



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº 228/2019

73ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 21 de OUTUBRO de 2019 – 13h 30 min.

PROCESSO Nº: 1/665/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2016.25668

RECORRENTE: BRALOG TRANSPORTES DE CARGA LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

INSCRIÇÃO ESTADUAL: 06.188.014-0

CONSELHEIRA RELATORA: IVETE MAURÍCIO DE LIMA

EMENTA: EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. PROCEDENTE em Primeira Instância. Infração amparada no art. 155, § 2º, X, “b” da Constituição Federal. Penalidade inserta no art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96. Incompetência da autoridade lançadora, em razão de não constar no rol das ações fiscais restritas estabelecidas no art. 2º do Decreto nº 29.978/2009 a ser exercidas pelo Auditor Fiscal Adjunto da Receita Estadual, o motivo de fiscalização ‘aproveitamento indevido de crédito’. Recurso Ordinário Conhecido e Provido para declarar NULO o feito fiscal. Decisão por unanimidade de votos, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas conforme manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE

ICMS - Crédito Indevido - Ação Fiscal Restrita – incompetência – Auditor Fiscal Adjunto - Decreto nº 29.978/2009 - Nulidade..

RELATÓRIO:

A infração configurada nos autos versa sobre o aproveitamento indevido de crédito de ICMS no exercício 2014, proveniente de aquisições de combustíveis em outras unidades da federação, que perfazem o montante de R\$ 499.205,79 (Quatrocentos e noventa e nove mil, duzentos e cinco reais e setenta e nove centavos), conforme detalhamento nas Informações Complementares.

Indicado como infringido o art. 49, 52 e 53 da Lei nº 12.670/96 e como penalidade a prevista no art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96.

Complementarmente, o agente fiscal informa que o contribuinte exerce a atividade de transporte rodoviário de cargas – CNAE 4930202. Ressalta que em razão das operações interestaduais com combustíveis gozarem da imunidade constitucional, mostra-se óbvio que os créditos fiscais destacados nos respectivos documentos fiscais (cópias às fls. 37/254) foram criados artificialmente.

No julgamento em Primeira Instância (fls. 280/283) a autoridade julgadora refuta a NULIDADE requerida por insuficiência no conjunto probatório, face a ausência de Termo de Início e de Conclusão de Fiscalização, visto que em fiscalização motivada pela antecipação do registro ou aproveitamento indevido de crédito fiscal, o art. 825, XI do Decreto nº 24.569/97 dispensa a sua emissão.

Ainda no âmbito de preliminar, fundamenta que a autuada deve se defender dos fatos descritos como infração e não dos dispositivos legais, que mesmo quando ausentes não ensejam a nulidade.

No mérito, o julgador singular conclui com base em dispositivos constitucionais e no Parecer nº 147/2004, que as operações interestaduais com combustíveis não conferem direito ao crédito de ICMS, portanto, PROCEDENTE o auto de infração em tela.

Em sede recursal, o sujeito passivo reitera a tese da impugnação e apresenta entendimentos jurisprudenciais (fls. 288/297), no tocante ao cerceamento ao direito de defesa e insuficiência do conjunto probatório.

Nesse sentido, reclama que o autuante não lavrou ou não disponibilizou os Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização, conforme dispõe o art. 88 da Lei nº 12.670/96 e os artigos 821 e 822 do Decreto nº 24.569/97.

No Parecer nº 15/2019 (fls. 233/239), o Assessor Tributário afasta a NULIDADE requerida sob os mesmos fundamentos da decisão singular, opinando ao final para que seja mantida a autuação, por restar caracterizado o crédito indevido.

VOTO DA RELATORA:

A demanda retratada nos autos requer análise do Recurso Ordinário interposto pelo sujeito passivo contra decisão de Primeira Instância que julgou PROCEDENTE a autuação.

A priori, calha salientar que o auto de infração em tela está acobertado pelo Mandado de Ação Fiscal nº 2016.17053, no qual a autoridade designante determina a execução de auditoria fiscal restrita com o motivo FISCALIZAÇÃO DE ANTECIPAÇÃO DE REGISTRO OU APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO, a ser realizada por Auditor Fiscal Adjunto da Receita Estadual.

O Regulamento do ICMS em seu art. 825 define os motivos de fiscalização em que se dispensa a emissão do Termo de Início de Fiscalização, podendo a autoridade designada iniciar os trabalhos de fiscalização com Termo de Intimação, conseqüentemente, dispensando também a emissão do Termo de Conclusão. Dentre as hipóteses ali elencadas, destaca-se o inciso XI, que se refere à antecipação de registro ou aproveitamento indevido de crédito, que cuida o auto de infração em exame.

Com efeito, agiu acertadamente o julgador singular quando não acatou a NULIDADE suscitada sob esse argumento.

Entretanto, no decorrer do julgamento do processo em tela, na 67ª Sessão Ordinária realizada em 26 de setembro de 2019, colocando-se em debate a questão preliminar de competência da autoridade lançadora, no cargo de Auditor Adjunto da Receita Estadual, o Conselheiro Michel Gradwohl solicitou pedido de vista para se deter especificamente no estudo mais minucioso dos instrumentos normativos que tratam dessa matéria.

Apesar de não ter a Recorrente no presente processo requerido a NULIDADE pela incompetência da autoridade designada, assim procedeu em relação aos demais processos (AI 2016.25663, 2016.25667, 2016.25668, 2016.25938).

Em retorno à pauta de julgamento em 21/10/2019, após interpretação das normas que dispõe sobre a competência específica do cargo de Auditor Fiscal Adjunto da Receita Estadual, no tocante à execução de diligência fiscal restrita em contribuinte do regime normal de recolhimento, por coadunar com a mesma interpretação dada pelo Conselheiro Michel Gradwohl, acosto-me a sua manifestação de vista, que assim expressou:

1- No Auto de infração em epígrafe consta acusação de que a Autuada, utilizou indevidamente crédito de ICMS.

2 - O Mandado de Ação Fiscal nº 2016.17053, referente ao presente Auto de Infração, determina a realização de Auditoria Fiscal Restrita com o motivo: Fiscalização de Antecipação de Registro ou Aproveitamento indevido de Crédito.

3 - O Recorrente aduz que a Autoridade Fiscal, em razão de exercer o cargo de Auditor Fiscal Adjunto da Receita Estadual, não tem competência para realizar tal lançamento tributário.

4 – Até o advento do Decreto nº 29.978/2009, ações fiscais com o mesmo motivo da ora sob análise eram realizadas por Auditor Fiscal Adjunto da Receita Estadual com fulcro no art. 813, parágrafo único, IV, b, do Decreto nº 24.569/97 – Regulamento do ICMS.

Art. 813. Sem prejuízo da competência originária prevista no artigo anterior, poderão exercer atribuições específicas de fiscalização os ocupantes do cargo de Auditor Adjunto do Tesouro Estadual, Técnico do Tesouro Estadual e dos cargos de provimento em comissão integrantes do Grupo TAF - Tributação, Arrecadação e Fiscalização.

Parágrafo único. Consideram-se atribuições específicas de fiscalização, aquelas atinentes a:

[...]

IV - lançamento de documentos fiscais nos livros próprios, inclusive:

[...]

b) antecipação de registro ou aproveitamento indevido de crédito fiscal;

3- Contudo esse dispositivo foi revogado pelo art. 7º do Decreto nº 29.978/2009, o qual regulamenta a competência dos servidores do Grupo Ocupacional Tributação, Arrecadação e Fiscalização – TAF da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará.

Art. 7º Revogam-se as disposições em contrário, especificamente as previstas nos Arts. 812 e 813 do Decreto 24.569, de 31 de julho de 1997.

4 – O art. 2º do Decreto nº 29.978/2009 passou a regulamentar a competência dos servidores Auditores Fiscais Adjuntos da Receita Estadual para realizar ação fiscal nos seguintes moldes:

Art. 2º As ações fiscais restritas poderão ser exercidas pelo Auditor Fiscal Adjunto da Receita Estadual.

§ 1º Consideram-se ações fiscais restritas os procedimentos decorrentes de:

I - lançamento do crédito tributário decorrente da fiscalização de mercadoria em trânsito, inclusive a de que trata o Parágrafo Único do Art. 5º deste Decreto, quando encontrada sem documento fiscal, com documento fiscal inidôneo nos termos do art. 131 do Decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997, ou emitido para destinatário com situação cadastral irregular ou não identificado, e ainda quando comprovada a prática de subfaturamento;

II - lançamento do crédito tributário referente ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, em operações e prestações sujeitas a substituição tributária, antecipação tributária, diferencial de alíquota, assim como referente à comprovação de benefícios fiscais, inclusive em operações e prestações destinadas a zonas de livre comércio e operações com o comércio exterior e, também, realizado com base em relatórios emitidos pela Secretaria da Fazenda Estadual ou órgão fazendário de outro ente federado, desde que não configure auditoria contábil e financeira e não caracterize ação fiscal de natureza plena;

III - lançamento do crédito tributário quando apurado o descumprimento de obrigação acessória decorrente da legislação tributária, que tenha por objeto as prestações positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos;

IV - lançamento do crédito tributário decorrente da fiscalização em empresas, sociedades empresárias, sociedade simples ou empresário, que tenham definição em legislação específica de tratamento diferenciado, favorecido ou simplificado, que por sua natureza a apresentam registros fiscais e financeiros de baixa complexidade, caracterizados pela exigência da escrituração do Livro de Registro de Entrada, Livro de Registro de Inventário e Livro Caixa, quando for o caso, bem como a dispensa dos demais livros fiscais e contábeis, obedecidos os períodos e os procedimentos fiscais constantes em ato designatório;

V - lançamento do crédito tributário referente ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, de quaisquer Bens ou Direitos - ITCD e Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA;

VI - lançamento do crédito tributário resultante do

uso irregular de equipamento de uso fiscal de que trata a legislação pertinente, sem prejuízo da cobrança do imposto dele decorrente.

§ 2º Os procedimentos a que se referem os incisos II, III, IV, V e VI do §1º deste artigo devem ser precedidos de ato designatório por autoridade competente, iniciando-se, conforme o caso, com a emissão de Termo de Início, de Termo de Intimação ou Termo de Notificação;

§ 3º O disposto no inciso IV do §1º deste artigo não se aplica nas seguintes situações, cujos procedimentos respectivos integram as ações fiscais plenas:

I - fiscalização em empresas que possuam mais de 2 (dois) estabelecimentos ativos, inscritos no Cadastro Geral da Fazenda (CGF) do Estado;

II - lançamento de crédito tributário por arbitramento decorrente do extravio de documentos fiscais;

III - lançamento de crédito tributário decorrente de adulteração ou fraude em livros ou documentos fiscais, com o intuito de iludir o Fisco, furtando-se ao pagamento de imposto;

5 – Como se pode observar, Ação Fiscal Restrita com o motivo Fiscalização de Antecipação de Registro ou Aproveitamento indevido de Crédito não consta no rol exaustivo do § 1º do art. 2º do Decreto nº 29.978/2009.

6 – O art. 1º, § 1º, II, da Instrução Normativa nº 49/2011 confirma que o rol do § 1º do art. 2º do Decreto nº 29.978/2009 é exaustivo:

Art. 1º As ações fiscais desenvolvidas com a finalidade de apurar e constituir o crédito tributário serão gerenciadas pela Coordenadoria da Administração Tributária (CATRI), por meio de registros no sistema corporativo da Secretaria da Fazenda do Ceará (SEFAZ), denominado Controle de Ação Fiscal (CAF) ou outro que venha a substituí-lo.

§ 1º Entende-se por ações fiscais, para os efeitos desta Instrução Normativa, o conjunto de procedimentos técnicos específicos, de natureza fiscal, contábil ou financeira praticados pelo agente do Fisco, que tem por finalidade examinar e avaliar o cumprimento de obrigações tributárias, de natureza principal ou acessória, resultando, quando for o caso, na constituição do crédito tributário decorrente do não cumprimento dessas obrigações, as quais serão efetivadas sob as seguintes modalidades:

[...]

II - auditoria fiscal restrita: ação fiscal que tem por objetivo constituir o crédito tributário decorrente de infrações à legislação tributária, relacionadas aos motivos estabelecidos no respectivo ato designatório, ocorridas no período especificado, nos termos dos incisos II a VI do § 1º do art. 2º do

Decreto 29.978, de 2009; (grifos ausentes no original)

Diante das considerações expendidas, chega-se a conclusão de que, nas especificações dos tipos de procedimentos que se enquadram como “ações fiscais restritas”, de que trata o art. 2º do Decreto nº 29.978/2009, a sua redação não conseguiu inserir todos aqueles originariamente elencados no art. 813 do Decreto nº 24.569/97, como “atribuições específicas de fiscalização”, que poderiam ser exercidas pelo Auditor Fiscal Adjunto.

Como se vê, há uma lacuna deixada pelo Decreto nº 29.978/2009, que inclusive revogou tacitamente o art. 813 do Decreto nº 24.569/97 e apresentou linguagem distinta desse dispositivo legal, que estabelecia originariamente as atribuições específicas que podiam ser realizadas pelo Auditor Fiscal Adjunto da Receita Estadual.

Assim sendo, resta somente acatar a preliminar de nulidade do lançamento por incompetência da autoridade lançadora – Auditor Fiscal Adjunto da Receita Estadual, para executar auditoria fiscal restrita em empresa com regime normal de recolhimento, com o motivo FISCALIZAÇÃO DE ANTECIPAÇÃO DE REGISTRO OU APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO, que se refere a presente autuação.

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do Recurso Ordinário, para dar-lhe provimento e julgar NULO o feito fiscal.

É o VOTO.

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente BRALOG TRANSPORTE DE CARGAS LTDA. (CGF: 06.188.014-0) e Recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

DECISÃO:

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso ordinário interposto, dar-lhe provimento para em grau de preliminar declarar a nulidade do feito fiscal, em razão de incompetência da Autoridade autuante para realizar Ação Fiscal restrita, com motivo de aproveitamento indevido de crédito, por não constar no rol das competências previstas no art. 2º do Decreto nº 29.978/2009. Nos termos do voto da Conselheira Relatora, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e de acordo com a manifestação oral em Sessão do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado. Presente, para proceder sustentação oral das razões do recurso, o representante legal da recorrente, Dr. Felipe Bastos de Oliveira.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 25 de 11 de 2019.


Lúcia de Fátima Galou de Araújo
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA


Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO


Ivete Mauricio de Lima
CONSELHEIRA RELATORA


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO

Michel André B. Lima Gradvohl
CONSELHEIRO


José Osmar Celestino Junior
CONSELHEIRO


Fredy José G. de Albuquerque
CONSELHEIRO


Samara Lea F. R. Silva Aguiar
CONSELHEIRO