



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*  
*2ª Câmara de Julgamento*

RESOLUÇÃO Nº: 024 /2022  
9ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 08/03/2021  
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/1705/2018  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201802367  
RECORRENTE: G M 5 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
CONSELHEIRO RELATOR: HENRIQUE JOSÉ LEAL JEREISSATI

**EMENTA: ICMS – Crédito Indevido. Uso/consumo.** Crédito relativo a entrada de bens de uso e consumo, devidamente aproveitado. Exercícios: 2014 e 2015. Infringidos: art. 65 inc. II, e art. 66 do Dec. n. 24.569/97. Penalidade: art. 123 II “a” c/c § 5º inc. I da Lei 12.670/96 alterada pela Lei nº 16.258/2017. Recurso Ordinário conhecido e improvido. Preliminar de nulidade afastada. Auto de Infração julgado Procedente. Decisão por votação unânime e em conformidade com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavra Chave: ICMS – Crédito indevido. Uso e Consumo devidamente aproveitado. Procedente.**

**Relatório.**

Consta do relato do Auto de Infração:

“LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, NA HIPÓTESE DE TER SIDO PARCIALMENTE APROVEITADO. EMPRESA NOS EXERCÍCIOS DE 2014 E 2015 EFETUOU AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA CONSUMO E QUANDO DO LANÇAMENTO DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES NO SPED CREDITOU-SE INDEVIDAMENTE DO ICMS, SITUAÇÃO QUE A LEGISLAÇÃO DO ICMS VETA. INCLUSIVE HOUVE O APROVEITAMENTO DOS MESMOS CONF. INF. COMPLEMENTAR ANEXA.”



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*  
**2ª Câmara de Julgamento**

Foram indicados como dispositivos legais infringidos os arts. 65, 66 e 69 do Decreto nº 24.569/97 e como penalidade foi sugerida a preceituada no art. 123, II, “a” e “e” c/c §5º, inciso II, da Lei nº 12.670/96, com as alterações da Lei nº 16.258/2017.

Cientificada do lançamento, a ora Recorrente apresentou tempestiva impugnação ao auto de infração, alegando a nulidade por preterição às garantias processuais constitucionais, relativamente à ampla defesa, por falta de clareza e objetividade do auto de infração, nos termos do art. 53, §3º, do Decreto nº 25.468/99.

Requer ainda, a improcedência do auto de infração, em razão da completa ausência de proporção e razoabilidade entre a situação de fato e a multa aplicada, assim como a ausência total de prejuízo ao erário.

A Julgadora de 1ª Instância decidiu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, em decisão assim emendada:

“EMENTA: CRÉDITO INDEVIDO. LANÇAMENTO DE CRÉDITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. CRÉDITO RELATIVO A ENTRADA DE BENS DE USO E CONSUMO, DEVIDAMENTE APROVEITADO. EXERCÍCIOS 2014 E 2015. REJEITADA A PRELIMINAR DE NULIDADE ARGUIDA PELA IMPUGNANTE. DECISÃO COM BASE NO ART. 49, CAPUT E § 5º DA LEI 12.670/96 C/C ART. 65 II DO DEC. N. 24.569/97. PENALIDADE PREVISTA NO ART. 123 II “A” C/C § 5º I DA LEI 12.670/96 ALTERADO PELA LEI 16.258/17. DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.”

Discordando da decisão de 1ª instância, a empresa apresentou tempestivo Recurso Ordinário, alegando as mesmas razões constantes na impugnação e pugnando pela improcedência do auto de infração.

**É o relatório.**



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*  
*2ª Câmara de Julgamento*

**Voto do Relator**

Trata-se de Recurso Ordinário contra decisão de procedência proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme se extrai das peças dos autos, o presente auto de infração foi lavrado, por crédito fiscal indevido lançado e devidamente aproveitado em razão de o contribuinte se creditar indevidamente de ICMS destacado em NFE de material de uso e consumo, durante os exercícios 2014 e 2015.

Cabe, inicialmente, analisar a preliminar de nulidade suscitada por falta de clareza e precisão quanto ao que se alega. Entretanto, de acordo com o relato do Auto de Infração e Informações Complementares, vê-se que a acusação é clara e precisa.

Da análise dos autos, informações complementares, vê-se que todo o procedimento de fiscalização foi descrito no auto, sendo este devidamente motivado, inclusive com documentos comprobatórios anexados, possibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa, o que permite afirmar que nenhuma garantia constitucional foi preterida.

Atente-se que, a Lei Complementar que rege a matéria, ou seja, a conhecida Lei Kandir de Nº 87/96, em relação à não-cumulatividade passou a dispor o seguinte:

Art. 20 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado à entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033 (Redação dada pela LC nº 171, de 2019).



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*  
*2ª Câmara de Julgamento*

Quer dizer, não obstante a Lei Complementar nº.87/96 trazer em seu bojo o direito ao crédito nas entradas de bens para uso e consumo utilizada pelo próprio estabelecimento, o faz com data pré-fixada, a qual vem sendo constantemente postergada. Ou seja, esse prazo foi prorrogado por seis vezes, sendo a última prorrogação dada pela Lei Complementar nº 171/2019.

Assim, quando o produto é usado na atividade da empresa, porém não integra o produto final, caracteriza bem de uso e consumo.

Para evidenciar esta afirmação, atente-se para o conceito de material de consumo, onde material de consumo é a mercadoria que não é utilizada para comercialização e a que não é empregada para integrar o produto final ou para ser consumida no processo de industrialização, se destinando, assim, exclusivamente a manutenção das atividades da empresa.

De outra parte importa ressaltar que bem de consumo são todos aqueles produtos consumidos pelo adquirente, ainda, que não direta e imediatamente (destruídos de imediato), mas que sejam utilizados na realização de atividades auxiliares da empresa, não se configurando como elemento indispensável para o desenvolvimento da atividade objeto da unidade econômica.

Vê-se, portanto que os estabelecimentos só poderão utilizar como crédito fiscal o valor do ICMS atinente às matérias primas e materiais secundários que participem do processo de industrialização e que sejam nele totalmente consumidos ou façam parte do produto final como elemento indispensável.

Isso significa que os produtos utilizados no processo produtivo e que não atendam a essas duas condições não poderão gerar crédito fiscal para o seu adquirente, haja vista as operações ou prestações subsequentes não se realizam, por estarem relacionadas exclusivamente com a área administrativa do estabelecimento ou para uso exclusivo em um setor.

Assim, diante desse comando constitucional, concluímos que não é permitido crédito por entrada de produto de uso e consumo utilizado no setor administrativo do estabelecimento, ou seja, no desenvolvimento da atividade industrial. Ademais, a vedação ao crédito nesse tipo de operação encontra ressonância no art. 52 da Lei 12.670/96, verbis:

“Salvo disposição em contrário, não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, conforme definidos em regulamento”.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*  
*2ª Câmara de Julgamento*

Da mesma forma, o regulamento do ICMS prescreve que é vedado o crédito fiscal dessa natureza no art. 65, II do Decreto 24.569/97. Isto é, tais créditos não são tidos como legítimos conseqüentemente o seu aproveitamento é indevido.

De forma clara, o regulamento do ICMS prescreve:

“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”.

De fato, no que tange aos insumos de produção, o contribuinte pode abater o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes com os créditos do imposto provenientes da entrada de mercadorias ou produtos que sejam utilizados no processo produtivo do estabelecimento.

No entanto, a legislação vigente faz uma distinção bastante clara entre os bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento e as mercadorias ou produtos consumidos no processo produtivo do estabelecimento. No primeiro caso, não é permitido o aproveitamento de créditos; no segundo, é permitido.

Ademais, segundo entendimento da Secretaria da Fazenda /CEARÁ (Parecer SEFAZ nº 226/1997; 802/2006; 3271/2021 e Despacho SEFAZ nº 125/2006) no que diz respeito às condições do aproveitamento do crédito, seria necessário que os mesmos atendessem aos seguintes requisitos cumulativamente: participar diretamente do processo de industrialização e ser imediata e integralmente consumidos no processo de industrialização de tal forma que não mais se prestem às finalidades que lhes são próprios.

Não se pode negar a importância desses bens para a atividade econômica da empresa atuada, entretanto, como se observa do dispositivo transcrito, não basta apenas que a mercadoria ou produto faça parte direta ou indiretamente do processo de industrialização para aproveitamento do imposto pelo adquirente. É necessário que eles sejam consumidos no processo produtivo ou façam parte do produto como elemento indispensável a sua composição. É o que acontece com a matéria prima, o material secundário, e material de embalagem entre outros. Tal entendimento se encontra sedimentado por esta Secretaria por meio dos comandos normativos citados.

Como visto, temos na legislação acima invocada a fundamentação legal que veda imperativamente o aproveitamento de tais créditos, até a data pré-determinada.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*  
*2ª Câmara de Julgamento*

Assim, uma vez que a autuada não trouxe aos autos elementos concretos que pudessem afastar as conclusões dos auditores fiscais, deixando de desincumbir-se do ônus de prova a existência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do Fisco constituir o crédito tributário a teor do que prescreve o art. 373 do NCPC. Cabe a cobrança do crédito tributário em sua totalidade.

Diante desse quadro, fica evidente pela análise das peças que compõe o processo que a empresa cometeu o ilícito relatado na inicial, devendo na conduta da autuada ser aplicada penalidade gizada no art. 123 II "a", da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/2003.

Isto posto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento para que seja mantida a decisão de procedência exarada em 1ª Instância de acordo com a manifestação roal, em sessão, do representante da Procuradoria geral do Estado.

**Este é o voto.**

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

	<b>ICMS</b>	<b>Multa</b>	<b>TOTAL</b>
<b>2014</b>	R\$ 77.070,70	R\$ 77.070,70	R\$ 154.141,40
<b>2015</b>	R\$ 22.559,99	R\$ 22.559,99	R\$ 45.119,98
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 99.630,69</b>	<b>R\$ 99.630,69</b>	<b>R\$ 199.261,38</b>



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributário  
2ª Câmara de Julgamento

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos onde é recorrente **G M 5 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA** e Recorrido Célula de Julgamento de 1ª Instância,

Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, **por unanimidade de votos**, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar nos seguintes termos: 1. Com relação a **preliminar de nulidade suscitada sob o argumento de falta de clareza e precisão no relato do auto de infração – Foi afastada por unanimidade de votos**, considerando que não houve cerceamento do direito de defesa uma vez que a descrição da conduta infracional denunciada não deixou dúvida acerca da acusação fiscal imputada a autuada. 2. **Quanto ao mérito, a 2ª Câmara resolve por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância**, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Apesar de regularmente intimado para apresentação de sustentação oral, conforme solicitado nos autos, o representante legal da Recorrente não compareceu a esta sessão.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 03 de 01 de 2022

HENRIQUE JOSE LEAL Assinado de forma digital por  
JEREISSATI:36233307 HENRIQUE JOSE LEAL  
368 JEREISSATI:36233307368  
Dados: 2021.12.02 12:38:13 -03'00'

Henrique José Leal Jereissati  
Conselheiro Relator

PIR   
Francisco José de Oliveira Silva  
PRESIDENTE

RAFAEL Assinado de forma  
digital por RAFAEL  
LESSA COSTA LESSA COSTA BARBOZA  
BARBOZA Dados: 2022.01.03  
21:52:53 -03'00'

Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado