



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº.: 387 /2014

033ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 19.02.2014

PROCESSO Nº. 1/345/2006 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200521879

RECORRENTE: PETRÓLEO BRASILEIRO S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

EMENTA: ICMS - CRÉDITO INDEVIDO. 1 – Durante o exercício de 2000 a empresa registrou e se aproveitou indevidamente de créditos de ICMS extemporâneos sem a devida comprovação de origem e legitimidade dos mesmos. **2** – Infringência aos artigos 49 e 53, V, da Lei 12.670/96. Penalidade prevista no Art. 123, II, "a" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/03. **3** – Recurso Voluntário conhecido e, após afastadas as preliminares de nulidade nele suscitadas, não-provido, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida em 1ª Instância. **4** – Decisão por unanimidade de votos e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

01 – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

“Crédito indevido, proveniente do lançamento na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação. O contribuinte lançou e aproveitou créditos de ICMS extemporâneos sem a devida comprovação de origem e legitimidade dos mesmos durante o exercício de 2000 no valor de 544.776,70.”



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Nas Informações Complementares as Auditoras promoventes da ação fiscal esclarecem que a Empresa exerce a atividade econômica de "Refino de Petróleo", e como tal apura e recolhe mensalmente o ICMS incidente sobre as operações de sua responsabilidade (ICMS Normal/próprio), além de também ser responsável, na condição de contribuinte substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Explicam que a Empresa lançou créditos de ICMS em seu proveito, no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração do ICMS, fora dos prazos regulares de escrituração de documentos fiscais, sem comprovar a origem e legitimidade dos mesmos, pela apresentação das notas fiscais correspondentes.

Informam que o Contribuinte não solicitou ao Fisco Estadual a homologação dos referidos lançamentos na época em que se aproveitou dos créditos extemporâneos, nem atendeu em tempo hábil a intimação feita no curso dessa ação fiscal para esclarecer a origem dos aludidos créditos.

Foi apontada infringência ao Art. 49 e 53, V da Lei nº. 12.670/96, sendo imposta a penalidade prevista no Art. 123, II, "a" da Lei nº. 12.670/96.

Demonstrativo do Crédito (R\$)

ICMS	544.776,70
Multa	544.776,70
TOTAL	1.089.553,40

Intimada do lançamento de ofício a Autuada apresentou impugnação, alegando, em síntese, o que segue.

Preliminarmente, a autuada argui a decadência do direito do Fisco de efetuar o lançamento, tendo em vista o disposto no art. 150, §4º do CTN. Conforme argumenta a defesa, o lançamento do ICMS se dá por "homologação" e que, portanto, em 10/01/2006, data da ciência da autuada, já decaíra o direito do Fisco estadual em constituir o crédito tributário dos fatos geradores abrangidos pelo auto de infração (ano de 2000).

No mérito, o contribuinte autuado defende seu direito aos créditos fiscais em discussão, alegando que os mesmos decorrem de operações de aquisição de bens para o ativo permanente.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Argumenta, ainda, que os créditos lançados em sua escrita fiscal não foram extemporâneos, haja vista que foram aproveitados antes de vencido o quinquênio previsto no art. 51, §4º da Lei nº. 12.670/96, sendo relativos a documentos fiscais emitidos em 1995 e 1996. Que o direito de crédito do ICMS está albergado pela Constituição Federal (princípio da não-cumulatividade), não podendo ser sobrestado pela legislação estadual.

Anexos à peça defensiva, a empresa traz aos autos cópias dos documentos fiscais que afirma serem a origem dos créditos em discussão (fls. 114/220), pedindo que os valores das mesmas sejam subtraídos do montante da autuação.

O Julgador de 1º Instância acolheu a tese da decadência do crédito tributário e declarou a extinção processual sem análise de mérito, com fundamento no Art. 63, I, "c" da Lei nº. 12.732/97. Houve recurso de ofício ao Conselho de Recursos Tributários para o necessário reexame da decisão.

Em contra razões ao recurso de ofício (fls. 260/262) a empresa atuada ratifica *in totum* os termos da impugnação.

O Parecer da Consultoria Tributária foi no sentido de que a decadência não se operou na espécie, não havendo, portanto, razão para extinção processual; e sugeriu o retorno do processo à instância originária para novo julgamento. O Parecer foi adotado pelo Representante da Procuradoria Geral do Estado.

A matéria foi apreciada pela 2ª Câmara de Julgamento em 22 de janeiro de 2007 (ata da sessão à fls. 269/270), ocasião em que o egrégio colegiado resolveu negar provimento ao Recurso de Ofício e confirmar a decisão declaratória de extinção declarada na Instância Singular.

Discordando da referida decisão, o Procurador do Estado interpôs Recurso Especial ao Conselho Pleno (fls. 300/311).

A empresa apresentou contra razões ao Recurso Especial em que pede a manutenção integral da decisão recorrida, pelo reconhecimento da decadência.

Após receber parecer da Presidência do CONAT favorável à admissibilidade do Recurso Especial, o processo foi submetido à análise do Conselho Pleno em 30 de setembro de 2009 (ata da sessão às fls. 342/345). A decisão plenária, por maioria de votos, foi no sentido de dar provimento ao Recurso Especial, reformando a decisão de



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

extinção processual proferida pela 2ª Câmara de Julgamento e determinando o retorno dos autos à instância monocrática para novo julgamento.

Uma vez tendo o processo retornado à 1ª Instância, o novo Julgador Singular, considerando a necessidade de dirimir dúvidas quanto às notas fiscais apresentadas pela empresa como prova da alegada legitimidade dos créditos fiscais em discussão, decidiu converter o curso do mesmo em realização de perícia para que fossem respondidos os seguintes quesitos, conforme despacho às fls. 354/355:

1. *As notas fiscais apresentadas em sede de defesa administrativa pela impugnante (fls. 114 a 220) referem-se aos créditos lançados extemporaneamente em sua conta gráfica do ICMS?*
2. *As mercadorias acobertadas notas fiscais acima citadas, referem-se à entradas de bens para incorporação ao ativo permanente, conforme argumenta a autuada e nos termos do art. 60, IX, "a" do Decreto nº 24.569/97, dando direito ao crédito de ICMS?*
3. *À época da emissão dos documentos fiscais a legislação estadual autorizava o creditamento de ICMS relativo à bem do ativo permanente?*
4. *O lapso temporal entre a emissão dos documentos fiscais e o lançamento dos respectivos créditos de ICMS, extrapolou o prazo legal previsto na norma estadual pertinente?*
5. *Com base nos quesitos anteriores e caso fiquem legitimados quaisquer dos créditos lançados possam influir no resultado do levantamento fiscal, elaborar planilhas demonstrativas e sua repercussão sobre o crédito tributário lançado na peça inicial.*
6. *Prestar quaisquer outros esclarecimentos que se fizerem necessários à solução da lide.*

Em resposta ao que lhe foi requerido a Perícia Fiscal elaborou o Laudo Pericial às fls. 356/361, o qual, em resumo, confirma a acusação contida na inicial.

Às fls. 824/827 a Autuada se manifesta sobre o Laudo Pericial, concluindo que o mesmo não deve prosperar, devendo a ação fiscal, em seu entender, ser julgada improcedente, com a anulação do Auto de Infração em tela.

Devolvido o processo à Célula de Julgamento, decidiu-se pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Inconformada com a nova decisão de 1ª Instância, a empresa autuada interpôs recurso ao Conselho de Recursos Tributários alegando, em síntese, o seguinte:

1. *Da aplicação do entendimento exarado na 5ª sessão plenária realizada em 31.08.2010 (Resoluções nº. 001 e 002/2011);*
2. *Nulidade absoluta do procedimento fiscal - autoridade incompetente;*
3. *Ainda, nulidade em virtude do auto de infração não conter o valor do crédito tributário devido, em prejuízo também do contraditório e da ampla defesa;*
4. *Os juros moratórios incidentes sobre a multa de ofício seja calculada somente a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do auto de infração, nos termos do Art. 62, §1º e 3º da Lei n. 12.670/96;*
5. *Por fim, requer a improcedência da infração.*

O novo Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo Representante da Procuradoria Geral do Estado, é pela manutenção da decisão CONDENATÓRIA recorrida.

É o relatório. AFL.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

02 – VOTO DO RELATOR

Como visto, o presente processo versa sobre Auto de Infração em que a empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S/A é acusada de se creditar indevidamente de ICMS no valor de R\$ 544.776,70 (quinhentos e quarenta e quatro mil e setecentos e setenta e seis reais e setenta centavos), durante o exercício de 2000.

Segundo explicam as Autoras da ação fiscal nas Informações Complementares, a Empresa teria lançado, nos meses de maio, junho, agosto, novembro e dezembro de 2000, créditos de ICMS em seu proveito, no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração do ICMS, fora dos prazos regulares de escrituração de documentos fiscais.

Informam que intimaram a empresa a comprovar a origem e legitimidade dos referidos créditos, mediante a apresentação das notas fiscais correspondentes. A empresa, porém, informou que não conseguiu localizar em tempo hábil para a conclusão da ação fiscal parte da documentação que deu origem aos lançamentos, deixando de comprovar os créditos lançados nos meses de maio, junho e novembro de 2000, sendo por isso, autuada.

Em 1ª Instância decidiu-se pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

Em sede de recurso voluntário a empresa autuada arrazoa que a decisão monocrática recorrida não merece prosperar. Argumenta que o lançamento de ofício em discussão, além de caduco, padece de nulidades insanáveis, tais como: falta de competência da autoridade que designou a Ordem de Serviço nº. 2005.18901 e ausência de requisito obrigatório previsto no art. 33, XII, do Decreto do Estado do Ceará nº. 25.468/99, qual seja, o demonstrativo de cálculo dos índices de reajuste de atualização monetária e da informação do valor total do crédito tributário devido, ensejando a preterição do direito de defesa da recorrente, consoante o preceito contido no art. 53, §3º, do mesmo diploma normativo. Demais disso, os juros moratórios sobre a multa de ofício somente podem incidir a partir do vencimento desta, estipulado no auto de infração, quando, então, o contribuinte estaria constituído em mora.

A Recorrente aduz ainda que a decisão merece reforma também quanto ao mérito, uma vez que a autuada apresentou as notas fiscais relativas aos créditos extemporâneos, as quais segundo alega, se referem à aquisição de bens para a manutenção das atividades da empresa, porquanto se destinaram às suas unidades operacionais produtivas.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Em primeiro plano cumpre consignar que não cabe a esta egrégia Câmara de Julgamento, no presente julgado, voltar a se manifestar sobre a extinção do crédito tributário pela decadência, conforme propugnado pela Recorrente. Eis que a referida matéria já foi analisada pelo Conselho de Recursos Tributários em sede de Recurso Especial, e rejeitada, conforme Resolução às fls. 346/350 dos autos.

Assim, passo à análise dos demais argumentos expostos no Recurso interposto, a começar pelas nulidades que foram suscitadas.

1. Nulidade do procedimento fiscal – autoridade incompetente

Segundo alega a Recorrente, todo o procedimento fiscal seria absolutamente nulo em razão da incompetência legal da autoridade que assinou o ato designatório da ação fiscal, a saber, a Ordem de Serviço nº. 2005.18901 (fl. 06). Argumenta que a autoridade que firmou o referido ato não estava entre aquelas indicadas no Art. 821, §5º do Decreto nº. 24.569/97 como competentes para designar servidor fazendário para promover ação fiscal.

Em análise dos autos se verifica que se trata de evidente equívoco da Recorrente. De acordo com o Art. 821, §5º, I e II, do Decreto nº. 24.569/97 são competentes para designarem servidor fazendário para promover ação fiscal as seguintes autoridades:

Art. 821. ...

§5º Consideram-se autoridades competentes para designarem servidor fazendário para promover ação fiscal:

*I - O Secretário da Fazenda, um dos Coordenadores da Coordenadoria de Administração Tributária - CATRI, os Coordenadores da Coordenadoria Regional de Fortaleza - COREF e Coordenadoria Regional do Interior - COREI, e o Orientador da Célula de Execução e Administração Tributária - CEXAT e o **Supervisor de Auditoria Fiscal**. (grifei).*

II - o Secretário da Fazenda ou um dos coordenadores da Satri, nas hipóteses dos arts. 819 e 873 deste Decreto.

E como se pode observar, a Ordem de Serviço nº. 2005.18901 foi assinada pelo Auditor Manoel Figueiredo Junior, que à época dos fatos exercia justamente o cargo de Supervisor de Auditoria Fiscal, conforme previsto na norma supra, muito embora essa informação não conste no carimbo por ele utilizado quando da assinatura do documento. Referido carimbo indica apenas o cargo de provimento efetivo de Auditor



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

do Tesouro Estadual, mas não o cargo de provimento em comissão de Supervisor de Auditoria Fiscal. Todavia, esta última informação consta no próprio corpo da Ordem de Serviço, onde se lê que as Auditoras Edilene Vieira de Alexandria e Rosilene Sousa C. Maciel são designadas "... PARA EXECUTAR AUDITORIA FISCAL SOB A SUPERVISÃO DE MANUEL FIGUEIREDO JUNIOR..." (Grifei). Aliás, foi também na condição de Supervisor de Auditoria que o citado servidor após visto no Auto de infração (fl. 02), consoante determinação contida na Norma de Execução nº. 04/2000, *in verbis*:

Art. 1º O disposto no art. 1º da Norma de Execução nº. 3/2000 passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 1º O auto de infração deverá conter, além do carimbo e assinatura dos fiscais autuantes, o visto com identificação do supervisor de Célula ou, na sua ausência ou inexistência, do diretor do competente Núcleo de Execução (NEXAT). (Grifei)

Importante consignar, ainda, que à época da ação fiscal a chefia da Célula de Gestão Fiscal dos Macrossegmentos Econômicos – CEMAS, onde se realizou o procedimento, estava a cargo da servidora Maria Ivany Gomes Araújo (Orientadora), conforme consta nos documentos às fls. 82 e 84. Entretanto, a Orientadora da CEMAS não participou na designação da ação fiscal em tela, tarefa essa realizada pelo seu subordinado hierárquico, o Supervisor de Auditoria Fiscal Manoel Figueiredo Junior, o qual, repita-se, detinha plena competência legal para a prática daquele ato.

Destarte, se conclui que não procede a nulidade argüida.

2. Nulidade do Auto de Infração por não conter o valor do crédito tributário devido.

Também não se sustenta a alegação de nulidade do auto de infração por este não conter o demonstrativo de cálculo dos índices de reajuste de atualização. Na verdade, o Art. 33, XII, do Decreto nº. 25.468/99, invocado pela Recorrente como fundamento de sua tese, ao estabelecer como elemento obrigatório do Auto de Infração a indicação do valor do crédito tributário devido, manda que o Autuante o discrimine por tributos ou multa, mas não determina que sejam informados os acréscimos legais, de modo que os Autos de Infração são lavrados com base em valores históricos, senão vejamos:

Art. 33. O auto de infração será numerado e emitido por meio de sistema eletrônico de processamento de dados, sem rasuras, entrelinhas ou borrões e deverá conter os seguintes elementos:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

...
XII – valor total do crédito tributário devido, discriminado por tributos ou multa, inclusive com indicação da base de cálculo, bem como os meses e exercícios a que se refere;

De mais a mais a incidência de acréscimos sobre os débitos fiscais não pagos no vencimento, que visa tão somente evitar que os créditos pertencentes ao Erário sejam aviltados em decorrência do processo inflacionário, é providência que independe de iniciativa do agente fiscal. No Estado do Ceará, a atualização de débitos fiscais se dá de forma automática por meio de sistemas informatizados, e em conformidade com o disposto nos artigos 62 da Lei nº. 12.670/96 e 76 a 79 do Decreto nº. 24.569/97, ou seja, segundo critérios que são de conhecimento geral. Assim, não procede a alegação de preterição do direito de defesa da recorrente por supostamente desconhecer tais critérios de atualização. Acrescente-se a isso o fato de que os acréscimos legais não são objeto da presente discussão administrativa, uma vez que, como já observado, os mesmos não foram incluídos no lançamento de ofício em análise.

3. Dos juros de mora sobre multas tributárias.

A recorrente expõe e requer que os juros moratórios incidentes sobre a multa de ofício sejam calculados somente a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do Auto de Infração, segundo sua interpretação do Art. 62, §§ 1º e 3º da Lei nº. 12.670/96.

Aqui mais uma vez cabe observar que o campo de atuação da autoridade julgadora se limita à esfera processual, e tem como objeto de escrutínio o lançamento do crédito tributário, que no presente caso, conforme a regra, foi realizado com base nos valores originários, vale dizer sem a incidência de acréscimos moratórios. Assim, a discussão sobre a incidência de juros não cabe no âmbito deste processo, pois que dizem respeito à esfera puramente administrativa do Fisco Estadual, no caso, a Coordenadoria de Administração Tributária – CATRI. Destarte, não compete a este órgão de julgamento decidir na matéria, haja vista que, frise-se, não foram cobrados quaisquer juros no Auto de Infração.

4. Do mérito.

Segundo relata a peça acusatória, as autoridades fiscais examinaram o livro Registro de Apuração do ICMS da empresa relativamente ao exercício de 2000, e constataram que a mesma lançou e aproveitou, nos meses de maio, junho, agosto, novembro e dezembro daquele ano, créditos de ICMS extemporâneos, ou seja, referentes a períodos de apuração outros, sem, no entanto, comprovar a origem e



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

legitimidade dos mesmos. Informam que intimaram a empresa a apresentar a documentação fiscal pertinente aos referidos créditos, mas esta não apresentou toda a documentação requerida, deixando, assim, de comprovar perante o Fisco o direito aos créditos extemporâneos lançados nos meses de maio, junho e novembro de 2000.

A empresa autuada, por sua vez, se defende da acusação, afirmando seu direito aos citados créditos sob o argumento de que apresentou (por ocasião da defesa) as notas fiscais relativas aos créditos extemporâneos, as quais, segundo alega, se referem a operações de aquisição de bens para a manutenção das atividades da empresa, porquanto se destinaram às suas unidades operacionais produtivas.

A empresa, de fato, quando da apresentação da defesa anexou cópias de diversas notas fiscais, as quais agora se encontram encartadas às fls. 114 a 220 dos autos.

Para fins de esclarecimento quanto à real correspondência entre os créditos objeto da autuação e as notas fiscais que foram apresentadas, bem como sobre a sua regularidade, foi realizada Perícia Fiscal a requerimento do Julgador de 1ª Instância, cujo Laudo às fls. 356/361 informa o seguinte:

1. *As notas fiscais foram emitidas nos exercícios 1997, 1998, 1999 e 2000;*
2. *A Perícia solicitou que a empresa apresentasse os livros Registro de Entradas daqueles quatro exercícios para averiguar a escrituração das citadas notas fiscais. A empresa, no entanto, entregou apenas os livros referentes a 1999 e 2000, informando que os livros referentes a 1997 e 1998 já haviam sido descartados. Assim, não foi possível averiguar os lançamentos das notas fiscais desses dois exercícios;*
3. *Examinando os registros referentes a 1999 e 2000, foi constatada a escrituração das notas fiscais emitidas nesses períodos no campo "Operações sem crédito do imposto", com CFOP's 2.97 e 1.97 (Compra de material para uso e consumo) e 2.98 (Transferências de material de uso e consumo);*
4. *Que, como a soma dos créditos constantes nas notas fiscais (fls. 114 a 220) não coincidia com o montante dos créditos objeto da autuação, a Perícia solicitou que a empresa informasse quais notas fiscais eram pertinentes a tais créditos. Em resposta, a autuada apresentou 03 planilhas (fls. 376/378) separadas por mês. Nessas planilhas, porém, foram mencionadas outras notas fiscais, além das constantes nos autos, as quais, todavia, não foram enviadas à Perícia e não foram verificadas;*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

5. Indagada pela Perícia sobre quais dos itens constantes nas notas fiscais (fls. 114/220) são considerados do Ativo Permanente, a empresa respondeu que "são peças de reposição e componentes do maquinário integrado ao ativo permanente da Petrobras". Entretanto, conforme mencionado no item 3 supra, as notas fiscais referentes a 1999 e 2000 foram lançadas nos livros Registro de Entradas respectivos com CFOP's 2.97 e 1.97 (Compra de material para uso e consumo) e 2.98 (Transferências de material de uso e consumo), ou seja, não foram escrituradas como aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente;
6. Ao final, a Perícia concluiu que nenhum crédito foi legitimado, restando-lhe tão somente manter os valores apontados pela Fiscalização na peça inicial.

Dito isso, passo então a me manifestar sobre o mérito do lançamento em discussão.

O ICMS tem como uma de suas características peculiares o fato de ser não-cumulativo. A não-cumulatividade consiste numa regra de compensação consagrada no texto constitucional pátrio, cujo propósito é evitar que o ICMS incida em cascata.

De acordo com Art. 155, §2º, inciso I da CF/88, o ICMS será "... não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal".

Não se trata, porém, de um princípio absoluto, como alguns advogam, pois que o próprio constituinte originário, ao estabelecer a não-cumulatividade como regra basilar do ICMS, também determinou que a operacionalização da mesma se daria segundo critérios a serem definidos em lei complementar, consoante o disposto no Art. 155, §2º, inc. XII, alínea "c" *in verbis*:

XII - cabe à lei complementar:

...

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

Na esteira deste e de outros preceitos constitucionais correlatos, o Congresso Nacional editou a Lei Complementar 87/96, de 13 de setembro de 1996, estabelecendo as normas gerais reguladoras do ICMS, inclusive as relativas ao mencionado regime de compensação do Imposto, dentre as quais eu destaco, ilustrativamente, a seguinte:

11
Abílio Francisco de Lima



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

Implica dizer que, muito embora a não-cumulatividade do ICMS esteja lastreada em expressa disposição constitucional, a sua fruição por parte dos contribuintes do imposto está condicionada à observância de normas legais e regulamentares, coisa que segundo entendo, não foi devidamente observada pela Autuada no caso que ora se analisa.

Note-se, primeiramente, que o contribuinte não apresentou à Célula de Perícias os livros Registro de Entradas referentes aos exercícios de 1997 e 1998. Desse modo não houve como se verificar se as notas fiscais em questão haviam sido corretamente escrituradas naqueles períodos. A Perícia não pôde averiguar, por exemplo, se os referidos créditos realmente se originavam das notas fiscais insertas nos autos, nem também se os mesmos já tinham sido, ou não, lançados e aproveitados nos anos de 1997 e 1998.

Em referência aos exercícios de 1999 e 2000 a Perícia constatou o efetivo lançamento das notas fiscais nos períodos respectivos. Entretanto, se verificou também que nos mencionados livros fiscais da empresa as notas fiscais em questão foram escrituradas como compras e transferências de material para uso e consumo (CFOP's 2.97, 1.97 e 2.98), e não de mercadorias destinadas a integrar o ativo permanente.

Ocorre que a legislação do ICMS vigente no período fiscalizado (ano 2000) não autorizava, como ainda hoje não autoriza, o aproveitamento de créditos do imposto nas entradas mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Leia-se, a propósito, o disposto no Art. 33, I, da Lcp nº. 87/96, cujo teor é reproduzido no Art. 49, §5º, da Lei nº. 12.670/96 "... somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2003" (Redação vigente no ano 2000). Essa data vem sendo repetidamente postergada, e atualmente está fixada em 1º de janeiro de 2020.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

A Recorrente argumenta (fl. 864) que, uma vez que se trata de peças de reposição destinadas à restauração ou manutenção do maquinário integrado ao ativo permanente da Empresa, essas mercadorias devem receber o mesmo tratamento dispensado ao referido maquinário, ou seja, também devem ser tratadas como mercadorias para o ativo permanente, e como tal, com direito aos créditos de ICMS decorrentes de sua aquisição.

Ouso respeitosamente discordar dessa tese por entender que a mesma carece de base legal, além de ser inconsistente com o fato de que a própria Empresa autuada registrara tais aquisições de mercadorias em sua escrita fiscal como material para uso e consumo.

Mas, ainda que fosse o caso (e não é) de se tratar essas entradas como aquisições de bens para o ativo permanente, mesmo assim os lançamentos efetuados pela Empresa estariam em desacordo com a legislação. Conforme estabelece o Art. 20, §5º, I, da Lcp nº. 87/96 (Art. 49, §4º, da Lei nº. 12.670/96), a apropriação dos créditos decorrentes de entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente, deve ser feita de forma fracionada à razão de um quarenta e oito avos por mês e na proporção das saídas tributadas, e não de forma integral, como procedeu a Autuada.

Outro dado relevante a ser considerado é que, conforme constatado pela Perícia, a soma dos créditos constantes nas notas fiscais não coincide com o montante dos créditos aproveitados pela Empresa, e para esclarecer a divergência, a autuada remeteu à Perícia as planilhas às fls. 376/378. Todavia, nessas planilhas foram informadas outras notas fiscais, além das que se encontram nos autos, sem que as mesmas tenham sido enviadas à Perícia. Além disso, é de se notar que, mesmo incluindo notas fiscais não informadas nos autos, os créditos demonstrados nas planilhas elaboradas pelo contribuinte continuaram não correspondendo ao montante apurado pela Fiscalização, como, aliás, a própria autuada admite nos documentos às fls. 373 e 375.

Pelo exposto, concluo que restou caracterizada nos autos a ocorrência do ilícito apontado na inicial, isto é, que nos meses de maio, junho e novembro de 2000 a empresa ora Recorrente aproveitou-se de créditos de ICMS de forma indevida, incorrendo, assim, na infração tipificada no Art. 123, II, "a" da Lei nº. 12.670/96, com redação da Lei nº. 13.418/03, *in verbis*:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

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 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;

Ex positis, voto para que o recurso voluntário seja conhecido e, após afastadas as preliminares de nulidade nele suscitadas, lhe seja negado provimento, de modo a confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida em 1ª Instância.

É como VOTO.

Demonstrativo do Crédito (R\$)

ICMS	544.776,70
Multa	544.776,70
TOTAL	1.089.553,40



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

03 – DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A** e Recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. **Decisão:** “A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e afastar as preliminares de nulidade nele suscitadas. Não foi apreciada a preliminar de extinção processual pela decadência, uma vez que o Conselho Pleno, em sede de Recurso Especial, já decidiu por afastá-la no presente processo, conforme Resolução às fls. 346/350 dos autos. No mérito, também por unanimidade de votos, resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida em 1ª Instância, tudo nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Ausente à sessão, a Conselheira Lúcia de Fátima Calou de Araújo. Registre-se a ausência da representante legal da recorrente, intimada para sustentação oral, conforme solicitado nos autos”.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 31 de Março de 2014. 14/07/2014



Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO RELATOR


Francisco Wellington Avila Pereira
CONSELHEIRA


Václer Barbálho Lima
CONSELHEIRO


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


João Rafael de Farias Furtado Nóbrega
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO