



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 391 /2011
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
119ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 17/06/2011
PROCESSO Nº 1/374/2006
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200521868-2
RECORRENTE: PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: EDILENE VIEIRA DE ALEXANDRIA E ROSILENE DE SOUZA
CARVALHO MACIEL
MATRÍCULA: 107.411-1-4 E 105.765-1-2
RELATORA: Conselheira Silvana Carvalho Lima Petelinkar

EMENTA: ICMS - CRÉDITO INDEVIDO - BEM DE CONSUMO: 1. Aproveitamento de créditos relativos a óleo diesel e querosene de aviação consumidos no abastecimento de navios e embarcações. **2.** Tratando-se de retorno dos autos, haja vista o afastamento da decadência pelo Conselho Pleno, a questão cinge-se ao exame de mérito. **3.** Recurso voluntário conhecido e improvido. Auto de Infração julgado **procedente**, por unanimidade de votos, conforme os arts. 3º, I da Lei nº 12.670/96 c/c os arts. 590; 60, IX, "a" do Decreto nº 24.569/97. Fundamentos no art. 33, I, da Lei Complementar 87/96. Confirmada a decisão exarada em 1ª instância, conforme Parecer adotado pela PGE. **4.** Penalidade: Art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96 com as alterações da Lei nº 13.418/2003.

RELATÓRIO

O auto de infração, do presente Processo Administrativo Tributário, relata a seguinte acusação fiscal:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

"LANCAR CREDITO INDEVIDO DE ICMS, PROVENIENTE DE OPERACAO DE ENTRADA DE BEM OU MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. O CONTRIBUINTE LANCOU E APROVEITOU CREDITOS EXTEMPORÂNEOS DE ICMS DECORRENTE DE OPERACOES DE CONSUMO INTERNO DOS PRODUTOS OLEO DIESEL E QUEROSENE DE AVIAÇÃO DURANTE O EXERCICIO DE 2000 NO VALOR TOTAL DE R\$ 22.451,79 ."

DEMONSTRATIVO

Principal	R\$ 22.451,79
Multa	R\$ 22.451,79
Total a Pagar	R\$ 44.903,58

Dispositivos infringidos: Artigos 60, inciso IX, alínea b e 66 do Decreto nº 24.569/97 e artigo 33 da Lei Complementar 87/96. Penalidade: Art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96 com as alterações da Lei nº 13.418/2003.



Nas informações complementares de fls. 03 a 06, os agentes fiscais detalharam os procedimentos utilizados na presente ação fiscal.

Instruem os autos: Ordem de Serviço nº 2005.18901 (fls. 07); Termo de Início de Fiscalização nº 2005.15952 (fls. 08); Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2005.24089 (fls. 09); Planilha Demonstrativa das Operações da Saídas para Fornecimento Interno (fls. 10); Cópia das Notas Fiscais (fls. 11 /32).

O contribuinte impugnou o lançamento após pedido de prorrogação do prazo, conforme se infere às fls. 45 a 72.

Em primeira Instância, o Julgador Singular declarou a **EXTINÇÃO** do Auto de Infração em face da violação dos artigos 150, parágrafo 4º, operando-se no caso a decadência da pretensão do FISCO de lançar o crédito tributário (fls. 75 A 78). Recurso de Ofício.

A presidência do CONAT, por meio do despacho nº 02/2006, determina a juntada aos autos de manifestação dos agentes fiscais acerca do instituto da decadência com diversas decisões do Colendo Superior Tribunal de Justiça (fls. 83 a 110).

  2



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O contribuinte apresenta manifestação acerca do despacho retro e da exposição dos agentes fiscais (fls. 111 a 113) por meio do qual reforça os argumentos com relação à tese de decadência do crédito tributário.

A Consultoria Tributária por meio do Parecer nº 341/2006 (fls. 114/118) opinou no sentido de modificar a decisão de primeira instância e determinar o retorno dos autos para novo julgamento em primeira instância, nos termos do parecer referendado pelo duto representante da Procuradoria Geral do Estado.

A 2ª Câmara de Julgamento, por meio da Resolução nº 131/2007, confirmou a decisão de primeira instância de extinção do processo em razão da decadência do crédito tributário.

A Procuradoria Geral do Estado interpôs Recurso Especial contra a decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamentos (fls. 140 a 151). O contribuinte apresenta suas contra-razões ao recurso especial de fls. 153 a 160.

Despacho de admissibilidade do Recurso Especial proferido pela Presidência do CONAT às fls. 162 a 165.

Em sessão plenária de 30/09/2009, plasmada na Resolução nº 12/2010, o Conselho de Recursos Tributários deu provimento ao Recurso Especial e afastou a extinção do processo anteriormente declarada, determinando o retorno dos autos para novo julgamento em primeira instância (fls. 186 a 190).

O julgador singular emitiu novo pronunciamento acerca do mérito do processo administrativo, desta feita, declarando a PROCEDÊNCIA da acusação fiscal (fls. 194 a 199).

O contribuinte, após o pedido de prorrogação do prazo, irrisignado com a decisão de primeira instância, apresenta o seu Recurso Voluntário (fls. 212 a 222).

Novo parecer da consultoria tributária de nº 226/2011, opinando no sentido de conhecer do Recurso Voluntário e negar-lhe provimento para confirmar a decisão de procedência proferida em primeira instância, devidamente referendado pelo representante da Duta Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

VOTO

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 e querosene de aviação), constatada através do levantamento das notas fiscais emitidas pelo contribuinte com o indicativo de fornecimento interno.

De início, convém consignar que a questão se restringe ao exame de mérito da demanda, haja vista, que a decisão do Conselho Pleno já apreciou acerca da não ocorrência da decadência no caso em questão, inclusive, com esteio no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, não podendo mais ser reapreciada tal preliminar nesta instância. Por outro lado, inexistente nos autos pedido de perícia ou elementos que justifiquem a remessa dos autos à Célula de Perícias e Diligências - CEPED.

Considerando que as preliminares argüidas são as mesmas manifestadas no Processo n. 1/371/2006 relatado pelo *Conselheiro Samuel Aragão Silva*, lanço mão de seu voto, nos termos abaixo expostos:

Quanto ao mérito, a demanda deve ser analisada sob duas teses distintas, quais sejam: não incidência de ICMS sobre o denominado "autoconsumo" e 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 da impugnação interposta (fls. 50/62), que:

"Em verdade, 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 outra, a mudança de titularidade de determinado bem – não ocorreu no caso. A própria LC 87/96 não equiparou às saídas, o consumo, ou a integração no ativo imobilizado, de mercadorias produzidas pelo estabelecimento, tal qual previa o convênio ICM 66/88, art.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

2º, parágrafo 1º, inciso II. Se não trata de saída de mercadoria, incabível a incidência do ICMS.

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, como mecanismo redutor do recolhimento efetuado, conforme consta às folhas 56 da impugnação apresentada, que passamos a transcrever:

"Foram emitidas notas fiscais para fins meramente contábeis, de forma que se pudessem lançar na conta de créditos os valores referentes ao ICMS incidentes nas operações de aquisições para bens de consumo, crédito esse disposto na LC 87/96."

Neste interim, a autuação fiscal tem por fundamento o descumprimento pela autuada da legislação tributária no que se refere à autorização legal para creditamento do ICMS em operações envolvendo os seguintes produtos: Óleo Diesel e Querosene de Aviação, utilizados no abastecimento dos meios de transportes.

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."



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O contribuinte neste tópico não cumpriu com o 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 quanto 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 e Querosene de Aviação) de "mercadorias" agora, em novo tópico recursal, assim os considera, quando afirma:

"Esses produtos participam da cadeia comercial e industrial da contribuinte, ora abastecendo navios que transportam petróleo e seus derivados, bem como rebocadores que viabilizam a atracação dos navios tanques aos portos, ora servindo de insumo para a mistura e especificação de outros produtos."

Percebe-se que os produtos acima não deixam de ser mercadorias, mas as **mercadorias** tanto podem vir a ser consideradas como **bens de consumo** ou como **insumos** quando utilizadas no processo industrial.

Assim, e embora (Óleo Diesel Marítimo e Marine Gasoil) 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 objeto da autuação foram ou constam de documentos fiscais utilizados como **bens de consumo**.

Porquanto, na subsunção dos fatos à norma, os produtos - Óleo Diesel 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 e rebocadores no transporte de petróleo e seus derivados até os portos, 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 122, de 2006, com se vê transcrito:**



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

"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 10 de janeiro de 2011."

Ainda, em sede recursal, há a tese com suporte na Súmula 166, do STJ - que, com relação ao óleo diesel marítimo e ao 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 negocial, 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 revés, 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."

Por fim, no tocante à 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 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 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,"



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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.

DEMONSTRATIVO

Principal	R\$ 22.451,79
Multa	R\$ 22.451,79
Total a Pagar	R\$ 44.903,58

DECISÃO


Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **condenatória** proferida em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. O Sr. Presidente ressaltou que a Câmara está impossibilitada de apreciar a preliminar de decadência suscitada pela parte, uma vez que referida preliminar já foi analisada em todas as instâncias desse Conselho de Recursos Tributários, inclusive pelo Conselho Pleno, que a rechaçou definitivamente, devendo a Câmara ater-se à questão de mérito. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antônio Luís do Nascimento Neto. Esteve presente para sustentação oral do recurso, a representante legal da recorrente, Dra. Marisa Sanford Silveira.



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

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

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza/CE, aos 20 de setembro de 2011.


José Wilame Falcão de Souza
Presidente


Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro


Sandra Arraes Rocha
Conselheira


Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro


Samuel Aragão Silva
Conselheiro


Silvana Carvalho Lima Petelinkar
Conselheira Relatora


Antonio Luis do Nascimento Neto
Conselheiro


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro


Sebastião Almeida Araújo
Conselheiro


Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado