



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

RESOLUÇÃO Nº ²⁰⁰⁶ 396 / ~~2004~~
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
SESSÃO DE 25.09.2006
PROCESSO DE RECURSO Nº 4650/2005
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200519138
RECORRENTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONS. RELATORA: ERIDAN REGIS DE FREITAS

Eridan Regis de Freitas

EMENTA: CRÉDITO INDEVIDO. Aproveitamento de crédito do ICMS relativo à aquisição de combustíveis, cujo lançamento é vedado pela legislação. Gasolina e óleo diesel utilizados na realização de atividades auxiliares da empresa. **Bens de uso ou consumo.** A atividade da empresa – prestação de serviços de telecomunicações – não comporta a possibilidade de tais produtos serem utilizados como insumo. Confirmada a decisão de **PROCEDÊNCIA** exarada na 1ª Instância. Decisão com amparo no art. 49, § 5º da Lei 12.670/96 e arts. 60, IX, b e 65, II do RICMS. Penalidade prevista no art. 123, II, “a” da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03. Rejeitadas por unanimidade as preliminares de nulidade e perícia. Recurso Voluntário conhecido e desprovido. Decisão por **unanimidade** de votos.

RELATÓRIO

O auto de infração acusa o contribuinte de ter se creditado indevidamente de ICMS proveniente da aquisição de combustível – óleo diesel e gasolina, no valor de R\$ 837.727,37, referente ao período de agosto/2004 a fevereiro/2005.

Nas Informações Complementares os autuantes esclarecem o seguinte:

a) O direito ao crédito pelas entradas de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento concedido pela LC 87/96 foi postergado para 01.01.2007 pela LC 114/2002;

b) a Lei 12.670/96, em seu § 5º, art. 49, reproduziu tal direito conforme a data prevista na Lei Complementar;

c) foi concedida oportunidade para a empresa recolher espontaneamente o imposto, quedando-se a mesma inerte;

d) as empresas de comunicação utilizam os materiais na prestação do serviço, pois não estão inseridas nas atividades definidas como industriais.

O processo encontra-se instruído com cópia do livro Registro de Apuração do ICMS e às fls. 11/12 consta o Termo de Intimação nº 200517041 e seu anexo demonstrando mês a mês o valor do crédito tido como indevido proveniente da aquisição de combustível, sendo que a autuação refere-se ao período de agosto/2004 a fevereiro/2005, cujos valores serão abaixo discriminados:

MÊS / ANO	VALOR
AGOSTO/2004	R\$ 140.165,14
SETEMBRO/2004	R\$ 63.024,92
OUTUBRO/2004	R\$ 112.849,13
NOVEMBRO/2004	R\$ 135.607,41
DEZEMBRO/2004	R\$ 110.147,71
JANEIRO/2005	R\$ 117.772,02
FEVEREIRO/2005	R\$ 158.161,04
TOTAL	R\$ 837.727,37

Em tempo hábil a autuada ingressa nos autos impugnando o feito fiscal sob o argumento que a aquisição de óleo diesel e gasolina não se trata de material de uso e consumo, mas de **insumos** indispensáveis ao funcionamento da empresa para a prestação dos serviços de comunicação – manutenção da planta de operação. O óleo diesel é utilizado para o funcionamento da central de serviços telefônicos (produção de energia elétrica) e a gasolina para o transporte dos empregados encarregados do serviço de manutenção nas linhas e equipamentos de telefonia. Alega o caráter confiscatório da multa e requer a produção de prova pericial.

O julgador singular decidiu pela **Procedência** do feito, pois ao contrário do que alega a autuada o combustível por ela adquirido não se trata de insumo, pois a sua atividade não é industrial, mas sim de prestação de serviços de telecomunicações. Ressalta que as despesas com combustíveis não são computadas no custo do serviço mas sim tratam-se de despesas operacionais. Destaca, ainda, que o que é vedado ao Fisco é a criação de tributo com efeito confiscatório, o que não pode ser confundido com multa, uma vez que esta decorre de fato ilícito. Por fim, se manifesta contrário à realização de perícia, tendo em vista não ser necessário perquirir a destinação do combustível, pois trata-se de questão puramente de direito.

Inconformada com o decisório singular, a autuada interpõe Recurso Voluntário sob os mesmos argumentos contidos na peça defensiva,

acrescido da argüição de nulidade pela ausência de produção da prova pericial, cujo pedido foi indeferido pelo julgador singular, ocasionando cerceamento do direito de defesa. Colaciona Resolução 323/02 da 1ª Câmara que trata de falta de recolhimento do ICMS substituição na aquisição de combustível por empresa prestadora de serviço de transporte.

O Parecer da Consultoria Tributária, adotado pela douta Procuradoria Geral do Estado, opina pela **manutenção da decisão de 1ª Instância**, rejeitando a preliminar de nulidade, pois tratando-se de matéria de direito, desnecessário é o pedido de perícia. Embasa-se o insigne consultor no art. 60, IX, b do RICMS que somente permite o creditamento do imposto relativo à entrada de bem para consumo a partir de 01.01.2007, data esta alterada pelo art. 49, § 5º da Lei 12.670/96, em consonância com o art. 33, I da LC 87/96. Apóia seu entendimento na definição do que seja bem de consumo, que são aqueles utilizados na realização de atividades auxiliares da empresa, não se configurando como elemento indispensável ao desenvolvimento da atividade objeto da unidade econômica. É o caso do combustível usado nos veículos que transportam empregados da empresa, ao passo que a atividade da empresa é serviço de comunicação. Destaca que a penalidade é matéria de reserva legal, logo a multa aplicada não tem efeito confiscatório.

VOTO

A acusação sob comento refere-se ao aproveitamento de crédito do ICMS, por empresa prestadora de serviços de telecomunicações, relativo à aquisição de combustíveis, cujo lançamento é vedado pela legislação.

Segundo o autuante, a empresa creditou-se do ICMS oriundo da entrada de gasolina e óleo diesel em seu estabelecimento, os quais foram utilizados na realização de atividades auxiliares da empresa e, nessa condição, são considerados **bens de uso ou consumo**, se configurando, portanto, em creditamento indevido do imposto.

Em princípio merece realçar que a empresa tem como atividade a prestação de serviços de telecomunicações, não havendo como se equiparar tal atividade à industrial, não comportando, dessarte, a possibilidade de tais produtos serem utilizados como insumo, como alega a recorrente.

Tanto o julgador singular quanto o consultor tributário, em suas abalizadas opiniões, rejeitam o pedido de perícia, pois o mesmo se cinge a averiguar e identificar o destino do combustível,

Ora, a própria recorrente explicita tal destinação – utilização na planta de operações: o óleo diesel é utilizado para o funcionamento da central de serviços telefônicos (produção de energia elétrica) e a gasolina é utilizada para o

transporte dos empregados encarregados do serviço de manutenção nas linhas e equipamentos de telefonia. A tese em que se apóia a recorrente é que tal destinação significa que tais produtos tratam-se de insumos e não de bens de uso ou consumo.

Tal dúvida demonstra tratar-se de matéria de direito – é insumo ou consumo? – e em assim sendo torna-se despiciendo o exame pericial, pois é o julgador, à luz da legislação, que vai decidir a natureza de tais operações e, conseqüentemente, se a empresa tem ou não direito ao crédito.

Ante tais considerações cai por terra a preliminar de nulidade argüida no recurso e o pedido de realização de perícia.

Vem a calhar fazer a distinção entre insumos e bens de consumo e aqui aproveito a definição utilizada no Parecer adotada pela Procuradoria Geral do Estado: **bens de consumo** são aqueles utilizados na realização de atividades auxiliares da empresa, não se configurando como elemento indispensável ao desenvolvimento da atividade objeto da unidade econômica. Por outro lado, **insumos** podem ser considerados aqueles que se integram realmente aos produtos, *p. ex.*, os produtos intermediários integrantes do produto final a ser revendido, o que não é o caso, pois a atividade fim da empresa é a prestação de serviço de telecomunicações.

Como corretamente enfatiza o julgador singular, “as despesas com combustíveis não são computadas no custo do serviço, mas sim tratam-se de despesas operacionais”, pois tem encargo que é despesa, e tem encargo que é custo, ou seja, se não é custo e sim despesa, não pode ser considerado insumo e dessa forma, a empresa não tem direito ao crédito.

Considerando que a atividade da empresa é prestação de serviço de telecomunicações resta claro que o combustível não é utilizado diretamente para tal fim, portanto o referido produto se caracteriza como bem de uso ou consumo e mesmo se considerássemos que o óleo diesel é utilizado para o funcionamento da central de serviços telefônicos (produção de energia elétrica) e a gasolina é utilizada para o transporte dos empregados encarregados do serviço de manutenção nas linhas e equipamentos de telefonia, tal circunstância só vem reforçar a caracterização da utilização dos mesmos como bens de consumo e não insumos, como deseja ver a recorrente.

Com relação à alegação do efeito confiscatório da multa, cabe mencionar que a vedação constitucional restringe-se à criação de tributo com tal efeito, o que não pode ser confundido com multa, uma vez que esta decorre de fato ilícito, ademais a penalidade é matéria de reserva legal, cabendo ao julgador, cuja atividade é vinculada, aplicar a penalidade específica ao caso.

A Resolução 323/02 da 1ª Câmara decidindo pela improcedência, trazida à colação pela recorrente, não cabe ser utilizada analogicamente no presente caso, pois além de tratar de matéria diversa – falta de

recolhimento do ICMS substituição na aquisição de combustível – foi por empresa prestadora de serviço de transporte, enquanto que a autuada tem atividade fim diversa daquela.

Constitui corolário do princípio da não-cumulatividade do ICMS, o direito de compensar o imposto relativo às operações e prestações anteriores com o imposto devido nas operações ou prestações subseqüentes. O art. 60, IX, b do RICMS dá direito ao crédito na entrada de bem destinado ao uso ou consumo, mas o permite somente a partir de 1º de janeiro de 2007.

Todavia tal regra encontra suas exceções na seção destinada à vedação do crédito. Dentre as hipóteses de impossibilidade de aproveitamento do crédito temos aquela relativa à entrada de bens destinados ao uso ou consumo do estabelecimento.

Quando os produtos adquiridos destinam-se ao uso ou consumo, como sói acontecer com a autuada, os créditos deles advindos não são legítimos tornando-se indevido o seu aproveitamento. Este é o comando inserto no art. 65, II do Decreto 24.569/97, com as alterações introduzidas pelo Decreto 24.756/97 que prorrogou o prazo para 31.12.99, pelo Decreto 25.714/99 que prorrogou o prazo para 31.12.2002 e pelo Decreto 26.878/02, que prorrogou o prazo para 01.01.2007, data esta prevista na Lei Complementar 87/96, com as alterações produzidas pela LC 114/02, de 16.12.2002, cujo mandamento foi repetido no art. 49, § 5º da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.569/04, que passou a dispor o seguinte:

“Art. 49 – ...

§ 5º – O crédito relativo à aquisição de bens de uso ou de consumo do estabelecimento, bem como os serviços de transporte, somente será permitido a partir de 1º de janeiro de 2007;”

Considerando que a atividade da empresa – prestação de serviços de telecomunicações – não comporta a possibilidade de tais produtos serem utilizados como insumo, não poderia a mesma ter-se creditado de tais valores, posto que vedado pela legislação, portanto os créditos aproveitados oriundos da entrada de combustíveis não são ilegítimos.

Enfim, considerando que, cotejando-se os fatos colhidos e submetidos à apreciação com os dispositivos legais trazidos à colação, infere-se pela exata subsunção do fato à norma, ou seja, a conduta do contribuinte enquadra-se perfeitamente à tipificação legal, tornando-o sujeito à penalidade constante do art. 123, II, “a” da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03, *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;” (grifo nosso)

Pelo exposto, voto para que sejam afastadas as preliminares de nulidade e perícia e se conheça do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento no sentido de confirmar a decisão prolatada em 1ª Instância de **Procedência** do feito, de acordo com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO

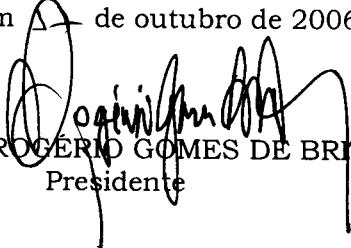
ICMS	R\$ 837.727,37
MULTA (1 x Valor Imposto)	R\$ 837.727,37
TOTAL	R\$ 1.675.454,74

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **TELEMAR NORTE LESTE S/A** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

RESOLVEM os membros da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários rejeitar por unanimidade as preliminares de nulidade e perícia, dar conhecimento ao Recurso Voluntário, negar-lhe provimento e por **unanimidade** de votos confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** do feito prolatada em 1ª Instância, nos termos do voto da relatora e de acordo com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

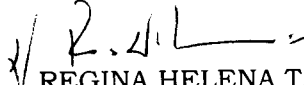
Sala das Sessões da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributário do Estado do Ceará, em 17 de outubro de 2006.



ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO
Presidente

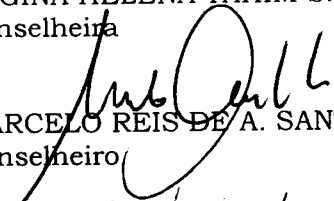

ERIDAN REGIS DE FREITAS
Conselheira Relatora


VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE
Conselheira


FRANCISCA MARTA DE SOUSA
Conselheira

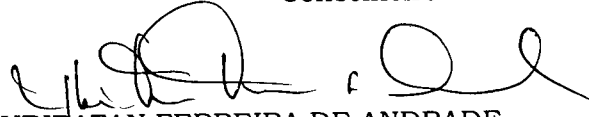

REGINA HELENA TAHIM S. DE HOLANDA
Conselheira


SANDRA MARIA TAVARES M. DE CASTRO
Conselheira


MARCELO REIS DE A. SANTOS FILHO
Conselheiro


REGINEUSA DE AGUIAR MIRANDA
Conselheira


ILDEBRANDO HOLANDA JUNIOR
Conselheiro


UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE
Procurador do Estado