



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 508 / 2013
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
SESSÃO DE 17/04/2013 - 025ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3190/2009
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2009.05853
AUTUANTE: ROBÉRIO FRANCISCO M. DOS SANTOS - MAT. 035.718-1-5.
RECORRENTE: TRANSPORTADORA BELMOK LTDA.
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONS. RELATORA: VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE.

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – OPERAÇÕES INTERESTADUAIS – COMBUSTÍVEL — PROCEDÊNCIA. O Agente do Fisco acusa a Contribuinte, acima nominada, de lançar crédito indevido de ICMS, em sua conta gráfica, proveniente da aquisição de combustível – diesel – de outras unidades da Federação, no exercício de 2007. Auto de Infração julgado **PROCEDENTE**. Infringência ao artigo 65, inc. VIII, do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, inc. II, alínea “a” da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 13.418/03. Decisão, por unanimidade de votos, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

O Agente Fiscal acusa a empresa **TRANSPORTADORA BELMOK LTDA.**, de creditar-se indevidamente de ICMS, referente à aquisição de combustíveis – óleo diesel – proveniente de outras Unidades da Federação, no montante de R\$ 238.470,13 (duzentos e trinta e oito mil quatrocentos e setenta reais e treze centavos), no exercício de 2007.

Indica como dispositivos legais infringidos os arts. 57 e 65 ambos do Decreto nº 24.569/1997 e como penalidade sugere o art. 123, inciso II, “a” da Lei nº 12.670/1996, modificado pela Lei nº 13.418/2003.

O processo administrativo tributário encontra-se instruído com os seguintes documentos: Informações Complementares, Ordem de Serviço nº 2008.28542, Termo de Início de Fiscalização nº 2008.23713, Ordem de Serviço nº 2008.39153, Termo de Início de Fiscalização nº 2008.32994, Portaria nº 136/2009, Termo de Início de Fiscalização nº 2009.05518, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2009.09332, Cópia do Livro Registro de Entradas no ano de 2007, Cópia do Registro de Apuração do ICMS no ano de 2007, Demonstrativo da Conta Gráfica do ano de 2007, Demonstrativo dos créditos indevidos apropriados pela empresa no exercício de 2007, referentes a notas fiscais de entradas provenientes de outros estados do produto combustíveis, Notas Fiscais de Saídas, AR referente ao envio do auto e documentos, fls. 03/180.

Devidamente cientificada, a empresa Autuada, apresenta Impugnação, às fls.183/214, na qual argumenta, em princípio, a reunião dos 10 autos de infração para que sejam julgados conjuntamente; **Nulidade** do Auto de Infração em razão de: (i) Ausência de informação à Contribuinte dos percentuais de redução de multa, ofendendo os princípios da legalidade, contraditório e publicidade; (ii) Ausência de informação do termo de início da fiscalização; (iii) Tipificação inconsistente da infração entre as hipóteses do art. 65 do RICMS, vez que a descrição das circunstâncias envolvidas na autuação não esclarece que o crédito do insumo em questão (combustível) está umbilicalmente vinculado ao abastecimento dos caminhões da Impugnante para o exercício das suas atividades. No **mérito**, argui a improcedência da autuação, tendo em vista que a aquisição (entrada) do combustível – óleo diesel – utilizado nos caminhões da impugnante materializa a utilização de insumo essencial ao desenvolvimento das suas atividades; Que é uma empresa de transporte e utiliza-se de toda uma frota de caminhões movimentada ao longo de todo o território nacional, assumindo desta forma, custos de produção, perante os quais poderá utilizar-se das aquisições dos combustíveis como insumo de sua frota, podendo, assim, ser abatidos como forma de crédito do ICMS quando

de sua aquisição. Alega, ainda, quanto ao caráter confiscatório das multas punitivas. Requer, por fim, a realização da diligência contábil.

A Julgadora de 1ª Instância, às fls. 215/220, decidiu pela procedência do Auto de Infração, sob o entendimento de que restou comprovado o creditamento de ICMS em desacordo com a legislação e Parecer nº 147/2004. Intima a Autuada a recolher aos cofres públicos de R\$ 476.940,26 (quatrocentos e setenta e seis mil novecentos e quarenta reais e vinte e seis centavos), a título de ICMS (R\$ 238.470,13) e multa no mesmo valor do imposto.

Intimação da decisão de 1ª Instância e AR referente ao envio da decisão, fls. 221/222.

Inconformada com o *decisum*, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, tempestivamente, às fls.224/239. Nesta peça, os argumentos defensórios são reiterados, aduzindo, apenas, que o Parecer nº 147/2004 não socorre à manutenção da autuação fiscal. Alega, que o combustível, em questão, é sujeito à incidência do regime de substituição tributária do ICMS, sobre o qual a substituta distribuidora recolhe o imposto de todo o ciclo de circulação do produto até o consumidor final, inclusive alcançando os postos de gasolina.

A Consultoria Tributária, através do Parecer de nº 195/2011, apresentou o seu entendimento, às fls. 242/247, pelo conhecimento do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento, para que seja confirmada a decisão condenatória proferida em primeira instância, recebendo a chancela da Procuradoria Geral do Estado, às fls. 248.

Solicitação da empresa para que a SEFAZ efetue a devida intimação da parte do dia e hora da sessão de julgamento, a fim de apresentar sustentação oral, fls. 249/250.

Ofício nº 132/2011 informando da sessão de julgamento em 2ª Instância e AR de intimação, fls. 251/252.

Em Sessão de 08 de agosto de 2011 (Ata da 151ª Sessão Ordinária), a 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conheceu do recurso voluntário para, após afastar a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente, referente à ausência de menção no auto de infração da redução da multa prevista no art. 127 da Lei nº 12.670/96, converter o curso do julgamento em realização de perícia, a fim de que fosse verificado se ocorreu o pagamento do tributo questionado por ocasião das entradas, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, fls. 253/254.

Despacho, fls. 255/257, da julgadora de 1ª Instância, Eliane Resplande, encaminhando os autos à CEPED para atendimento das seguintes solicitações: 1. Averiguar/constatar o pagamento do tributo devido por ocasião das entradas no Estado do Ceará, do combustível – óleo diesel utilizado pela Recorrente, em conformidade com o artigo 2º, V, “c”, art. 3º, VIII, art. 12, I, “f”, art. 14, § 1º, IV, art. 28, VII, art. 45, III, todos da Lei nº 12.670/96; 2. Cientificar a contribuinte do inteiro teor desta peça, bem como, dos demais documentos que forem acostados aos autos, abrindo prazo para manifestação; 3. Fornecer quaisquer outras informações necessárias à elucidação da lide.

Laudo Pericial, às fls. 258/275, em resposta aos quesitos formulados, informa que após consultar no Sistema Receita, Listagem de DAE's pagos por CGF, fora verificado que no período de 01/01/2007 (NF's que compõem a base de cálculo do auto de infração são de competência 2007) a 28/11/2012 (data da realização da consulta) houve o pagamento de 03 DAE's no código de receita 1031 – ICMS Substituição entrada, nos valores de R\$ 69,75, R\$ 35,00 e R\$ 24,32, de competência maio/2007, agosto/2007 e junho/2009, respectivamente. Verificou-se ainda que estes pagamentos se referiam às notas fiscais nºs 420, 499 e 954, os quais não constam na base de cálculo do auto de infração da fiscalização. Ressalta, que a empresa não apresentou as guias de recolhimento do ICMS substituição tributária referente às notas fiscais cujos créditos de ICMS foram considerados indevidos pela fiscalização, assim como não foi identificado no sistema corporativo Receita os pagamentos, logo não houve o pagamento do tributo oriundo dos créditos destacados nas NF's, objeto do AI.

Esclarecimentos ao Termo de Intimação de Perícias e Diligências e anexos, fls. 276/288, informando que o recolhimento é feito na fonte “distribuidora de combustível” e ainda apresentou uma planilha como é feito o recolhimento para o Estado do Ceará, na forma de débito e crédito.

Termo de Entrega de Laudo Pericial, fls. 289/290.

Termo de Juntada do AR referente ao envio do Termo de Intimação de Perícias e Diligências, fls. 295.

Termo de Intimação de Perícias e Diligências, fls.296/305.

Manifestação da empresa acerca do Laudo Pericial, às fls. 306/307, na qual alega, a Recorrente, que a perícia fora imprecisa ao se reportar a recolhimento de ICMS por substituição tributária, pois sendo esta substituída na relação tributária, jamais terá que recolher ICMS na cadeia, cabendo tal incumbência a substituta tributária, que no caso é a distribuidora de combustível; que a autuação também não foi precisa ao descrever o fato delituoso, cerceando assim o direito de defesa.

Despacho de encaminhamento dos autos à 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, fls. 319.

Ofício nº 080/2012 informando da sessão de julgamento em 2ª Instância e histórico dos Correios, fls. 320/321.

É o Relatório.

VOTO DA RELATORA

Conforme relatado, o processo em apreço diz respeito à “*Credito Indevido de ICMS*”, referente à aquisição de combustíveis – óleo diesel – proveniente de outras Unidades da Federação, no montante de R\$ 238.470,13 (duzentos e trinta e oito mil quatrocentos e setenta reais e treze centavos), no exercício de 2007.

Para comprovar a acusação, o Agente do Fisco, elaborou o Demonstrativo da Conta Gráfica, bem como, o Demonstrativo dos Créditos indevidos apropriados pela Autuada, referentes às notas fiscais de entradas provenientes de outros estados do produto combustíveis.

A Empresa Autuada, tanto em sua Impugnação quanto de Recurso Voluntário, argui a nulidade do Auto de Infração, face à ausência de informação dos percentuais de redução da multa aplicada, em ofensa aos princípios da legalidade, contraditório e publicidade.

Em princípio, no que concerne a nulidade suscitada, em que pese as alegações expendidas pela Autuada, estas não merecem prosperar. Na espécie, conforme se verifica, o Auto de Infração fora lavrado em total consonância com a legislação tributária estadual (arts. 821 e 822 do RICMS), não ocasionando qualquer tipo prejuízo à ampla defesa e ao contraditório. O Agente do Fisco agiu com zelo e efetuou todos os procedimentos legais devidos.

In casu, se a Recorrente tinha interesse em efetuar o pagamento do crédito tributário lançado, com seus respectivos descontos, deveria ter se dirigido à SEFAZ, através de suas unidades, ou ter emitido o DAE no *site* da SEFAZ. Como se vê, a Empresa recebeu por AR, às fls. 180, o Auto de Infração lavrado, no qual, dentre outras, contém a seguinte informação:

“Fica o contribuinte em epígrafe intimado a recolher o Crédito Tributário com seus acréscimos legais lançados na forma deste instrumento no montante identificado neste Auto de Infração, ou a comparecer à Célula de Execução no prazo de 20 (vinte) dias de ciência deste, para apresentar sua defesa contra as infrações identificadas”.

No caso *sub examen*, cumpre esclarecer, nenhum dos princípios constitucionais fora transgredido. Cercear a defesa do Contribuinte significa impedir que a parte exercesse de modo pleno sua defesa, é dificultar, colocar obstáculo, e, *in casu*, nenhuma destas ações ocorreu.

Nesse particular, insta consignar, a norma é clara ao dispor sobre quais circunstâncias ocorre o cerceamento ao direito de defesa. Veja-se, o disposto no § 3º do art. 53, do Decreto nº 25.468/99, abaixo transcrito:

Art. 53. (omisso)

§ 3º *Considera-se ocorrida a preterição do direito de defesa em qualquer circunstância em que seja inviabilizado o direito ao contraditório e à ampla defesa do atuado.*

Outrossim, não cabe à parte alegar o desconhecimento da lei, vez que todos os descontos referentes ao pagamento de multas estão insculpidos no art. 127 da Lei nº 12.670/96.

Quanto à alegação, promovida pela Recorrente, de ausência de informação sobre o termo de início da fiscalização, bem como, de inadequação de fundamentação legal da infração entre as diversas hipóteses do art. 65 do RICMS, por entender, a Recorrente, que *“a descrição das circunstâncias envolvidas na autuação não esclarece que o crédito do insumo em questão (combustível) está umbilicalmente vinculado ao abastecimento dos caminhões da Impugnante para o exercício das suas atividades”*.

Nesse ponto, há de observar-se, o Auto de Infração, em discussão, fora lavrado nos moldes dos arts. 31 a 35 do Decreto nº 25.468/99. *In casu*, a infração está perfeitamente descrita nas informações complementares, às fls. 04, não restando dúvidas sobre quais fatos são imputados à parte. Ademais, dispositivo legal infringido é mera formalidade, que visa apenas nortear a infração descrita no Auto. Assim sendo, tais alegações devem ser rejeitadas em sua integralidade.

Com relação ao Termo de Início de Fiscalização, destaque-se, este não merece reparos, já que fora expedido dentro dos ditames legais, sendo alcançado o seu objetivo, ou seja, informar à Contribuinte do início da ação fiscal, e intimá-la para efetuar a entrega da documentação detalhada no referido termo.

Pelas razões supra, rejeito as nulidades suscitadas, pela Recorrente, passando a análise das questões de mérito.

No mérito, conforme relatado, pugna a Recorrente pela improcedência da acusação fiscal, argumentando que a aquisição (entrada) do combustível – óleo diesel – utilizado nos caminhões materializa a utilização de insumo essencial ao desenvolvimento das suas atividades. Aduz, que por ser uma empresa de transporte, utiliza-se de toda uma frota de caminhões movimentada ao longo de todo o território nacional, assumindo desta forma, custos de produção,

perante os quais poderá utilizar-se das aquisições dos combustíveis como insumo de sua frota, podendo, assim, ser abatidos como forma de crédito do ICMS quando de sua aquisição.

Acerca da matéria, dispõe o art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da Constituição Federal:

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

(omisso)

§ 2.º *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;*

Na hipótese dos autos, cumpre destacar, trata-se de operações interestaduais. *In casu*, o creditamento do ICMS, decorrente de tais operações, é vedado, pelo fato do produto ser imune.

Ressalte-se, este é o entendimento da SEFAZ/CE, explicitado no Parecer nº 147/2004, *verbis*:

“As operações interestaduais com combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo gozam de imunidades, a teor do art. 155, § 2º, X, “b”, da Constituição Federal”.

“Desse modo, não havendo incidência nessas operações não há que se cogitar em crédito fiscal para compensar débitos nas prestações realizadas pela consulente”.

“Em suma, as respostas formuladas pela consulente são pela impossibilidade jurídica dessas operações gerarem crédito fiscal”.

No presente processo, as notas fiscais colacionadas às fls. 75/178, comprovam que o produto está inserido no regime de substituição tributária (arts. 484 a 485 do Decreto nº 24.569/97), figurando como substituta tributária as refinarias de petróleo. Na espécie, é de se esclarecer, este regime não gera créditos ao adquirente das mercadorias nas operações subsequentes, vez que o mesmo já fora cobrado até a última operação.

Como bem ressaltado, pela ilustre Consultora tributária, Ana Thereza Nunes de Macedo Costa, no Parecer, às fls. 246 dos autos:

“O Contribuinte ao receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária não poderá se apropriar, sob a forma

de crédito, o valor do imposto, haja vista já ter sido considerado no momento da apuração do cálculo do imposto devido por este regime de recolhimento, conforme determina o art. 435 § 7º do RICMS. E se for resultaria em duplicidade de crédito, posto que ao ser aproveitado em dois momentos distintos resultaria em valores superiores ao efetivamente cobrado na operação anterior, em desacordo com o princípio da não-cumulatividade.”

In casu, impende salientar, não há qualquer afronta ao princípio da não-cumulatividade, posto que o cálculo do ICMS – substituição tributária prevê o abatimento do ICMS - normal, conforme prescreve o § 5º do art. 8º da Lei Complementar n.º 87/96:

Art. 8º. (omisso)

§ 5º *O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.*

Com efeito, no caso vertente, não é possível o creditamento do ICMS. A forma de retenção do imposto no caso de substituição tributária está disciplinada no art. 435, § 7º do Decreto nº 24.569/97. Na espécie, até a forma de escrituração nos leva a confirmar que realmente não é viável o creditamento, em questão. Estabelece o art. 446 do RICMS:

Art. 446. *As notas fiscais correspondentes às entradas e saídas de mercadoria, cujo imposto tenha sido pago por substituição tributária, deverão ser escrituradas nas colunas "Documento Fiscal" e "Outras - de Operações sem Crédito e sem Débito do Imposto" dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, respectivamente.*

No que concerne a solicitação de nova Perícia, requerido em Sessão, pelo representante da parte. Nesse ponto, entendo totalmente incabível, visto que o quadro demonstrativo elaborado pelo Fiscal Autuante indicam com clareza as notas fiscais, objeto da autuação, e não restam dúvidas sobre a infração.

Em relação ao caráter confiscatório da multa aplicada. Quanto há isso, cumpre informar, que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constituição Federal, art. 102.

A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la. Desta forma, não há que se falar em confisco com relação à multa lançada.

Na presente questão, não merece reparos a decisão recorrida, vez que restou comprovado nos autos o creditamento indevido de ICMS, pela Autuada.

Portanto, deverá a Recorrente sujeitar-se a penalidade prevista no art. 123, inc. II, alínea "a", da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 13.418/03, *verbis*:

Art. 123. (...)

II – com relação ao crédito do ICMS:

a) crédito indevido, assim considerado todo aquele escriturado na conta-gráfica 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;

Com essas considerações, **VOTO**, pelo conhecimento do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o Voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS	R\$	238.470,13
<u>MULTA</u>	<u>R\$</u>	<u>238.470,13</u>
 TOTAL	 R\$	 476.940,26

DECISÃO

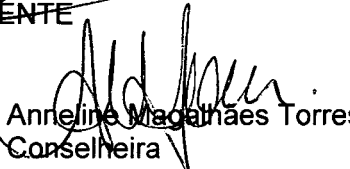
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **TRANSPORTADORA BELMOK LTDA**, e Recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**,

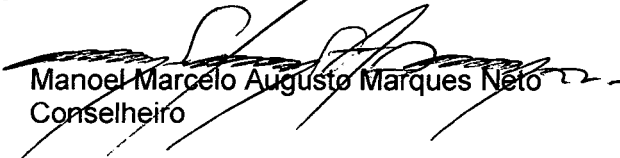
RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, após conhecer do recurso voluntário: **1.** Inicialmente consignar que o **pedido de nulidade** do processo por “ausência de menção no Auto de Infração da redução da multa a que se refere o artigo 127 da Lei 12.670/96” fora afastado por unanimidade de votos na 151ª Sessão Ordinária de 08 de agosto de 2011. **2.** Com relação ao pedido de **perícia** requerido em sessão pela representante da parte, com o fito de verificar novamente, se não consta dos autos a existência de notas fiscais internas, configurando assim abastecimento interno da empresa – Afastado por unanimidade de votos, eis que o quadro demonstrativo elaborado pelo autuante indicam as notas fiscais objeto da autuação. **3. No mérito**, também, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria tributária, adotado pelo representante da Duta Procuradoria Geral do Estado. Presente, para proceder sustentação oral das razões do recurso, a representante legal da recorrente, Dra. Alexandra Francisco.

SALA DE SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos **06** de agosto de 2013.

Francisca Maria de Sousa
PRESIDENTE


Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro


Anneline Magalhães Torres
Conselheira

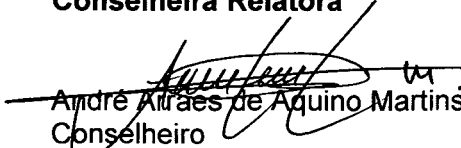

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro

Ana Mônica Filgueiras Menescal
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira Relatora


Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro


André Araújo de Aquino Martins
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO