



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 626 /2009
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
102ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 18/09/09
PROCESSO Nº. 1/3301/2007
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2007.06106-9
RECORRENTE: RODOLIVRE TRANSPORTE RODOVIÁRIO LTDA
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Pedro Rodrigues Mourão
MATRÍCULA: 006.724-1-6
RELATOR: Conselheiro João Fernandes Fontenelle
REVISORA: Conselheira Andréa Machado Napoleão

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO INDEVIDO 2. Acusação fiscal que versa sobre creditamento indevido de ICMS referente à aquisição de óleo diesel realizada em outras unidades federadas. Recurso voluntário conhecido e não provido. **3.** Auto de infração julgado **PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em virtude da imunidade tributária que gozam as operações interestaduais de combustíveis. Confirmada a decisão proferida em 1ª instância, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **4.** Infringência aos artigos 57 e 65 do Decreto 24.569/97. **5.** Penalidade inserta no art. 123, II, alínea "a" da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/03.

RELATÓRIO

A lide emergida através do auto de infração refere-se ao *crédito indevido*, proveniente do lançamento na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação ou decorrente da não-realização de estorno, nos casos exigidos pela legislação, referente à aquisição de óleo diesel realizada em outras unidades federadas. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.02410, objetivando executar *diligência fiscal específica*, pelo motivo de antecipação de registro ou aproveitamento indevido de crédito fiscal, referente ao período de 01/01/05 a 31/12/05, junto à empresa contribuinte *Rodolivre Transporte Rodoviário Ltda*, enquadrada no CNAE como *transporte rodoviário de*



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

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

cargas em geral. Auto de infração lavrado em 23/05/07, com fulcro nos artigos 57 e 65 do Decreto 24.569/97.

A peça inaugural foi instruída com o auto de infração nº. 1/200706106-9, informações complementares às fls. 03, ordens de serviço nº. 2007.02410 e 2007.13494, termos de intimação nºs. 2007.04804 e 2007.11689, cópia do AR, relação e cópias de notas fiscais, cópias dos livros *Registro de Entradas* e *Registro Apuração do ICMS* e termo de juntada. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“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. CONSTATAMOS QUE A EMPRESA ACIMA QUALIFICADA, NO EXERCÍCIO DE 2005, ESCRITUROU E UTILIZOU ICMS INDEVIDO NO VALOR TOTAL DE R\$ 22.216,58, CONFORME EXPOSTO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ANEXAS.” *(sic)*.

Às informações complementares, o atuante constatou que a empresa escriturou e utilizou indevidamente crédito fiscal no ICMS no valor total de R\$ 22.216,58, proveniente de aquisições de *óleo diesel* realizadas em outros Estados da Federação. Elucidou que só o fato de tais aquisições terem origem fora do Estado do Ceará impossibilita, definitivamente, a legitimação de crédito fiscal por inexistência do mesmo, uma vez que se trata de um produto com imunidade.

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

| | |
|------------------------|----------------------|
| Base de Cálculo | R\$ 0,00 |
| Alíquota | 0% |
| ICMS (principal) | R\$ 22.216,58 |
| Multa | R\$ 22.216,58 |
| TOTAL | R\$ 44.433,16 |



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A empresa tomou ciência do auto de infração, por via postal, em 29/05/07, pelo que comprova AR e termo de juntada às fls. 96/97.

A contribuinte requereu dilação do prazo para apresentação de defesa, sendo prorrogado até 28/06/07, conforme pedido às fls. 100.

A empresa autuada, exercendo seu direito de *jus postulandi*, apresentou impugnação às fls. 106/108, instruída com documentos às fls. 109/177. A ora impugnante alegou que o auditor considerou inválidos valores referentes a crédito de ICMS em função de aquisição de óleo diesel em outras unidades da federação, simplesmente pelo fato de as notas fiscais serem de outras unidades da federação. Apontou, como base de seu entendimento, o art. 60, V, do Decreto 24.569/97 e o Parecer 76/00, que tratam da possibilidade de constituição de crédito fiscal quando se tratarem de insumos adquiridos para a prestação de serviço. Ressaltou que pneus e combustíveis são sujeitos ao regime de substituição tributária, cuja sistemática de apuração de ICMS e obrigações acessórias possui características particulares a esse regime. Concluiu que tal penalidade acarretaria um prejuízo de monta impagável na situação da empresa, ressaltando que existem muitas famílias que dependem da empresa em lume. Isto posto, requereu a **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal.

A julgadora monocrática salientou que é cabível o aproveitamento a título de crédito fiscal, por parte de empresa exploradora da atividade de transporte rodoviário intermunicipal e interestadual, do imposto incidente sobre as operações de aquisições de combustíveis, pneus e, extensivamente, câmaras de ar e protetores, conforme entendimento exposto nos Pareceres 76/2000, 915/2001 e 662/2002. Porém, afirmou que, em relação aos combustíveis, o aproveitamento somente é cabível quando as aquisições forem efetuadas no âmbito interno, qual seja, dentro do território cearense, pois as operações interestaduais de combustíveis gozam de imunidade por força do art. 155, II e § 2º, X, alínea "b" da *Constituição Federal*. Diante disso, entendeu insubsistentes os argumentos da autuada, visto que as notas fiscais, cujas cópias foram anexadas, referem-se a aquisições interestaduais de óleo diesel, restando comprovada a infração. Aplicou a penalidade prevista no art. 123, II, alínea "a" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03. Isto posto, o julgador singular decidiu pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, intimando a autuada a recolher aos cofres fazendários, no prazo legal de 20 (vinte) dias, a contar da ciência da referida decisão, o valor estipulado pelo agente fiscal, com os devidos acréscimos legais ou, em igual prazo, interpor recurso ao *Conselho de Recursos Tributários*.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A intimação da decisão monocrática de **PROCEDÊNCIA** do feito fiscal foi enviada para a empresa, por via postal, em 16/02/09, conforme se comprova por AR e termo de juntada apostos às fls. 184/185.

A empresa autuada, exercitando seu direito de *jus postulandi*, interpôs recurso voluntário, de fls. 184/188 onde repisou todos os termos apontados na peça impugnatória. Por fim, reiterou a declaração de **IMPROCEDÊNCIA** da peça inicial.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do parecer 200/09, argumentou que os créditos lançados pela empresa não são devidos pelo fato das operações de compra de combustíveis provenientes de outros Estados da Federação não gerarem crédito de ICMS, portanto, por não haverem incidência do ICMS nessas operações, assim, não há que se cogitar crédito fiscal para compensar débito nas prestações realizadas pela recorrente. Afirmou que é cabível a apropriação, por parte das empresas transportadoras de cargas e prestadoras de serviços de transportes interestadual e intermunicipal, de créditos fiscais relativos a compras internas de combustíveis, desde que devidamente destacados nos documentos fiscais, conforme prevê o Parecer 147/04 em anexo. Pelo exposto, sugeriu pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento para que seja confirmada a decisão monocrática.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer que repousa às fls. 191/194.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **RODOLIVRE TRANSPORTE RODOVIÁRIO LTDA** em face de **CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, concernente ao auto de infração sob o nº. **1/200706106-9**, através do qual, a recorrente, exercendo o direito do *jus postulandi*, se insurgiu contra a Decisão proferida pela julgadora singular. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por **crédito indevido**, referente à aquisição de óleo diesel realizada em outras unidades federadas.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Não há preliminares a serem examinadas, uma vez que não foram suscitadas pela recorrente, bem como não existem matérias cognoscíveis de ofício a serem argüidas; motivo pelo qual passo a conhecer diretamente do *meritum causa*.

Inicialmente cumpre ressaltar que o caso em comento orbita em torno da impossibilidade de creditamento em operações imunes ao ICMS. Nesse sentido, cabe esclarecer que a imunidade tributária consiste no impedimento constitucional absoluto à incidência da norma tributária sobre certas pessoas ou certos bens, ou seja, as entidades ou pessoas contempladas com a imunidade têm o direito de realizarem determinada ação que normalmente configuraria fato gerador de um tributo, mas sem sofrerem a respectiva tributação. Conclui-se, assim, que operações imunes ao ICMS são aquelas em que não há cobrança do referido tributo, por determinação constitucional.

O presente caso versa sobre operações interestaduais de aquisição de óleo diesel, ou seja, combustíveis. Tais operações são imunes ao ICMS, portanto não há cobrança de tributos quando da realização delas, consoante art. 155, II e § 2º, X, alínea "b" da Constituição Federal, senão vejamos:

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.

Cabe esclarecer que o crédito fiscal, conforme leciona José Ribeiro Neto, "*constitui-se no aproveitamento, pelo contribuinte em sua conta gráfica, do montante do ICMS cobrado pelo próprio estado do Ceará, por outro Estado ou pelo Distrito Federal, nas*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

operações ou prestações anteriores – entradas de mercadorias ou recebimento de serviços”. Tal crédito resulta do princípio da não-cumulatividade que tem por fim evitar a superposição de incidências sobre uma série de operações que visam completar um único ciclo econômico de produção, conforme art. 57, do Decreto 24.569/97, *expressis verbis*:

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.

Neste diapasão, torna-se evidente que o aproveitamento do crédito decorrente das operações descritas no auto de infração é indevido, pois o crédito do ICMS reporta-se ao princípio da não-cumulatividade, ou seja, é necessário que ocorra uma operação suscetível de tributação do ICMS e, ocorrendo, será inafastável o direito ao crédito na operação subsequente, de onde infere-se que não sendo devido o fato imponible, igualmente não será devido o seu crédito, conforme dispõe art. 65, I do RICMS, *ipsis litteris*:

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.

Ademais, mister elucidar que a imunidade recai somente nas operações interestaduais de aquisição de combustíveis, ou seja, a empresa poderia aproveitar o crédito somente se a aquisição fosse realizada no âmbito interno do Estado.

A empresa escriturou e utilizou ICMS decorrente de operações com imunidade tributária, motivo pelo qual é impossível o aproveitamento do crédito decorrente de tais operações, conforme elucidado acima. Deste modo, não restam dúvidas que a contribuinte infringiu a legislação tributária, cabendo-lhe ser aplicada a penalidade inserta no art. 123, II, alínea “a”, da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para que seja mantida a decisão singular de **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, consoante o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.



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

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

| | |
|------------------------|----------------------|
| Base de Cálculo | R\$ 0,00 |
| Alíquota | 0% |
| ICMS (principal) | R\$ 22.216,58 |
| Multa | R\$ 22.216,58 |
| TOTAL | R\$ 44.433,16 |

É o VOTO.



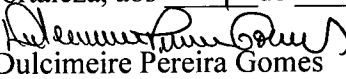
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda


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

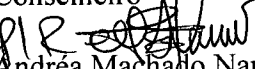
DECISÃO

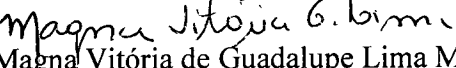
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **RODOLIVRE TRANSPORTE RODOVIÁRIO LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 04 de 11 de 2009.



Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro

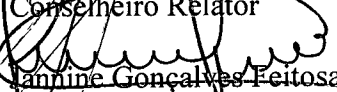

Andréa Machado Napoleão
Conselheira Revisora

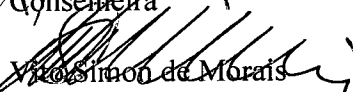

Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira



José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro Relator


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vitor Simon de Moraes
Conselheiro


Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO