



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº.: 214 /2018

51ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 23.10.2018 – 13h 30min

PROCESSO Nº: 1/2073/2016 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2016.10331-3

RECORRENTE: PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS.

CGF Nº: 06.102.618-2

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: ALICE GONDIM SALVIANO DE MACEDO

CONSELHEIRO DESIGNADO: JOSÉ WILAME FALCAO DE SOUZA

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. Aproveitamento indevido de crédito fiscal destacado em nota fiscal de aquisição de mercadoria para uso e consumo. A recorrente argumenta que o crédito fiscal reclamado se refere a produto adquirido como insumo para a fabricação. Tese rejeitada já que o produto em questão não faz parte da composição do produto fabricado. Não caracterizada a nulidade requerida sob o fundamento de ausência de provas produzidas pela fiscalização. Perícia indeferida com fundamento no art. 97, incisos III e V, da Lei nº 15.614/2014. A questão de juros incidentes sobre a multa foge à competência legal do julgador administrativo. Infringidos os artigos 65, II, do Decreto nº 24.569/97 e 33, inciso I, da LC 87/96, com redação dada pela LC 138/2010. Penalidade: artigo 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96. Autuação **PROCEDENTE**, nos termos do voto do conselheiro designado, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: CRÉDITO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO – VEDAÇÃO AO CRÉDITO FISCAL PREVISTA NA LEGISLAÇÃO DO ICMS E NA LEI COMPLEMENTAR 87/96

RELATÓRIO:

O auto de infração em lide, peça vestibular do processo em apreço, estampa a seguinte acusação fiscal:

"LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, PROVENIENTE DE OPERAÇÃO DE ENTRADA DE BEM OU MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. CONTRIBUINTE LANÇOU E APROVEITOU, INDEVIDAMENTE, CRÉDITO DE ICMS NOS MESES DE JANEIRO, FEVEREIRO, MARÇO, ABRIL, MAIO, JUNHO, JULHO, SETEMBRO, OUTUBRO, NOVEMBRO E DEZEMBRO DE 2013, RELATIVA A ENTRADAS DE MATERIAL DE CONSUMO REGISTRADAS NAS EFD'S COMO INSUMO".

O agente fiscal aponta os dispositivos infringidos: artigos 65, II e 66 do Decreto nº 24.569/97; sugere a penalidade aplicável ao caso: art. 123, II, 'a', da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003; e os valores do principal e da multa, ambos na igual cifra de R\$30.815,70.

Nas Informações Complementares, fls.03 a 06, o agente fiscal apresenta as razões da lavratura do auto de infração, dentre as quais vale destacar as seguintes:

- Por meio da análise da documentação fiscal, constatamos a existência de diversas notas fiscais lançadas a crédito pelo contribuinte, em sua escrita fiscal digital (EFD), sob o CFOP 2151 – Transferência para Industrialização. Ocorre que tais documentos fiscais acobertavam a movimentação de produtos (desengraxantes, detergentes, biocidas etc) destinados a uso e consumo, não gerando, pois, crédito fiscal para o adquirente (fl.4)
- Tendo em vista que a empresa manteve saldo devedor durante todo o período analisado, não foi necessário refazer a conta gráfica, restando claro que o crédito indevido foi totalmente aproveitado (fl.05).

A empresa ingressa com defesa, tempestivamente, e apresenta os fundamentos, em síntese, abaixo reproduzidos (fls. 80 a 92):

- **“Da nulidade da autuação. Violação ao art. 5º, II, da LC 130/2014. Ônus da prova do fisco.** Alega a defendente que os produtos autuados (Biocida, óleo lubrificante LUBRAX, desengraxante e detergente para limpeza) são insumos de produção. Que caberia à fiscalização comprovar de forma cabal que esses bens não teriam essa natureza. Que a motivação da autuação não pode limitar-se apenas no entendimento da equipe fiscal, sob pena de violar direito do contribuinte.
- **“Dos juros de mora sobre multas tributárias (fl.89).** Defende a impugnante que os juros de mora sobre a multa só podem ser contados a partir do final do prazo fixado no auto de infração (fl.91).

Por último requer a declaração de nulidade ou improcedência do auto de infração em lide ou, caso assim não seja o entendimento do julgador, que os juros moratórios incidentes sobre a multa sejam calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do auto de infração, nos termos do art. 62, §§ 1º e 3º, da Lei nº 12.670/96.

A julgadora monocrática, por sua vez, decide pela procedência da acusação fiscal, conforme julgamento que repousa às fls. 105 a 109. Segue abaixo a ementa da decisão proferida (fl.105):

“ICMS - CRÉDITO INDEVIDO - BENS DE USO E CONSUMO. O contribuinte aproveitou os créditos indevidos de ICMS, provenientes de entradas de material de consumo registradas como insumo. Autuação **PROCEDENTE**. Decisão amparada no artigo 590 do Decreto 24.569/97, artigo 33, I da LC 122/2006, artigo 60, IX alínea “a” do RICMS. Penalidade prevista no artigo 123, inciso II, alínea “a” da lei 12.670/96. **DEFESA TEMPESTIVA”.**

A empresa foi formalmente intimada acerca da decisão monocrática e ingressa com Recurso Ordinário (fls.112 a 125) apresentando os mesmos argumentos já defendidos na peça impugnatória e acrescentando laudo técnico. Vejamos:

- **Nulidade** do auto de infração por violação ao artigo 2º, inciso II, da LC 130/2014, posto que o auditor fiscal “...*não deixou claro nem comprovou por qual motivo desconsiderou a escrituração fiscal da contribuinte, entendendo que os referidos documentos fiscais acobertavam a movimentação de produtos destinados ao uso e consumo*” (fl.114).
- Que **Laudos Técnicos** apresentados “...*comprovam a natureza de insu- mo dos produtos objeto da autuação, sua aplicação dentro do processo produtivo e essencialidade para a atividade-fim da empresa*” (fl.121).
- Alega “...*que os **juros** só podem incidir a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento estipulado no auto de infração, quando, então, o contribuinte estaria constituído em mora, ex vi dos arts. 394, 397 e § único do Código Civil*” (fl.125).

Ao final da peça recursal requer a nulidade/improcedência do auto de infração e caso a decisão não seja por esse rumo, que os juros moratórios incidentes sobre a multa de ofício sejam incidentes somente a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do auto de infração em lide (fl.125).

A Célula de Assessoria Processual Tributária, por meio do Parecer nº 77/2017, acostado as fls. 143 a 145, se manifesta pela confirmação da decisão de PRO- CEDÊNCIA da acusação fiscal proferida pela julgadora monocrática, no que teve o aval do representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE, conforme despacho à fl. 146.

O processo foi submetido a julgamento pela 4ª Câmara do CRT, na 30ª sessão ordinária de 18 de julho de 2017, decidindo no mérito pela procedência do feito fiscal, antes afastou a nulidade suscitada pela recorrente sob o fundamento de falta de provas do ilícito denunciado, por entender que os elementos contidos nos autos são suficientes para formação de juízo acerca da matéria em exame. Quanto a questão da incidência dos juros sobre a multa, o entendimento espoadado pelos membros da câmara de julgamento é que devem ser computados sobre a totalidade do crédito (ICMS e MULTA) desde a ocorrência do fato gerador do imposto.

A decisão em tela foi consignada na **Resolução nº 144/2017** (fls. 151 a 156), cuja ementa apresenta o seguinte teor:

“ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – BENS DE USO E CONSUMO. 1– O contribuinte aproveitou os créditos indevido de ICMS, proveniente de entradas de material de consumo registrada como insumo. **2–** Imposta a penalidade preceituada no Art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/03. **3–** Afastada a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente, uma vez que os autos se encontram devidamente instruídos para a caracterização da infração. **4–** Juros de mora aplicados sobre a multa devem ser computados sobre a totalidade do crédito (ICMS e multa) desde a ocorrência do fato gerador do imposto; foram votos vencidos neste posto os dos conselheiros Camila Borges Duarte e Rodrigo Portela Oliveira que votaram no sentido de acolher a alegação da parte. **5 –** Recurso ordinário conhecido e não-provido – confirmada a decisão proferida em 1ª Instância pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal. **6 –** Decisão à unanimidade de votos, fundada nos Artigos 590 do Decreto 24.569/97, artigo 33, I, da LV 122/2006, artigo 60, IX, alínea “a” do RICMS. Penalidade prevista no artigo 123, inciso II, alínea “a” da Lei 12.670/96, em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo douto representante da PCE”.

Contra a decisão estampada na resolução acima citada, a empresa ingressa com RECURSO EXTRAORDINÁRIO (fls. 161 a 165), sendo este admitido pela Presidente do CRT por meio do Despacho nº 006/2018 (fls.177 a 181), razão que levou o processo para apreciação da Câmara Superior que, na 1ª Sessão Ordinária realizada em 26/02/2018, decidiu anular a resolução recorrida (Resolução nº 144/2017) pelo fato de nesta não haver manifestação sobre o laudo técnico apresentado no recurso ordinário impetrado. Essa decisão encontra-se registrada na Resolução 010/2018 (fls.186 a 191), cuja ementa segue reproduzida:

"1. RECURSO EXTRAORDINÁRIO – ADMISSIBILIDADE. 2. CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS. 3. RETORNO DOS AUTOS À CÂMARA DE ORIGEM. 4. A Câmara originária não apreciou todos os argumentos apontados pelo contribuinte em seu Recurso Ordinário, principalmente no que se refere ao Laudo Técnico apresentado. 5. Recurso Extraordinário conhecido e provido. 6. Decisão recorrida constante da Resolução nº 144/2017, da 4ª Câmara de Julgamento, ANULADA. 7. Decisão por maioria de votos, contrária à manifestação oral do douto representante da Procuradoria Geral do Estado".

Eis, em síntese, o relatório.

VOTO DO RELATOR

Como já explanado no relatório acima, o processo em apreço retornou a essa 4ª Câmara para novo julgamento em razão de o primeiro que foi proferido, registrado na Resolução nº 144/2017 (fls.151 a 156), ter sido anulado pela Câmara Superior em face de Recurso Extraordinário, decisão motivada por falta de apreciação por aquela câmara de laudo técnico apresentado no recurso ordinário.

A acusação fiscal ora em apreciação diz respeito a crédito indevido de ICMS decorrente de aquisição de produtos apontados pela fiscalização como para uso e consumo da empresa.

Preliminarmente cabe analisar o pedido de nulidade requerido no recurso ordinário fundamentado na ausência de provas da acusação fiscal. No caso concreto, a autoridade fiscal subsidiou o auto de infração em questão com a tese de que os produtos biocida, desengraxante e detergentes são utilizados pela empresa para uso e consumo. Por outro lado, a autuada se defende afirmando que os produtos indicados são insumos de produção, portanto, o crédito é legítimo. Por fim, alega que caberia à fiscalização comprovar de forma cabal que os bens registrados na escrita fiscal como insumos não teriam essa destinação.

Pois bem, no caso que se cuida a autoridade fiscal aponta os documentos fiscais que subsidiam o auto de infração, bem como comprova que a empresa aproveitou integralmente os créditos fiscais correspondentes, relativamente aos produtos DESENGRAXANTE, LUBRAX, BIOCIDA E DETERGENTE, consoante planilha que repousa às fls. 10 a 12 dos autos, o que demonstra que o trabalho fiscal está arrimado em provas. E tanto isso é verdade que a empresa, por sua vez, se defende com maestria acerca da infração que lhe foi imputada buscando demonstrar que os produtos citados são insumos utilizados no processo

produtivo e não materiais de uso e consumo, como consta da acusação fiscal ora em análise.

Vale ressaltar que a autoridade fiscal tem prerrogativa legal de interpretar os fatos à luz das informações que lhe são disponibilizadas e em face dos conhecimentos que dispõe sobre determinados fatos.

Nesse diapasão, a nulidade requerida não se aplica ao caso em análise, posto que os elementos constantes dos autos são suficientes para entendimento da acusação fiscal e para formar juízo de valor sobre a matéria em lide, além do que possibilitou a empresa, sem nenhuma dificuldade, entender do que se tratava a acusação fiscal.

Sem maiores delongas, vale lembrar que o processo em apreço retornou para novo julgamento nessa 4ª Câmara pelo fato de no primeiro julgamento não ter sido apreciado os laudos técnicos apresentados no recurso ordinário. Pois bem, os laudos citados repousam às fls. 127 a 136 dos autos e afirmam em conclusão o seguinte:

- “O **Biocida** a base de THPS é aplicado e consumido no sistema de injeção de água do mar, sendo considerado insumo essencial na indústria do petróleo, uma vez que a injeção de água do mar no reservatório é fundamental para a produção de óleo e gás” (fl. 128 – verso - grifei).
- “O **óleo lubrificante** é aplicado em equipamentos fundamentais para a manutenção da continuidade operacional de uma plataforma de exploração e produção de petróleo e gás natural, como turbinas a gás que compõem o sistema de geração de energia elétrica da instalação offshore” (fl. 131 – verso – grifei).
- “Os **detergentes** para poços são considerados insumos essenciais à indústria do petróleo, uma vez que são aplicados diretamente na perfuração e completação de poços de petróleo. Este produto é importante para proporcionar uma limpeza do poço e das superfícies dos equipamentos no interior do poço, com o objetivo de remover sujeiras e contaminantes que possam prejudicar a qualidade das operações subsequentes” (fl. 136 – grifei).

A partir da conclusão de cada laudo apresentado, nos termos acima reproduzidos, não resta dúvida que os produtos referidos são utilizados efetivamente no processo produtivo da empresa, porém resta claro que eles não fazem parte do produto final, o que afasta a tese da recorrente que são insumos. A nosso ver, os produtos em tabulados são empregados como “uso e consumo” no processo produtivo, neles são exauridos, mas não se integram ao produto final.

Neste sentido, o meu entendimento é pelo indeferimento do pedido para realização de perícia, formulado na sessão de julgamento, pois os fatos são incontroversos e os elementos constantes nos autos são bastantes para nos dar a certeza que o crédito em questão não é decorrente da aquisição de “insumo” de produção, mas de material para “uso e consumo” no processo produtivo. Essa decisão tem amparo no art. 97, incisos III e V, da Lei nº 15.614/2014, que assim expressa:

“Art. 97. O julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia, quando:
(...)”

III – os fatos forem incontroversos e os **elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento** (grifei).

(...)

V – a **verificação for prescindível** ou relacionada com documentos cuja juntada ou modo de realização seja impraticável (grifei).

Quanto a questão de mérito, vale alertar que a LC 87/96 em seu art. 20 versa sobre o direito ao crédito do ICMS de forma geral, isto é, inclusive o relativo à mercadoria adquirida para uso e consumo. No entanto, o direito ao crédito gerado na aquisição de mercadoria para uso e consumo vem sendo sistematicamente postergado. Atualmente, o crédito fiscal nessas operações só será admitido a partir de 1º de janeiro de 2020, conforme art. 33, inciso I, da LC 87/96, com redação dada pela LC 138/2010.

No mesmo sentido, também, o art. 60, inciso II, do Decreto nº 24.569/97 assinala que constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo à mercadoria ou produto que sejam utilizados no processo industrial do estabelecimento, contudo estabelece no inciso IX, alínea “b” que em se tratando de bem para uso ou consumo do estabelecimento o direito só poderá ser exercido a partir de 1º de janeiro de 2020.

De fato, o produto que gerou o crédito fiscal ora em análise se caracteriza como de uso e consumo no processo de produção e nessa vertente não gera crédito do ICMS, por força do disposto no art. 65, inciso II, do Decreto nº 24.569/97 que assim disciplina:

Art. 65. Fica vedado o creditamento do ICMS nas seguintes hipóteses:

(...)

II – entrada de bem destinado ao uso ou consumo do estabelecimento, bem como os respectivos serviços de transporte, até a data prevista em lei complementar.

Por último, em resposta ao argumento da recorrente quanto a aplicação de juros sobre multa somente a partir *do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento estipulado no auto de infração, quando, então, o contribuinte estaria constituído em mora, temos a dizer que* não compete aos julgadores administrativos ingressarem nessa seara, porquanto a análise do auto de infração quantos ao crédito reclamado deve ser formulada na forma original do lançamento, que apresenta apenas os valores do ICMS e da MULTA, conforme determinado no art. 33, inciso XII, do Decreto nº 25.468/99.

A questão relativa a cobrança de juros de mora, que seja em pagamento de débitos fiscais normais ou decorrentes de autos de infração, é disciplinada pelo artigo 62, §§ 1º ao 5º, da Lei nº 12.670/96 e ocorre à parte do processo administrativo instaurado no CONAT, ou seja, essa questão é da alçada da Coordenadoria de Administração Tributária – CATRI, a qual a recorrente poderá dirigir os mesmos argumentos aqui defendidos com vistas à discussão da questão suscitada.

Por tudo que foi exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão de procedência de 1ª Instância, de

acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributaria, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

PENALIDADE APLICÁVEL

Diante da infração devidamente configurada nos autos, cabível a penalidade embutida no art. 123, inciso II, alínea "a", da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 13.418, de 30/12/03.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO

ICMS: ... R\$30.815,70

MULTA: R\$30.815,70

É o voto.

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE** PETRÓLEO BRASILEIRO S/A e **RECORRIDO** a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA.

Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente o Recurso Ordinário e tomar as seguintes deliberações: **1. Quanto à alegação de nulidade da acusação fiscal por falta de provas**, resolvem afastá-la por duas razões: primeiro, porque é incontroverso que o contribuinte efetivamente se aproveitou dos créditos fiscais objeto da autuação. Além disso, o Colegiado entende que o Agente do Fisco tem a prerrogativa legal de interpretar, com base nas informações e conhecimentos de que dispõe, se a aquisição de determinada mercadoria, consoante a sua finalidade no processo industrial, confere ou não direito a crédito do ICMS por parte do contribuinte adquirente. **2. Quanto ao pedido da empresa autuada pela realização de perícia** – resolvem indeferi-lo, por unanimidade de votos, com fundamento no art. 97, inciso III parte b e inciso V parte a, da Lei nº 15.614/2014, por considerarem prescindível a providência pericial requerida em vista dos elementos probatórios já contidos nos autos; **3. No mérito**, após análise dos laudos técnicos presentes nos autos (fls. 127 a 136), resolvem, por voto de desempate da Presidência proferido oralmente em sessão, negar provimento ao recurso ordinário interposto, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida na instância singular, sob o entendimento de que as mercadorias objeto da autuação se destinam ao uso e consumo na atividade da empresa, para os quais há previsão legal de direito a crédito de ICMS, entretanto, somente a partir de 1º de janeiro do ano de 2020. Foram votos vencidos os dos conselheiros Alice Gondim Salviano de Macedo (Relatora originária) Fernanda Dourado Aragão Sá Araújo e Diogo Moraes Almeida Vilar, que votaram por afastar a acusação de crédito indevido, no entendimento de que tais bens seriam utilizados no processo produtivo, o que autorizaria o creditamento do ICMS pelas suas aquisições, na forma do que dispõe o art. 60, II, do dec. 24.569/97. Não se conhece do Recurso Ordinário na parte referente ao argumento de que a aplicação de juros sobre o valor da multa deveria incidir so-

mente a partir do fim do prazo para pagamento do auto de infração, por entenderem que não compete a este Colegiado decidir na matéria. O processo administrativo tributário abrange única e exclusivamente o ato de lançamento de ofício, tal como realizado; e consoante o disposto no art. 33, XII do dec. 25.468/99, o auto de infração é lavrado em valores originários, isto é, sem quaisquer acréscimos legais. Logo, não há razão para que tais acréscimos sejam discutidos no âmbito estrito deste processo. A cobrança de mora e/ou juros sobre débitos fiscais, sejam eles decorrentes de auto de infração ou não, segue regramento legal próprio (art. 62, §§ 1º ao 5º da Lei 12.670/96) e ocorre à parte do processo, sob a responsabilidade de outra instância administrativa do Fisco Estadual. Assim, caso o contribuinte queira discutir administrativamente os critérios de atualização adotados pela Sefaz/CE, deverá fazê-lo perante a Coordenadoria de Administração Tributária – CATRI. Decisão nos termos do primeiro voto divergente e vencedor, proferido pelo Conselheiro José Wilame Falcão de Souza, que ficou designado para lavrar a Resolução, e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dra. Marisa Sanford Silveira.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 20 de Novembro de 2018.


Abílio Francisco de Lima
PRESIDENTE



José Wilame Falcão de Souza
CONSELHEIRO DESIGNADO


Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em 20 / 11 / 2018


Fernanda Dourado Aragão Sá Araújo
CONSELHEIRA


Alice Gondim Salviano de Macedo
CONSELHEIRA RELATORA


Diogo Mofais Almeida Vilar
CONSELHEIRO