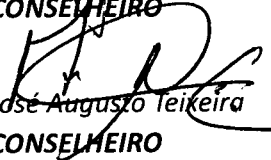
**Decisão:** “Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e negar-lhe provimento, confirmando, assim, a decisão **CONDENATÓRIA** de 1ª instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado”.


**SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS,**  
em Fortaleza, 13 de Dezembro de 2017.

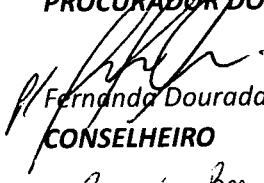
  
Abílio Francisco de Lima  
**PRESIDENTE**

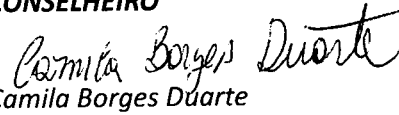
  
José Wilmar Falcão de Souza  
**CONSELHEIRO**

  
Lúcio Flávio Alves  
**CONSELHEIRO**

  
José Augusto Teixeira  
**CONSELHEIRO**

  
Rafael Lessa Costa Barboza  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Fernanda Dourada Aragão Sá Araújo  
**CONSELHEIRO**

  
Camila Borges Duarte  
**CONSELHEIRA RELATORA**

  
Diogo Morais Almeida Nilar  
**CONSELHEIRO**