



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**Contencioso Administrativo Tributário**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 109 /2021

Sessão: 31ª Sessão Ordinária de 21 de maio de 2021

Processo Nº 1/4519/2018

Auto de Infração Nº: 1/201809121

Recorrente: RANCO EMBALAGENS S/A – 061087491

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

**EMENTA: ICMS. Crédito Indevido. Operações sujeitas ao Diferimento. Empresas beneficiadas por incentivos fiscais do programa FDI/PCDM. Anulação da decisão singular.**

1. Infração por crédito indevido decorrente de operações de venda de mercadoria entre empresas beneficiadas por incentivos fiscais do FDI/PCDM, operações objeto de diferimento nos termos do art. 13, XXI, alínea "b" do RICMS/CE. 2. Decisão singular de procedência. 3. Recurso Ordinário interposto e provido. 4. Nulidade da decisão monocrática por violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa nos termos dos arts. 46, 50, 83, 97 e 117 da Lei 15.614/14. 5. **Anulação da decisão singular** por unanimidade, com remessa dos autos à primeira instância, conforme voto do relator, do parecer da assessoria processual tributária e manifestação em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado. 6. Retorno dos autos para proferimento de novo julgamento, nos termos do art. 85 da Lei 15.614/14.

**Palavra Chave: ICMS. Crédito Indevido. FDI/PCDM. Diferimento. Anulação. Decisão Singular.**

REPRODUZIDA em 13/08/2021 às 11:43:37

## RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

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. ANALISANDO A CONTA GRÁFICA DA EMPRESA ACIMA EPIGRAFADA, CONSTATAMOS QUE A MESMA APROPRIOU-SE DE CREDITOS INDEVIDOS EM OPERACOES COM DIFERIMENTO DO ICMS ENTRE EMPRESAS COM FDI.CONFORME INF.COMPL. E PLANILHAS EM CD ANEXAS.

Auto de infração com imposto e multa fixados, respectivamente, em R\$ 105.162,26 (cento e cinco mil, cento e sessenta e dois reais e vinte e seis centavos). Artigos Infringidos: art.13, §§ 15 e 16, art. 57, 65 do RICMS. Penalidade fixada nos termos do art. 123, II, A da Lei 12.670/96. Período da infração: 01/12/14.

Nas razões da autuação (informações complementares) o auditor fiscal consigna que no período auditado a empresa era beneficiária do FDI-Fundo de Desenvolvimento Industrial, conforme Termo de acordo apresentado. Constatamos ainda que a empresa está cadastrada no CNAE (Código de Atividades Econômicas) de número 1731100- Fabricação de Embalagens de Papel. Expõe, ainda, que procedeu ao exame do SPED e documentos fiscais de entradas de mercadorias, de apuração do ICMS, especificamente na verificação do lançamento dos créditos do ICMS, lançados e informados a Sefaz e que ao analisar os créditos lançados e os dados das notas fiscais destinadas, constatou lançamentos de empresas fornecedoras que também eram beneficiárias do FDI, cuja as mercadorias adquiridas pela empresa ora fiscalizada, também era resultante dos custos nas saídas dessas mesmas mercadorias. Observa que a empresa RIGESA DO NORDESTE INDUSTRIA DE EMBALAGENS LTDA, CGF 06.946310-7, vendia para a empresa auditada, caixas para embalagens, as quais serviram para embalar os produtos fabricados pela empresa, no momento das operações de saídas para os clientes da mesma e, dessa forma, conclui que as mesmas mercadorias adquiridas pela empresa fiscalizada da empresa RIGESA, eram as mesmas mercadorias quando das saídas para os Clientes.

Relata, também, que a empresa tem preponderância de operações em saídas interestaduais, visto que a representatividade das saídas para fora do estado superam cinquenta por cento da totalidade de todas as saídas efetuadas pela empresa no período. Nessa linha de ideias, conclui que a operação realizada com as duas empresas mencionadas e com as mercadorias ali indicadas, são operações diferidas em conformidade com a alínea "b" do inciso XXI, do artigo 13 do Decreto 24569/97. Ressalta que a RANCO EMBALAGENS S/A não poderia se apropriar dos créditos lançados e aproveitados na apuração do ICMS em seu SPED, mesmo que o fornecedor, também beneficiário do FDI, tenha destacado o Imposto e desconheça que seu cliente é preponderante em relação as saídas interestaduais, frisa que cabe a empresa adquirente verificar se a operação e contemplada com o Diferimento, e evitar a apropriação do crédito, visto que, a empresa ora auditada, deixou de tomar as

providencias determinadas nos dispositivos legais do § 15 do artigo 13 do Regulamento do ICMS, verificando que a empresa se apropriou indevidamente dos créditos de operações com DIFERIMENTO, se beneficiando, de forma direta no saldo devedor do ICMS apurado nos períodos de aproveitamentos dos citados créditos, desobedecendo também o §16 do citado artigo, o qual impede o lançamento de créditos fiscais. Relata, ainda, que durante o levantamento fiscal, solicitou da empresa, documentos emitidos a seus fornecedores que comprovassem sua qualidade de preponderância de saídas interestaduais, no entanto, nada fora apresentado à fiscalização e que durante o período da fiscalização a empresa atuada possuía saldo devedor.

Irresignada com o feito fiscal, a atuada interpõe tempestiva impugnação tendo o julgador singular decidido procedência concluindo que a empresa se creditou indevidamente de ICMS oriundo de apropriação de créditos indevidos em operações com diferimento do ICMS entre empresas do FDI, com amparo nos artigos 57 e 65 do Decreto nº 24.569/97, aplicando a penalidade do art. 123, II "A" da Lei nº 12.670/97.

O contribuinte comparece aos autos interpondo tempestivo Recurso Ordinário em que consigna resumidamente conforme abaixo:

- a) Preliminar de julgamento de primeira instância por completa ausência de fundamentação/motivação específica da decisão;
- b) A fundamentação esposada pela decisão ora recorrida não analisou quaisquer dos argumentos expostos pela Recorrente na impugnação administrativa anteriormente apresentada, apenas fazendo menção a possibilidade de tomada de créditos pela Recorrente com base no princípio da não-cumulatividade e afirmando, sem qualquer embasamento fático ou probatório, que não há elementos capazes de afastar a procedência da autuação;
- c) Nota-se a evidente falta de fundamentação da decisão recorrida, posto que há apenas menção, de modo genérico, ao suposto fato de que a Recorrente não trouxe elementos capazes de elidir a presente autuação e de que o argumento exposto vai de encontro ao texto legal, sem indicar qualquer motivação capaz de concluir pela procedência da infração sob análise;
- d) A fiscalização erroneamente concluiu que as mercadorias adquiridas da Riqesa pela Recorrente seriam as mesmas mercadorias quando das saídas para os clientes desta, ou seja, concluiu que as referidas mercadorias estariam sendo revendidas e, ainda, ante o fato de que o ilustre fiscal verificou que a Recorrente possui suas saídas interestaduais bem superiores as internas e a considerou como empresa com preponderância em saídas interestaduais, concluindo que a operação realizada entre a Riqesa e a Recorrente seriam operações com diferimento do ICMS, em conformidade com a alínea "b" do inciso XXI do RICMS/CE, razão pela qual a Recorrente não poderia se apropriar dos créditos lançados e aproveitados na apuração do ICMS em seu SPED;
- e) O ilustre fiscal atuante se equivocou ao interpretar a legislação estadual porque de acordo com o artigo 13, XXI, alínea "b" do RICMS/CE, o pagamento do ICMS será diferido nas operações entre empresa beneficiária do FDI para empresa que realize operação com preponderância interestadual com a mesma

mercadoria, no entanto, ao contrário do que entendeu o autuante, a Recorrente em nenhum momento realizou a venda/revenda interestadual da mercadoria que adquiriu da Rigesa no citado ano;

- f) O que a Recorrente adquiriu no ano de 2014 da empresa Rigesa foram caixas de papelão para embalagens que possuem a logo da empresa e que são utilizadas tão somente para acondicionar, embalar os produtos que a Recorrente dá saída, vende, conforme fazem prova as fotos anexas (DOC.1);
- g) A Recorrente, por sua vez, realiza operações de venda da sua produção de outros tipos de embalagens, como por exemplo: Saco de Vitamilho, Saco de papel Mainha, Saco de papel Sabornil, em sua grande maioria para embalar flocos de milho, conforme fazem prova as fotos anexas (doc. 02), produtos estes que em nada se confundem com as caixas para acondicionamento mencionadas pela fiscalização e adquiridas da Rigesa;
- h) Claramente as caixas de papelão adquiridas da Rigesa e as embalagens vendidas pela Recorrente não se tratam da mesma mercadoria, tanto que as notas fiscais de saída, venda da Recorrente possuem o CFOP 6.101 (venda interestadual de produção do estabelecimento) e não 6.102 que se referem a revenda de produtos adquiridos de terceiros, o que por si só já afasta o presente lançamento;
- i) A fim de afastar de uma vez por todas a acusação fiscal em questão, a Recorrente apresenta por amostragem as notas fiscais de compra da Rigesa (doc. 03), as de venda de seus produtos (doc. 04) e o seu Livro Registro de Apuração (doc. 05), no qual se pode comprovar que no ano de 2014 somente houve uma operação com o CFOP 5.102 que se refere a revenda de papel para a empresa Alpack Industria, conforme faz prova a NF 8625 (doc. 06), que em nada se confunde com a embalagem adquirida da Rigesa;
- j) Resta demonstrado que o imposto incidente sobre a operação de venda realizada entre a Recorrente e Rigesa não é diferido, razão pela qual não há qualquer vedação a apropriação de crédito de ICMS por parte da Recorrente;
- k) Ao final, requer nulidade da decisão de primeira instância por falta de fundamentação, motivação e improcedência da autuação.

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela nulidade do julgamento de primeira instância, posto que a autoridade julgadora não observa na decisão prolatada qualquer exame a respeito das alegações da Impugnante de que as embalagens adquiridas da empresa Rigesa não foram revendidas pela Autuada e os respectivos elementos de prova apresentados, não verificando, também, qualquer menção ao pedido da recorrente de realização de perícia para elucidação dos quesitos apresentados.

O Parecer queda-se acolhido em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Em apertada síntese, é o que se relata.

## VOTO DO RELATOR

Trata-se a presente acusação fiscal de crédito indevido decorrente de apropriação em operações, com diferimento do ICMS, entre empresas incentivadas pelo FDI/PCDM.

Ressalte-se que em grau de Recurso Ordinário, em face do julgamento singular de procedência, a empresa autuada para além de reafirmar suas argumentações consignadas na peça inaugural de contestação, traz argumentos de cunho processual de pretensão de invalidar a decisão monocrática exarada, os quais de pronto delineia que a autoridade julgadora singular deixara de analisar quaisquer dos argumentos expostos pela Recorrente na impugnação administrativa anteriormente apresentada, apenas fazendo menção a possibilidade de tomada de créditos pela Recorrente com base no princípio da não-cumulatividade e afirmando, sem qualquer embasamento fático ou probatório, que não há elementos capazes de afastar a procedência da autuação.

Vê-se que consequência de tais argumentos expostos no recurso, torna-se imperioso, antes de se adentrar no mérito, tecer exame sobre as questões de natureza processual trazida pela parte com esteio na Lei 15.614/2014.

Art. 46. Além dos princípios referidos no art. 37 da Constituição Federal de 1988, o processo administrativo-tributário pautar-se-á, também, dentre outros, pelos princípios do Contraditório da Ampla Defesa, da Celeridade, da Simplicidade, da Economia Processual e da Verdade Material. (GN)

Art. 50. Os votos proferidos pelos Conselheiros e as decisões prolatadas devem ser fundamentadas, de forma clara e precisa. (GN)

Art. 83. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora. (GN)

Art. 97. O julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia. (GN)

Art. 117. Aplicam-se, supletivamente aos processos administrativo-tributários as normas do Código de Processo Civil, excetuando-se as modalidades recursais neste previstas e as regras que lhe são pertinentes. (GN)

Pelos dispositivos legais postos, é fácil de se ver que as decisões administrativas devam ser suficientemente fundamentadas. Sem o devido exame dos argumentos jurídicos e fáticos expostos pelas partes na decisão prolatada, torna-se a deliberação juridicamente inválida. Todavia não há obrigatoriedade de a autoridade julgadora enfrentar todos os argumentos trazidos pelas partes, sob pena de suas razões de decidir se transformarem em mero rebate de argumentos postos, desde que a exposição de seu raciocínio jurídico evidenciada na decisão prolatada afaste, mesmo

que de forma indireta, as principais argumentações trazidas que poderiam modificar seu entendimento na análise do caso concreto.

Nesse sentido, nos parece que a decisão singular, quanto ao argumento fundamental de que as operações de vendas de mercadorias produzidas pela recorrente (embalagens) não se cingem naquelas mercadorias adquiridas da empresa RIGESA DO NORDESTE INDUSTRIA DE EMBALAGENS LTDA, CGF 06.946310-7, caixas para embalagens fabricadas, as quais serviram para embalar os produtos fabricados pela empresa, no momento das operações de saídas para os clientes da mesma, não foi objeto de exposição jurídica e merecedora de profundidade de análise, porquanto se confirmada tal alegação poderia ocasionar resultado diverso no julgamento, dado que, em tese, não seria objeto do diferimento aludido pelo auditor fiscal em sua caracterização de crédito indevido. Máxime, ainda, do pedido de perícia da autuada, evidenciada na documentação acostada aos autos trazida na impugnação que o referendou, também não ter sido objeto de devida fundamentação para seu afastamento, visto que do conteúdo da decisão não se vislumbra evidência de raciocínio jurídico de análise daquelas questões aventadas pela parte recorrente, a despeito de terem ou não procedência tais argumentações. Digase, a repetição, são refutações merórias à autuação para se conhecer da substância das aludidas operações à hipótese de diferimento fixada no art. 13, XXI, alínea "b" do RICMS/CE, de modo a confirmar ou não a autuação ensejada.

Assim considerado, a decisão se tornou insuficientemente fundamentada atraindo a invalidade jurídica daquele ato administrativo decisório violando os princípios do contraditório e da ampla defesa, e ofensa ao art. 50 da Lei 13.614/14, como ainda nos termos da regra fixada no art. 83 da citada lei. Nesse ínterim acolho a opinião da assessoria processual tributária pelo retorno dos autos à instância singular para novo julgamento, nos termos do art. 85 da norma acima citada.

**É como voto.**

## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: RANCO EMBALAGENS S/A – 061087491 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, dar-lhe provimento para declarar a nulidade do julgamento singular, por falta de fundamentação, considerando que não foram apreciados os argumentos suscitados na impugnação. Ato contínuo, determina-se o **retorno dos autos à 1ª Instância** para que seja proferido novo julgamento. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Igor Frota Moreira.

**SALA DA SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 26 de 08 de 2021.**

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA  
SILVA:29355966334

Assinado de forma digital por FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA  
SILVA:29355966334  
Dados: 2021.06.17 14:52:08 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva  
Presidente

Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado  
Em \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / 2021

Cláudio Célio de Araújo Lopes  
Conselheiro

Jucileide Maria Silva Nogueira  
Conselheira

Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

LEILSON OLIVEIRA  
CUNHA:29724481387

Assinado de forma digital por LEILSON  
OLIVEIRA CUNHA:29724481387  
Dados: 2021.05.31 17:54:25 -03'00'

Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

Maria de Lourdes de A. Andrade  
Conselheira

Coassinado digitalmente por UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE em 13/08/2021 14:43:37