



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 538 /2015

79ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 18.05.2015

PROCESSO Nº 1/3045/2014 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2014.07163

AUTUANTE: MARIA ADRIANA PEREIRA VIEIRA E OUTROS

RECORRENTE: PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONSELHEIRO FRANCISCO JOSÉ DE OLIVEIRA SILVA

EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. O ICMS destacado nas notas fiscais relativas ao fornecimento interno de óleo diesel marítimo, *marine gasoil*, *marine fuel* 380 e querosene de aviação, não poderia ser lançado a crédito na conta gráfica do contribuinte, posto que tais produtos não fazem parte da cadeia produtiva, nem tampouco integram o produto final, mas, destinavam-se ao abastecimento de navios, rebocadores e aeronaves do contribuinte. Preliminares de nulidade e pedido de perícia, rejeitadas **AUTUAÇÃO PROCEDENTE.** Amparo legal: Art. 65, II, 66, 590, do Decreto nº 24.569/97, Art. 12, I, 62, §§ 1º e 3º da Lei nº 12.670/96, e Art. 33, I, da Lei Complementar nº 87/96. Penalidade: Art. 123, II, “a”, da Lei nº 12.670/96. Recurso ordinário conhecido mas não provido. Confirmada a decisão condenatória proferida em 1ª Instância. Decisão, por maioria, com voto de desempate, e em conformidade com o Parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração nº 2014.07163-3, lavrado sob o fundamento de que o contribuinte, acima nominado, aproveitou indevidamente, nos exercícios de 2010 e 2011, crédito de ICMS proveniente de entradas de bens ou mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, no montante de R\$ 11.598.583,58 (Onze milhões quinhentos e noventa e oito mil quinhentos e oitenta e três reais e cinquenta e oito centavos), decorrentes da aquisição de óleo diesel marítimo, *marine gasoil*, *marine fuel* 380 e querosene de aviação, utilizados para abastecimento de navios, rebocadores e aeronaves da autuada.

Dispositivos indicados como infringidos: Arts. 65, II e 66 ambos do Decreto nº 24.569/97. Penalidade; Art. 123, II, “c” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

Instruem os autos: Informações Complementares (fls. 03 a 07); Mandado de Ação Fiscal nº 2014.04034 (fls. 08); Termo de Início de Fiscalização nº 2014.02763 (fls. 09); Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2014.18224 (fls. 106).

O lançamento está embasado na documentação apensada às fls. 10 a 104 dos autos.

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, conforme fls. 111 a 134 dos autos.

O processo foi julgado Procedente em 1ª Instância, conforme decisão de fls. 139 a 154 dos autos sob o fundamento de que o ICMS destacado nas notas fiscais de fornecimento interno de óleo diesel marítimo, *marine gasoil*, *marine fuel* 380 e querosene de aviação não poderia ter sido lançado a crédito na apuração mensa do imposto devido, posto que não faz parte da cadeia produtiva, tampouco integra o produto final, destinando-se, exclusivamente, ao abastecimento das embarcações e aeronaves de transporte da empresa, devendo ser mantido o lançamento a débito das respectivas notas fiscais, daí a configuração do crédito indevido.

O contribuinte inconformado com a decisão condenatória prolatada em 1ª Instância, interpôs recurso alegando, basicamente: 1) nulidade do lançamento por inobservância ao art. 33, XII do Decreto nº 25.468/99; 2) que os juros de mora sobre a multa devam ser contabilizados a partir do prazo final para pagamento do auto de infração; 3) os produtos óleo diesel marítimo, *marine gasoil*, *marine fuel* 380 e querosene de aviação participaram da cadeia comercial e industrial do contribuinte; 4) O STJ já se posicionou favoravelmente à tese da recorrente; 5) o art. 590 antes de ser inconstitucional é ilegal, pois extrapolou os termos da Lei nº 12.670/96; 6) que ocorreu autoconsumo, portanto, não há incidência de ICMS; 7) que não há incidência do ICMS nas operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme a Súmula 166 do STJ; 8) requer a realização de perícia; 9) por fim, pugna pela improcedência da autuação.

A Consultoria Tributária por meio do Parecer nº 128/2015 (fls. 189/198) recomendou a manutenção da decisão singular. A douta PGE adotou referido parecer, conforme fls. 199 dos autos.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

O crédito tributário exigido no presente Auto de Infração decorre da acusação de creditamento indevido em razão de entradas de mercadorias para uso ou consumo do próprio estabelecimento (óleo diesel marítimo, *marine gasoil*, *marine fuel* 380 e querosene de aviação), constatada através do levantamento das notas fiscais emitidas pelo contribuinte com o indicativo de fornecimento interno, nos exercícios de 2010 e 2011, no montante de R\$ 11.598.583,58 (Onze milhões quinhentos e noventa e oito mil quinhentos e oitenta e três reais e cinquenta e oito centavos),

Quanto ao mérito, entendo que a demanda deve ser analisada sob os aspectos da não incidência de ICMS sobre o denominado “autoconsumo” e transferência, bem como em razão da utilização dos produtos como insumos na cadeia industrial.

De início, quanto ao procedimento denominado de “autoconsumo” a justificar a não incidência do ICMS, o contribuinte destacou em sede do recurso (fls. 176), que:

“Ad argumentandum tantum, ainda que se entendesse que houve transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, nos casos em que houve transporte do produto para Paracuru/CE, a despeito do disposto do art. 12, I, parte final, da Lei Complementar nº 87/96, a relação jurídica de transferência interna de produtos não pode resultar em obrigação de pagamento do tributo. A hipótese de incidência do ICMS se dá com a conjunção dos elementos “circulação” e “mercadoria”. O segundo elemento encontra-se presente, mas a circulação – ou a passagem de bens de uma pessoa para a outra, a mudança de titularidade de determinado bem – não ocorreu no caso.

Observa-se que as notas fiscais foram emitidas com a indicação dos preços das mercadorias e com o respectivo destaque de imposto – ICMS – sendo este escriturado e aproveitado, inteiramente, a título de crédito fiscal, reduzindo o montante do imposto devido, conforme consta às folhas 176 do recurso, que passamos a transcrever:

“Diante do exposto, é improcedente a ação fiscal em testilha, uma vez que os valores de ICMS destacados nas notas fiscais de saídas foram lançados a débito e a crédito na escrita fiscal, não gerando perda para o Erário, pois tais operações não configuravam fatos geradores do ICMS”.

Ocorre que a autuação fiscal tem por fundamento o descumprimento pela autuada da legislação tributária no que se refere à vedação legal para o creditamento do ICMS em operações envolvendo os seguintes produtos: óleo diesel marítimo, *marine gasoil*, *marine fuel 380* e querosene de aviação, utilizados no abastecimento de navios, rebocadores e aeronaves da recorrente.

A norma regulamentadora, Decreto nº 24.569/97 – RICMS/CE, disciplina a forma e o registro de produção própria do estabelecimento, estabelecendo que:

“Art. 590. Ocorrendo o consumo ou a integração ao ativo permanente, de mercadoria de produção própria ou adquirida para fins de comercialização ou industrialização, o estabelecimento emitirá nota fiscal com destaque do imposto, consignando como natureza da operação: “Consumo ou Integração ao ativo permanente”, conforme o caso.

Parágrafo único. A base de cálculo do imposto de que trata o caput, será o valor constante da contabilidade do estabelecimento, ou na sua falta, o custo de produção ou de aquisição.”

Verifica-se, pois, que o contribuinte não atendeu ao disposto na legislação ao consignar a natureza da operação de modo diverso do previsto na legislação anteriormente mencionada, mas, também com vedação legal de aproveitamento imediato conforme veremos mais adiante.

Já com relação aos argumentos do contribuinte de que as mercadorias eram utilizadas como insumos nos processos produtivos da atividade industrial, tem-se que, segundo a recorrente que antes não admitia tratar os produtos (óleo diesel marítimo, *marine gasoil*, *marine fuel 380* e querosene de aviação) de “mercadorias” agora, em novo tópico recursal, assim os considera, quando afirma:

“Esses produtos participaram da cadeia comercial e industrial da contribuinte, sendo essenciais para a realização do objeto social da empresa, que compreende o “comércio e o transporte de petróleo proveniente do poço, de xisto ou de rochas, de seus derivados, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos, além das atividades vinculadas à energia, podendo promover a pesquisa, o desenvolvimento, a produção, o transporte, a distribuição e a comercialização de todas as formas de energia, bem como quaisquer outras atividades correlatas ou afins, no País ou fora do território nacional”.

Dessa forma, no que pese o óleo diesel marítimo, o *marine gasoil*, o *marine fuel 380* e o querosene de aviação possam vir a participar da cadeia comercial e industrial da recorrente, bem como ainda vir a ser utilizados como insumos para a mistura e especificação de outros produtos, restou claramente assentados nos autos que tais produtos, objetos da autuação, constam nos documentos fiscais como utilizados na condição de bens de consumo.

Porquanto, os produtos - óleo diesel marítimo, *marine gasoil*, *marine fuel 380* e querosene de aviação – não foram recebidos para comercialização, mas para autoconsumo, embora tenham sido utilizados no desenvolvimento de suas atividades, não se tem como integrante do produto final. Da mesma forma, o combustível de fabricação própria do recorrente é utilizado para abastecimento dos seus navios, rebocadores no transporte de petróleo e seus derivados até os portos e aeronaves utilizadas no transporte de pessoal, este também não integra o produto final, devendo ser considerado bem de consumo.

Portanto, indevido o aproveitamento do crédito do ICMS no período assinalado no Auto de Infração, somente sendo permitido a partir de janeiro de 2011, conforme o inciso I, do art. 33, da Lei Complementar 87/96, na redação dada pela Lei Complementar 138, de 2010, como se vê transcrito:

“Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020.”

Ainda, em sede recursal, há a tese com suporte na Súmula 166, do STJ – que, com relação ao Óleo Diesel Marítimo e Marine Gasoil, ambos são adquiridos pela unidade LUBNOR, da Petrobrás, de outras unidades da Petrobrás, e que a mera transferência de titularidade dos produtos, sem natureza comercial, não constitui operação para fins de incidência do ICMS, sob escora de que a hipótese de incidência se dá na conjugação dos elementos “circulação” e “mercadoria”.

O argumento não encontra amparo nas regras de não-incidência no ordenamento jurídico-tributário estadual, ao revê, tem como fato gerador, a Lei e o Regulamento ICMS nº 12.670/96 e Decreto nº 24.569/97 – em ambos no inciso I, art. 3º, que se alicerçam na previsão estatuída reproduzida da Lei Complementar 87/96 estabelecendo no art. 12, que assinala:

*“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:
I – da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.”*

Com relação as preliminares arguidas pela recorrente, esclarece-se que:

1. No tocante à nulidade por cerceamento do direito de defesa com base no art. 33, XII, do Decreto nº 25.468/99, sob o fundamento de que o auto de infração carece de elemento obrigatório para sua validade, uma vez que o auditor fiscal não informou o valor total do crédito tributário devido, mas tão somente o valor histórico extraído das notas fiscais, deve-se afastá-la, sob o entendimento de que não há previsão para se efetuar o lançamento com valores atualizados e com incidência de juros;
2. Relativamente à conversão do curso do julgamento do processo em realização de Perícia com o fito de verificar-se se os produtos objeto da autuação foram, efetivamente, aplicados e consumidos na atividade-fim da empresa, de modo que seja respondido os quesitos constantes às fls.184 dos autos, entendo que o referido pedido de perícia deva ser rejeitado, sob o argumento de que, na hipótese dos autos, trata-se de matéria de direito, portanto, não carece de provas, com bem asseverou o Parecer da Assessoria Processual Tributária.

Com relação à arguição de que a fruição dos juros de mora sobre a multa deva ser contabilizada a partir do prazo final para pagamento do auto de infração, entendo que a legislação do Estado do Ceará é bastante clara que estes (os juros) devem ser contabilizados a partir do fato gerador da obrigação tributária principal, conforme restou demonstrado no Voto de Desempate da Presidente da 1ª Câmara de Julgamento, cuja conclusão se reproduz:

A análise da presente *quaestio* deve a meu pensar, ser realizada tendo como pressuposto inicial a dicção das normas tributárias alencarinas insculpidas nos Parágrafos 1º e 3º do art. 62 da Lei nº 12.670/96 e art. 77 do Decreto nº 24.569/97, senão vejamos:

*Art. 62. Os débitos fiscais do ICMS, quando **não pagos na data de seu vencimento**, serão acrescidos de juros de mora equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de*

Liquidação e Custódia(SELIC), acumulada mensalmente, ou a qualquer outra taxa que vier a substituí-la.

§1º Os juros moratórios incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito.

(.....)

*§5º O crédito tributário, inclusive o **decorrente de multa**, fica acrescido dos juros de que trata o caput exceto na parte relativa á mora de que trata o art. 61.*

*Art.77. O débito fiscal do ICMS, inclusive o decorrente de multa, quando **não pago na data de seu vencimento**, será acrescido de juros de mora equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia(SELIC), acumulada mensalmente, ou a qualquer outra taxa que vier a substituí-la.*

*§1º. Os juros moratórios incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do **vencimento de débito**.(grifo pessoal)*

A tese apresentada pela recorrente parece-me bastante razoável, todavia, não vislumbro que esta tenha sido abraçada pelo legislador cearense, pois em nenhum momento determinou que a fruição dos juros de mora da multa de ofício ocorra a partir do vencimento do auto de infração, mas reportando-se sempre ao vencimento do débito.

Denota-se da dicção das normas acima reproduzidas que os juros moratórios referentes ao crédito tributário, incluindo-se, neste, a multa de ofício, devem ser calculados a partir do vencimento da obrigação principal, razão pela qual, como julgadora administrativa quedo-me a aplicação destas normas, vez que a atividade de julgamento administrativo encontra-se adstrita ao princípio da legalidade.

Trago para ilustrar o presente voto, o entendimento outrora manifestado nos autos do Processo nº 1/0226/2012, AI nº 2011.15273, na qual figura como recorrente a PETRÓLEO BRASILEIRO S/A, quando do enfrentamento de idêntica tese argüida no processo ora em julgamento.

Ressalta-se que, a decisão proferida relativo ao processo retromencionado, guiou-se em perfeita sintonia com o exposto neste voto, corporificada na Resolução nº 254/2014, de lavra do Conselheiro Manoel Marcelo Augusto Marques Neto, cujo teor assim nos revela:

Quanto à alegação da ilegitimidade de computar os juros de mora sobre o valor da multa de ofício desde a data do vencimento da obrigação principal, ressalta-se que nos lançamentos por homologação, os juros de mora são devidos desde a data do vencimento da obrigação principal, nos termos do art. 77 do Decreto nº 24.569/97.

Por fim, convém registrar também a orientação contida no Parecer nº 460/2011, exarado pela Coordenadoria da Administração Tributária – Catri, cujo entendimento trilha nessa mesma linha de pensamento.

Por fim, no tocante a penalidade aplicável ao caso em questão, é de se confirmar a indicação da multa disposta no Auto de Infração pela agente fiscal – Art. 123, inciso II, alínea “a” da Lei nº 12.670/96, que consigna no seu texto a cobrança de uma vez o valor correspondente ao crédito indevidamente aproveitado, *in verbis*:

“Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

(...)

II - com relação ao crédito do ICMS:

a) crédito indevido, assim considerado todo aquele escriturado na contábil 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 ”

Pelas razões expostas, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para, no mérito, decidir pela confirmação da decisão condenatória de primeira instância, em conformidade com Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO

ICMS	R\$ 11.598.583,58
MULTA.....	R\$ 11.598.583,58
TOTAL.....	R\$ 23.197.167,16

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, Resolve: 1. Em grau de preliminar no tocante à nulidade por cerceamento do direito de defesa com base no art. 33, XII, do Decreto nº 25.468/99, sob o fundamento de que o auto de infração carece de elemento obrigatório para sua validade, uma vez que o auditor fiscal não informou o valor total do crédito tributário devido, mas tão somente o valor histórico extraído das notas fiscais. Preliminar de nulidade afastada, por decisão unânime, sob o entendimento que não há previsão para se efetuar o lançamento com valores atualizados e com incidência de juros; 2. Ainda em grau de preliminar com relação a conversão do curso do julgamento do processo em realização de Perícia com o fito de verificar-se se os produtos objeto da autuação foram, efetivamente, aplicados e consumidos na atividade-fim da empresa, de modo que seja respondido os quesitos constantes às fls.184 dos autos. Pedido de Perícia rejeitado por unanimidade de votos sobre o argumento de que, na hipótese dos autos trata-se de matéria de direito, observando-se ainda os fundamentos do Parecer da Assessoria Tributária. Passando-se a análise do mérito, após calorosos debates votaram pela manutenção da decisão de Procedência proferida na instância “a quo” os Conselheiros: Francisco José de Oliveira Silva, Ana Mônica Filgueiras Menescal, Alexandre Mendes de Sousa e Manoel Marcelo Augusto Marques Neto. Entendendo, que na situação em questão não ocorre Fato Gerador do ICMS e portanto votando pela Improcedente do feito fiscal manifestaram-se os Conselheiros: Pedro Eleutério de Albuquerque, José Gonçalves Feitosa, Sandra Arraes Rocha e Vanessa Albuquerque Valente. Verificado o empate, com suporte no que estatui o art. 37, do Decreto nº 25.711/99 (Regimento Interno do Conselho de Recursos Tributários), a Sra. Presidente da Câmara, Dra. Francisca Marta de Sousa, manifestou-se em Sessão, em VOTO DE DESEMPATE, pela confirmação da decisão de PROCEDÊNCIA, adotando como fundamentos de seu Voto o entendimento manifestado em sessão pelo ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, Dr. Mateus Vianna Neto, cujo teor encontra-se reduzido a termo nos autos. Diante da decisão proferida, a representante da parte, Dra Marisa Sanford Silveira, solicitou a este Colegiado que fosse analisado seu argumento recursal no tocante a ilegitimidade de computar-se juros sobre a multa de ofício desde a data de vencimento da obrigação principal. Neste momento registro que o ilustríssimo representante da PGE, Dr. Mateus Vianna Neto, conforme reduzido a termo nos autos, manifestou-se nos seguintes termos; “...Quanto a aplicação de juros sobre a multa sancionatória, o termo inicial deve ser a data do nascimento desta obrigação, isto é do prazo indicado no AI.” Examinada e discutida o pedido então formulado pela representante da parte, quando submetida à deliberação dos Conselheiros verificou-se empate de votos, gravitando as teses em torno do entendimento de que os juros de mora devem ser contados desde a data em que o débito principal do ICMS venceu e não foi pago e outra de que os juros sobre a multa, no caso do lançamento de ofício devem ser contados somente a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do auto de infração. Votaram pela aplicabilidade dos juros sobre a multa nos termos do disposto no auto de infração, os Conselheiros: Francisco José de Oliveira Silva, Ana Mônica Filgueiras Menescal, Alexandre Mendes de Sousa e Manoel Marcelo Augusto Marques Neto. Votaram na mesma linha do exposto pelo Procurador do Estado, entendendo que os juros somente podem ser cobrados a partir do prazo final fixado no Auto de infração, tendo em vista que a multa

de ofício é constituída no momento da lavratura deste, os Conselheiros: Pedro Eleutério de Albuquerque, José Gonçalves Feitosa, Sandra Arraes Rocha e Vanessa Albuquerque Valente. Diante do empate, com suporte no que estatui o art. 37, § 4º do Decreto nº 25.711/99 (Regimento Interno do Conselho de Recursos Tributários), diante da necessidade do exame dos autos, a Presidente da Câmara sobrestou o anúncio da decisão para ser proferido *a posteriori*. Presente, para apresentação de defesa oral, a representante legal da autuada, Dra. Marisa Sanford Silveira.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de 07 de 2015

Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTE

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

Ana Mônica Filgueiras Menescal
Conselheira

Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

Sandra Arraes Rocha
Conselheira

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira

Pedro Eleutério de Albuquerque
Conselheiro

Mateus Tiana Neto
PROCURADOR DO ESTADO
CIENTE: 13 / 07 / 15