



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO nº 185 /2017

41ª SESSÃO ORDINÁRIA de 30.6.2017

PROCESSO Nº 1/0863/2013

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201214992-9

RECORRENTE: CEJUL e CARBOMIL QUÍMICA S/A

RECORRIDO: AS MESMAS

RELATOR: FILIPE PINHO DA COSTA LEITÃO.

**EMENTA:** ICMS. MERCADORIAS INCORPORADAS AO IMOBILIZADO. CRÉDITO INDEVIDO. Indicada infringência ao art. 49, 52 e 53 da Lei nº 12.670/96. Penalidade sugerida: alínea "a" do inciso II do art. 123 da Lei nº 12.670/96, com atualizações da Lei nº 13.418/2003. 1. Crédito apropriável à razão de 1/48 avos ao mês, da relação entre o valor das operações e prestações tributadas e o total das saídas, em cada período de apuração. 2. Legitimidade do crédito antecipadamente creditado. 3. Decadência afastada. 4. Excluída a obrigação principal. 5. Redução da multa, a teor da Lei nº 16.258/2017. 6. Reexame necessário e recurso ordinário conhecidos e não providos. 8. Autuação julgada parcial procedente, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Decisão unânime.

**PALAVRAS-CHAVE:** CRÉDITO ANTECIPADO. EXCLUSÃO DO IMPOSTO. PARCIAL PROCEDENTE

**RELATÓRIO**

Denuncia o relato do auto de infração o cometimento da irregularidade fiscal apropriação indevida de crédito, decorrente da aquisição de mercadorias destinadas ao imobilizado da empresa, promovidas no decorrer do exercício de 2004, conduta que foram objeto de exigência por meio do Auto de Infração nº 200808618-3, julgado nulo em primeiro grau em 2010, decisão ratificada em segunda instância por intermédio da Resolução nº 217/2011, havida da 24ª Sessão Ordinária de 27.04.2011, da 2ª Câmara de Julgamento deste Conat.

No julgamento singular, restou afastada a arguição de nulidade com esteio



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

na IN nº 6/2005, posto que o lançamento de que se cuida foi implementado à vigência da IN nº 49/2011, que alterou os prazos relativos à execução dos procedimentos fiscais e discorda em parte da imputação, ao entendimento que, no caso, fora identificada a antecipação do crédito fiscal, uma vez legítimo, logo, não é indevido, motivo por que afasta a exigência da obrigação tributária principal e mantém a multa, mediante alteração da penalidade sugerida, alínea "a" do inciso II do artigo 123 d Lei nº 12.670/96, para a da alínea "b" do mesmo dispositivo legal, termos em que decide pela parcial procedência da autuação.

No recurso ordinário, a recorrente requer a decadência do feito, à vista das disposições previstas no inciso I do artigo 173 do CTN e aduz que o crédito está de acordo com a legislação, por se tratar de produtos intermediários, consumidos no processo de industrialização e pugna pela redução da multa ao nível de 50% (art. 123 I "d").

A Assessoria Processual Tributária se manifesta em acorde com o julgamento singular, ao afastar a arguição de nulidade por extrapolação do prazo, com esteio nas disposições do inciso II do artigo 173 do CTN, decorrência da nulidade declarada no julgamento da primeira autuação, argumento subsidiado por doutrina correlata, de igual forma rejeita o argumento que as mercadorias caracterizariam produtos intermediários, à vista da atividade industrial exercida pela autuada, concorda em excluir o tributo e manter a multa, sob os mesmos fundamentos da decisão prima e conhece do reexame necessário e do recurso ordinário, nega-lhes provimento, a fim de confirmar a parcial procedência, parecer adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É relato.

**VOTO DO RELATOR**

O direito ao crédito fiscal, sob a perspectiva lato senso, tem vertente em preceptivo da Carta Magna, que por sua vez, atribui à lei complementar disciplinar o regime de compensação do tributo de competência estadual ICMS (alínea "c" do inciso XII do § 2º do art. 155 CF).

Em nível de prejudiciais, urge assinalar que não se vislumbra, no procedimento fiscal ora apreciado, a ocorrência do vício mencionado pela recorrente, à medida que a contagem do prazo decadencial aplicável ao caso é a prevista no inciso II do artigo 173 do CTN, logo, não há que falar em decadência, assim como a natureza dos



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

objetos adquiridos não caracteriza materiais secundários, à luz da atividade que a recorrente exerce e ante a completa falta de comprovação que se destinaram a outro fim, à carência de provas indúvidas nessa vertente.

Sob a perspectiva estrita da conduta indentificada, é cogente consignar que a Lei Complementar nº 87/96 delinea as regras gerais relativas ao ICMS em nível nacional, cujo § 5º do artigo 20 disciplina a forma de creditamento do tributo na hipótese de aquisição de mercadoria destinada ao ativo imobilizado, normas reproduzidas no § 4º do artigo 49 da Lei nº 12.670/96, que dispõe sobre o ICMS em nível estadual. Vejamos:

§ 4º - Para efeito do disposto no *caput* deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto só será admitido o creditamento de que trata o inciso I, proporcionalmente às operações de saídas ou prestações tributadas, efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

Não há controvérsia acerca da forma de creditamento do imposto na espécie em comento, isto é, sob a modalidade fracionada, no período que dispõe do direito a apropriá-lo, hipótese que remete a análise da situação fática, à subsunção das normas de regência da matéria, em face da cognição em que se funda o lançamento.

Sem a preocupação de submergirmos ao âmbito normativo conceitual e principiológico, mas apenas sob o prisma de mera intuição, infere-se que pelo termo indevido conduz à compreensão de algo ilegítimo, sem direito a fruição independente do tempo, ou seja, definitivamente afastado do campo da permissividade, por falta de amparo legal.

Na estrita vertente relativa à permissão do creditamento do ICMS decorrente de mercadorias destinadas ao imobilizado, podem ocorrer duas situações a saber: crédito indevido ou antecipado, logo, trata-se de eventos distintos, em que o primeiro (indevido) não admite o uso da prerrogativa em tempo algum, ao passo que no segundo (antecipação), a fruição é factível, inobservado, todavia, apenas o momento



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

em que foi efetivada.

É o que se vislumbra no caso em apreciação, posto que, o crédito relativo a mercadorias destinadas ao ativo, via de regra, confere direito ao crédito fiscal na forma e condições estipuladas em norma disciplinar do tema, por conseguinte, vê-se, por óbvio, que a hipótese fática se afeita ao caso de antecipação e não indevido, à carência de prova que não era legítimo, nada obstante os entendimentos manifestados contrariamente, ao argumento que naquele momento assumia tais características, dado que não autorizada a apropriação.

Com efeito, sob o prisma de uma perspectiva linear e estanque, extraída à subsunção estritamente literal do texto normativo, não seria desarrazoado, em função única e exclusivamente do momento em que fora creditado.

Conquanto, a prevalecer entendimento sob essa perspectiva, impõe, por via de consequência, o exame de aspectos que se poderia, em última hipótese, classificá-los a título de periféricos, entretantes, com repercussões de observância compulsória.

Em primeiro plano, cumpre sublinhar que o crédito não seria objeto de vedação integral, visto que a recorrene dispunha do direito a creditar-se da fração mensal equivalente a um quarenta e oito avos, portanto, havia de se excluir o valor a ela relativo do total creditado.

Ao depois, manter a cobrança da obrigação tributária principal, resultaria no direito ao crédito se efetivado o recolhimento, dado que não restou comprovada a ilegitimidade, hipótese que remete a concluir que o resultado de foro econômico-financeiro se anula, logo, resultaria na imposição de obrigações acessórias de escopo meramente burocráticas, desprovido de efeitos práticos.

Por fim, fatalmente atrairia a discussão relativa ao prazo de permissão para os efeitos de creditamento, que se cinge ao lapso temporal equivalente a quarenta e oito meses, a partir da aquisição, cujo saldo que ultrapassar ao período em alusão deve ser anulado, a teor do inciso VII do artigo 60 do Decreto nº 24.569/97, sem esquecer que o efeito da conduta adotada restou diluído ao longo do tempo que lhe era permitido creditar-se regularmente, antes da identificação e o consequente lançamento, sem a repercussão financeira dele decorrente em cada período de apuração, posto que suportado, pelo Fisco, de uma só vez.

Enfim, do que restou evidenciado, induz à convicção que na hipótese em



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

tablado vilumbra-se razoável aquiescer com a exclusão da obrigação tributária principal, notadamente pela existência de sanção própria ao tipo efetivamente identificado e manter a cobrança da multa, que à época da autuação correspondia a uma vez o valor do crédito objeto de creditamento antecipado, entretanto, com aplicabilidade das disposições capituladas na Lei nº 16.258/2017, que reduziu a sanção ao nível de 50% do seu valor, cujo demonstrativo do crédito tributário se faz a seguir:

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Multa	R\$ 51.230,21
<b>Total</b>	<b>R\$ 51.230,21</b>

Em face do exposto, com toda vênia aos entendimentos contrários, voto pelo conhecimento do reexame necessário e do recurso ordinário, nego-lhes provimento, com vistas a manter a decisão singular, nos termos do parecer da Assessoria Processual Tributária, entretanto, com a observância da redação dada ao dispositivo sancionador pela Lei nº 16.258/2017, que reduziu a multa ao nível de 50% do valor do crédito antecipadamente creditado, em conformidade com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

**DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que são **RECORRENTE:** CARBOMIL QUÍMICA S/A e **RECORRIDO:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. **Decisão:** A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer, por unanimidade de votos, do Reexame necessário e do Recurso Ordinário, negar-lhes provimento e, preliminarmente, em relação às nulidades suscitadas pela recorrente, afastar, por unanimidade de votos. Quanto à nulidade arguida pela recorrente em relação a decadência, nos termos do art. 173, I do CTN o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, afastar, por unanimidade de votos, sob o seguinte entendimento: aplica-se ao caso a regra de contagem do prazo decadencial estabelecida no artigo 173, inciso II, do CTN, tendo em vista que houve repetição de fiscalização com a reabertura de prazo em 2012, conclui-se que não ocorreu a decadência alegada. Quanto à solicitação de perícia para verificar as operações com bens do ativo permanente, afastar, por decisão unânime, fundamentado no art. 97, I e III da lei nº 15.614/14. **No mérito**, por maioria de votos, confirmar a decisão exarada em 1ª Instância e, julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

confirmando a penalidade pelo art. 123, II, "b" da Lei 12.670/96, com fundamento na nova redação dada pela Lei nº 16.258/17. Tudo nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme o Parecer da Assessoria Processual Tributária e em conformidade com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Foi voto divergente o do Conselheiro Leilson Oliveira Cunha, que se manifestou favorável à parcial procedência, conforme o relator, mas com exigência do imposto.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO  
DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 21 de 28 de 2017.

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Presidente


  
Matheus Viana Neto  
Procurador do Estado

Ciente em 21 de 28 de 2017

  
Valter Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Matheus Fernandes Menezes  
Conselheiro

  
Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

  
Filipe Pinho da Costa  
Leitão

Conselheiro

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

Jussara Dias Soares  
Conselheira