



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 029 /2011
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
39ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 23/08/10
PROCESSO Nº 1/4611/2006
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200623106-9
RECORRENTE: CHEVRON BRASIL LTDA
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTES: Francisca Haydee Gonçalves Lima e Antonio Glaydson da Silva
MATRÍCULA: 064.543-1-3 e 105.781-1-6
RELATORA: Conselheira Camila Borges Duarte
REVISORA: Conselheira Ana Maria Timbó Holanda

EMENTA: ICMS – 1. CRÉDITO INDEVIDO – 2. A autuada apropriou-se de créditos indevidos relativos a frete FOB, crédito de origem de transferência e crédito sobre fretes do exercício de 2004, lançados em 2005. Recurso voluntário conhecido e não provido. **3.** Auto de infração julgado **PROCEDENTE**, por unanimidade de votos. Confirmada a decisão condenatória exarada pela instância originária, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **4.** Infringência aos arts. 65,66 e 69 do Decreto 24.5669/97 **5.** Penalidade inserta no art. 123, II, alínea “a” c/c §5º, II, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

RELATÓRIO

A lide emergida através do auto de infração refere-se a *crédito indevido de ICMS*, referente ao período de janeiro/05 e maio a julho/05, resultando em uma multa no montante de R\$ 47.611,14. A autuada apropriou-se de créditos indevidos relativos a frete FOB, crédito de origem de transferência e crédito sobre fretes do exercício de 2004, lançados em 2005. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2006.26101, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de janeiro/05 a dezembro/05, junto à empresa *Chevron Brasil Ltda.*, enquadrada no CNAE como “comercio



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

atacadista de álcool carburante, e outros derivados". Auto de infração lavrado em 11/10/06, com fulcro nos artigos 65, 66 e 69 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 17/08/06 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2006.21968 às fls. 07, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

A peça inaugural foi instruída com o auto de infração nº. 1/200623106-9, informações complementares às fls. 03/05, ordem de serviço nº. 2006.26101, termo de início de fiscalização nº. 2006.21968, termo de intimação nº. 2006.23295 e termo de intimação emitido pela Célula dos Macrosegmentos – CEMA às fls. 09, termo de conclusão de fiscalização nº. 2006.26492, demonstrativos de créditos indevidos referentes à aquisições interestaduais, fls. 11/16, cópia de notas fiscais e conhecimentos de transportes, cópia dos *Livros Registros De Entrada 2004 e 2005, Livros Registros De Apuração do ICMS*, declaração de disponibilidade dos documentos ao contribuinte, fls. 243, recibo de devolução da documentação, AR's, termo de juntada e, termo de revelia e despacho. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, NA HIPÓTESE DE TER SIDO PARCIALMENTE APROVEITADO. O CONTRIBUINTE APROPRIOU-SE DE CRÉDITOS INDEVIDOS RELATIVOS A FRETE FOB E CRÉDITO DE ORIGEM EM TRANSFERÊNCIA, AMBOS RELACIONADOS AO PRODUTO ALCOOL ETÍLICO HIDRATADO CARBURANTE E CRÉDITO DE CISM SOBRE FRETES DO EXERCÍCIO DE 2004 LANÇADOS EM 2005.” (sic).

Às informações complementares, os agentes afirmaram que ao realizar auditoria fiscal na empresa em lume, constataram que a empresa adquiriu nos meses de março e abril de 2005, álcool etílico hidratado carburante (AEHC), de fornecedores de outros Estados com cláusula de frete FOB e deveria fazer a retenção e o recolhimento do ICMS substituição tributária, incluindo o valor do referido frete na base de cálculo do imposto, conforme disposição do art. 468 do RICMS/Ce. Ressaltaram que no auto de infração nº. 2006.23103-3 fora lançado o crédito tributário referente ao recolhimento a menor do imposto, no período de março a abril de 2005. Salientaram que a empresa cometera outro equívoco, quando lançou crédito em sua

elms



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

conta gráfica referente a notas fiscais de transferência de AEHC emitidas de uma unidade da empresa, situado em Paraíba para a unidade de Fortaleza, nos meses de junho a agosto de 2005. Destacaram ainda, que a contribuinte se creditou de fretes do exercício de 2004, lançados tão-somente em 2005, estes em valores maiores do que comprovam os respectivos documentos, por esta razão informaram que solicitaram à contribuinte a comprovação desses lançamentos, que só os apresentou parcialmente, razão pela qual os classificaram como indevidos em observância ao art. 123, II da Lei 12.670/96.

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, II, alíneas "a" e "e", §5º, II da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 47.611,14
Multa	R\$ 47.611,14
TOTAL	R\$ 95.222,28

A contribuinte tomou ciência do auto de infração pelo correio em 23/10/06, consoante AR acostado aos autos às fls. 247, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

O termo de revelia foi lavrado em 14/11/06, porém a atuada apresentou defesa no dia 06/11/06. Desta feita, tornou o presente termo de revelia sem efeito, tendo em vista o protocolo de impugnação tempestiva.

A contribuinte, através de seus advogados legalmente constituídos, interpôs impugnação de fls. 250/253, e documentos de fls. 254/281, onde, esclareceu inicialmente que o relato da peça exordial se encontra intimamente ligado ao auto de infração nº. 2006.23101-9, para o qual a mesma está providenciando o pagamento, assim como o referente ao crédito tributário descrito nos anexos II e III do auto de infração, e por tal motivo não apresentará defesa em relação a tais itens. Efetuou uma breve sinopse fática, e esclareceu que adquiriu junto a seus fornecedores no Rio Grande do Norte, AEHC e, para tanto contratou serviço de frete para o

JA



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

transporte destes produtos para o Ceará. Explicou que conforme preceitua a Lei Complementar 87/96, o ICMS incide sobre o serviço de transporte interestadual de mercadorias, de modo a garantir direito ao crédito, em obediência à não-cumulatividade do imposto. Nesse diapasão, afirmou que desde quando o serviço de transporte interestadual contratado seja referente à atividade do estabelecimento, não há porque vedar o aproveitamento do respectivo crédito. Saliou de outra forma, que as leis infraconstitucionais e uma lei estadual não possui competência para limitar os créditos decorrentes de operações de aquisição de mercadorias que continuam no processo de circulação econômica. Assim, aduziu que a exigência do estorno do crédito de ICMS correspondente aos serviços de frete contratados pela impugnante, não encontra respaldo no sistema constitucional tributário. Pelo exposto, requereu a **IMPROCEDÊNCIA** do lançamento substanciado no auto de infração.

O julgador monocrático, após breve relato acerca da acusação fiscal, arrazou que não consta qualquer pagamento referente aos itens II e III nos autos, tampouco em relação ao auto de infração nº. 2006.23101-9, como alegou a requerida. Afirmou que, segundo as informações fiscais, a empresa praticou vários equívocos, e em conformidade com os anexos apresentados pelas mesmas há parcelas escrituradas e aproveitadas pela empresa nos meses indicados. Concernente ao produto AEHC, colacionou o disposto no art. 468, § 1º no RICMS/Ce, e Lei 13.569/04. Apresentou descrição dos fretes CIF e FOB, esclarecendo que o primeiro é a parcela componente do preço do produto pela qual o vendedor assume o encargo das despesas com o transporte e seguro. Já a segunda, é o adquirente que os assume. Explicou que é considerado crédito indevido todo aquele lançado na conta gráfica do imposto em desacordo com as normas estabelecidas na legislação, bem como o decorrente da não realização de estorno. Quando ao argumento de que uma Lei Estadual não tem competência para limitar os créditos decorrentes de operações de aquisição de mercadorias, esclareceu que não houve qualquer supressão à utilização do crédito e sim um aproveitamento indevido por parte do contribuinte, fruto de diversos erros cometidos. Noticiou, portanto, que não há como deixar de imputar à autuada o ilícito tributário apontado, corroborando, neste sentido à inteligência do art. 877 do RICMS, onde se evidencia a responsabilidade objetiva do infrator. De forma que, entendeu configurada a infração em testilha, e julgou **PROCEDENTE** a ação fiscal, intimando à autuada a recolher aos cofres fazendários, o valor descrito na inicial, com os devidos acréscimos legais, no prazo de 20 (vinte) dias da ciência da decisão ou em igual prazo interpor recurso junto ao Conselho de Recursos Tributários, na forma da lei.

ehs



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A autuada fora intimada da decisão **PROCEDENTE** da instância singular por correio em 16/03/09, consoante cópia da juntada de AR às fls. 292, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

Insatisfeita com a decisão condenatória de 1ª Instância, a requerida interpôs recurso voluntário tempestivo, em 23/03/09, às fls. 293/296, onde confirmou os pontos elencados em sede de impugnação, mencionando jurisprudência do STJ, fls. 295/296, com o fito de demonstrar corroboração à legitimidade do adquirente de serviço de transporte apropriar-se do correspondente crédito do ICMS devido sobre tal atividade. Ressaltou ser inquestionável a contratação do serviço de frete para movimentação de produtos entre duas filiais, seja com fundamento no princípio da não-cumulatividade, ou com base na jurisprudência espojada. Requereu a reforma da decisão recorrida, no sentido da total insubsistência do auto de infração em comento.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 181/09, manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de opinar pela confirmação da **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, ressaltando cada infração apontada pelas agentes. Destacou que em análise ao CNAE da empresa depreende-se que a mesma pratica atividade relacionada com produto sujeito à substituição tributária, que se trata de um instituto jurídico que objetiva concentrar a arrecadação dos tributos em poucas pessoas, facilitando, de modo a facilitar, pois de outra forma seria pulverizada por centenas de contribuintes. Salientou que se encontra amplamente inserida na legislação tributária o procedimento a ser adotado pelo contribuinte quando das operações com AEHC. Elucidou que por força do art. 57 do Decreto 24.569/97, o direito ao crédito é a própria essência da não-cumulatividade, sendo exigido para tanto, o seu usufruto, a devida escrituração, a idoneidade dos documentos fiscais, como também prevê a legislação procedimentos a serem adotados pelo contribuinte quando ao aproveitamento. Contemplou o art. 60, IV, referente à compensação do imposto devido sobre os serviços de transporte e comunicação utilizados no estabelecimento, afirmando que no caso em tela o estabelecimento somente poderia se creditar se este tivesse feito parte da base de cálculo do imposto, conforme dispõe o art. 468, § 1º do RICMS, já que a empresa adquiriu o produto de outros Estados com cláusula FOB, se assim não o fez, caracteriza crédito indevido. Informou que houve uma supressão no recolhimento do imposto, pois a empresa deveria ter recolhido o ICMS Substituição Tributária incluindo o valor do serviço de frete por ocasião da entrada do produto em seu estabelecimento.

Ch



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Quanto ao crédito indevido decorrente do lançamento de crédito de origem contido nas notas fiscais de transferências de AEHC emitidas da unidade de Paraíba, entendeu que segundo o art. 434, II do RICMS não se aplica o regime de substituição tributária nas transferências efetuadas pelo contribuinte substituto para outro estabelecimento, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída subsequente da mercadoria. Explicitou, às fls. 303 que a Nota Explicativa 4/2004 traz os procedimentos a serem adotados nesses casos, daí inferiu que a autuada não poderia aproveitar créditos em sua conta gráfica em virtude do regime à que está sujeita, uma vez que ofende aos critérios legais.

No que tange ao crédito indevido sobre fretes, demonstrados às fls. 13 dos autos, salientou que em virtude da constatação de todas as irregularidades apontadas, tais como documentação não apresentada, lançamento a maior que o comprovado, a infração restou evidenciada. Ademais, discorreu acerca da responsabilidade objetiva pela infração, alegando que as agentes exerceram seu ônus probatório, quando elaboraram os anexos que instruem o auto, obedecendo ao princípio da verdade material. Assim como ponderou que o Direito Tributário rege-se pelo Princípio da Legalidade, de modo que se existe previsão legal que dispões acerca da utilização de créditos e seus impedimentos, deveria o contribuinte observar tal comando, sob pena de sujeitar-se à penalidade gizada.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 300/306.

Na 189ª Sessão Ordinária, ocorrida em 09/10/09, na 1ª Câmara de Julgamento do *Contencioso Administrativo Tributário*, o presente auto foi julgado, entretanto a Sra. Presidente concedeu vistas do processo ao Conselheiro José Sidney Valente Lima.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso voluntário interposto por **CHEVRON BRASIL LTDA.** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, através do qual, a

cm



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

recorrente, por intermédio de seu advogado, regularmente constituído, se insurge contra a Decisão proferida pelo julgador singular, concernente ao auto de infração sob o nº. 1/200623106-9. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por *crédito indevido de ICMS*, referente ao período de janeiro/05 e maio a julho/05, resultando em uma multa no montante de R\$ 47.611,14, em razão de ter se apropriado de créditos indevidos relativos a frete FOB, crédito de origem de transferência e crédito sobre fretes do exercício de 2004, lançados em 2005.

Cumprе inicialmente aclarar que a contribuinte afirmou que a presente demanda está ligada ao auto de infração nº. 2006.23101-9, para o qual asseverou que, concordando com a infração, iria proceder ao pagamento devido. Explanou também que o teor descrito nos anexos II e III, às fls. 12/13, não carece de mais delongas, uma vez que a empresa assumiu o compromisso de quitá-los.

Neste azo, faz-se necessário realizar, em sessão, pesquisa ao Sistema da Sefaz, no sentido de comprovar ou não os pagamentos alegados pela recorrente.

É cediço, nesse momento, esclarecer acerca do frete FOB (*free on board*), citando a Cláusula Segunda do Convênio ICMS 25/90:

“Na prestação de serviço de transporte de carga por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado de início da prestação, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido poderá ser atribuída:

I – ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se produtor rural ou microempresa, quando contribuinte do ICMS”

Neste diapasão, em razão da cláusula FOB, quando da compra e entrega da mercadoria, ficam caracterizados dois contratos distintos, isto é, um da compra e venda de mercadorias e outro relacionado com o serviço de transporte de mercadorias.

A venda reputa-se acabada quando do pagamento e entrega da mercadoria, exaurindo-se todas as responsabilidades do vendedor, inclusive a pertinente ao ICMS,

CB



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

lançado na nota fiscal. No que tange ao transporte, a prestação do serviço vincula o prestador e o tomador, que no caso é o comprador, implicando nova incidência do ICMS, recaindo sobre o serviço de transporte, sendo, destarte, totalmente distinto da operação descrita anteriormente.

Entretanto, vale salientar que a atividade da empresa relaciona-se com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, portanto o procedimento a ser adotado está inserto no art. 468, §1º do RICMS/CE, *in verbis*:

Art. 468. A base de cálculo do ICMS a ser retido pelo estabelecimento distribuidor de combustível será o preço máximo ou único de venda ao consumidor final fixado pela autoridade competente.

§ 1º Na falta do preço a que se refere o caput; a base de cálculo será o valor da operação, incluídos os valores correspondentes a frete, carreto, seguro, parcela correspondente ao valor do subsídio concedido pelo Governo Federal e outros encargos transferíveis ao adquirente, acrescido dos percentuais de margem de agregação definidos no Convênio ICMS nº 03/99 e alterações posteriores.

Assim sendo, em conformidade com o art. 57 do Decreto 24.569/97, como também com o art. 60, IV do mesmo decreto, o imposto relativo ao frete pago pela recorrente é uma hipótese de constituição de crédito fiscal.

Art. 57. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este ou por outro Estado.

.....
Art. 60. Para fins de compensação do ICMS devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

(...)

IV - aos serviços de transporte e de comunicação utilizados pelo estabelecimento;

CB



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Contudo, conforme o disposto no art. 468, §1º do RICMS/CE, o estabelecimento somente poderia apropriar-se do crédito se este tivesse feito parte da base de cálculo do ICMS – Substituição Tributária, uma vez que a empresa adquiriu álcool etílico hidratado carburante (AEHC) de fornecedores de outros estados, com cláusula FOB. Dessa maneira, como tal conduta não fora apreciada pela contribuinte, caracteriza-se o lançamento de crédito indevido, sendo a autuada responsável pelo pagamento do imposto, consoante art. 121 e 122 da Lei 12.670/96, abaixo:

Art. 121. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

.....
Art. 122. Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorram para a sua prática ou dela se beneficiem.

Ex positis, voto pelo conhecimento e não provimento do recurso voluntário; para que seja confirmada a decisão condenatória exarada em 1ª instância, julgando PROCEDENTE a ação fiscal, de acordo com o parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 47.611,14
Multa	R\$ 47.611,14
TOTAL	R\$ 95.222,28

É o VOTO.

CM




**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

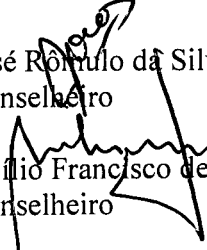
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

DECISÃO

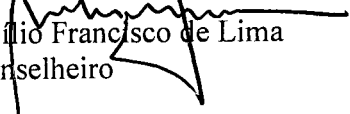
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **CHEVRON BRASIL LTDA.** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves.

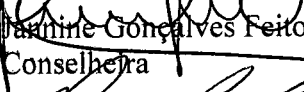
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 17 de 01 de ~~2010~~ 2011

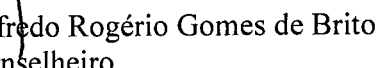

Dulcineire Pereira Gomes
PRESIDENTA

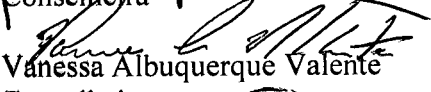

José Romulo da Silva
Conselheiro

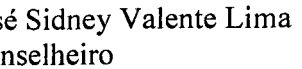

Camila Borges Duarte
Conselheira Relatora


Abílio Francisco de Lima
Conselheiro


Fátima Gonçalves Feitosa
Conselheira


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro


Mateus Lima Neto
PROCURADOR DO ESTADO