



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

**RESOLUÇÃO Nº 146/2022**

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**87ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 10/12/2021**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201906733**

**PROCESSO Nº 1/3646/2019**

**RECORRENTE: D. R. LING INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.**

**RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**CONSELHEIRA RELATORA: MARIA DE LOURDES DE ALBUQUERQUE ANDRADE**

**EMENTA:** ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. ENERGIA ELÉTRICA. APROVEITAMENTO SUPERIOR A 80%. **1.** O contribuinte creditou-se de ICMS de aquisição de energia elétrica, no exercício de 2015, para uso na área industrial, em valor superior ao limite estabelecido na legislação. **2.** Contribuinte não dispõe de medidor de consumo de energia elétrica específico para o processo industrial. **3.** Perícia afastada, nos termos do Art. 97, inc. III, da Lei no. 15.614/2014. **4.** Penalidade aplicada: Art. 123, II, “a”, da Lei no. 12.670/96, alterado pela Lei no. 13.418/03. **5.** Dispositivo infringido: Art. 60, § 11, I, “b” e § 19, do Decreto no. 24.569/97. **6.** Recurso Ordinário conhecido, por unanimidade de votos, improvido, por maioria de votos, para manter a decisão condenatória exarada em 1ª. Instância e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE, nos termos do voto da Relatora, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e, de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavras chave:** ICMS – Crédito Indevido. Energia Elétrica.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

**01 – RELATÓRIO**

---

A peça inicial desse processo, lavrada em **10/05/2019**, apresenta o seguinte relato de cometimento de infração à legislação tributária estadual:

CRÉDITO INDEVIDO DE ENERGIA ELÉTRICA.

ASSIM COMO AMPLAMENTE DEMONSTRADO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ANEXAS A ESTE AUTO DE INFRAÇÃO, O CONTRIBUINTE SE CREDITOU DE PARCELA DO ICMS EM VALORES SUPERIORES AOS PERMITIDOS PELA LEGISLAÇÃO, REPERCUTINDO, INCLUSIVE NO VALOR MENSAL DE ICMS A RECOLHER, NÃO RESTANDO ALTERNATIVA SENÃO A LAVRATURA DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Apontada infringência aos Art. 60, §11, do Decreto no. 24.569/97, com imposição da penalidade prevista no Art. 123, II, “a”, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei no. 13.418/03.

O período da infração foi de **janeiro/2015 a dezembro/2015**.

<b>Demonstrativo do Crédito (R\$)</b>			
<b>Mês/Ano</b>	<b>ICMS</b>	<b>Multa</b>	<b>Total</b>
JAN/2015 A DEZ/2015	173.477,97	173.477,97	346.955,94
<b>Total:</b>	<b>173.477,97</b>	<b>173.477,97</b>	<b>346.955,94</b>

Nas informações complementares, o auditor fiscal esclarece que todos os dados utilizados foram extraídos de informações fornecidas pela SEFAZ e pelo contribuinte, que este prontamente atendeu à fiscalização quando solicitado, que é beneficiário do FDI/PROVIN, cadastrado no regime normal de recolhimento, no CNAE 14.11-8-01 – Confecção de roupas íntimas. Após análise da escrituração fiscal digital do período fiscalizado, foram identificadas informações sobre documentos fiscais escriturados como entradas na EFD/SPED com créditos fiscais de ICMS relacionados à energia elétrica aproveitados em valores superiores aos permitidos pela legislação.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Tendo intimado o contribuinte, este respondeu formalmente apresentando sua justificativa. Analisados os argumentos do contribuinte, procedida análise documental e feitas reuniões com representantes do contribuinte na sede da CESEC/SEFAZ, constatou que ele não dispunha de equipamento que fizesse a medição do uso de energia elétrica específica para a área industrial, fazendo-se necessário o enquadramento determinado no inciso II, do §19, do Art. 60 do Decreto no. 24.569/97.

Instruem o processo, dentre outros, os seguintes documentos:

- Mandado de Ação Fiscal no. 2018.12853, de 09/11/2018 (fls. 11);
- Termo de Início de Fiscalização no. 2018.14252, de 12/11/2018, com ciência por meio de AR em 14/11/2018 (fls. 12/13);
- Termo de Intimação no. 2018.15568, de 11/12/2018, com ciência por AR em 12/12/2018 (fls. 14/15);
- Termo de Conclusão de Fiscalização no. 2019.04872, de 10/05/2019, com ciência por AR em 14/05/2019 (fls. 16 e 20);
- CD contendo: Arquivo “INTIMAÇÃO 01” contendo planilha “RELATÓRIO 02”; Arquivo autenticação md5 ref. ao arquivo ‘INTIMAÇÃO 01’; Planilha “RELATÓRIO 02 – CONFERÊNCIA”; Arquivo “ESCLARECIMENTOS\_16012019”; Arquivo “DR\_FISCALIZAÇÃO\_2014\_2015\_16012019”; Arquivos originais EFD/SPED e NFe destinadas e emitidas contidas no arquivo “SOLARE-14550-201812853” (fls. 17).

O contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 23/31 – Docs. Anexos: fls. 32/38), onde aduz:

1. Improcedência do auto de infração por latente violação ao princípio da legalidade, em razão da limitação material do direito ao crédito do ICMS, uma vez que norma infralegal incluiu no ordenamento requisitos que extrapolam as leis que tratam do direito ao crédito de energia elétrica, ordenando que o crédito deve ser calculado pelo montante integral através de medidor próprio na área industrial ou 80% do total da fatura de energia elétrica (Art. 60, §19, do Decreto no. 24.569/97). O único requisito legal acerca dessa matéria é o fixado pelo Art. 49, §2º, I, “b” da Lei estadual no. 12.670/96 e pelo Art. 33, §2º, I, “b” da Lei Complementar no. 87/96 (quando



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

consumida no processo de industrialização);

2. A exigência de utilização de medidor específico para a área industrial, além de ilegal é juridicamente impossível de ser atendida pelo contribuinte, pois a concessionária de energia elétrica não realiza a instalação de mais de um medidor para o mesmo endereço. Enfatiza que, à época dos fatos inexistia norma que obrigasse a concessionária a fazê-lo, bem como que a própria ENEL, em setembro/2017, emitiu a Norma Técnica NT-C 002 esclarecendo tal impossibilidade;
3. Dispõe de laudo técnico, desde dezembro/2015 (anexado à defesa), elaborado por engenheiro eletricista que comprova que a média mensal do consumo de energia elétrica da área administrativa em 2015 é 8,83% (área industrial 91,17%).

Finda por pedir que seja declarada a **improcedência** do auto de infração; alternativamente, caso não acolhida a improcedência, seja acatada a proporção da área administrativa trazida no laudo técnico juntado aos autos, decidindo pela sua parcial procedência; ou ainda, caso o julgador entenda pela necessidade de perícia, apresenta quesito e indica os nomes dos assistentes periciais.

A autoridade julgadora de 1ª instância proferiu o **Julgamento no. 90/2021** (fls. 38/40) decidindo pela PROCEDÊNCIA do auto de infração, em todos os seus termos. Em seus fundamentos para decidir, o julgador monocrático asseverou, em síntese:

- a. Não inovou ou extrapolou o legislador regulamentar quando estabeleceu limites e condições para aproveitamento de crédito de ICMS relativo a operações com energia elétrica utilizada no processo de industrialização. Pelo contrário, até facilitou a aplicação da norma pelo contribuinte, de acordo com os incisos I e II, §19, do Dec. 24.569/97;
- b. O ônus da prova para apresentação de equipamento que fizesse medição própria e específica para a área industrial, à época da constatação da infração, correspondia ao contribuinte infrator, o que não ocorreu;
- c. O Parecer no. 414/2010 da ANNEL, em seu Art. 3º., Parágrafo Único, abriu a possibilidade do consumidor possuir uma ou mais unidades consumidoras no mesmo local. Nesse sentido, foi emitido o Parecer SEFAZ/CECON no. 236/2018,



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

que indeferiu o pedido de homologação de equipamento de medição dada a impossibilidade de comprovação da utilização total da energia na área industrial (classificação da unidade consumidora deveria ser feita pela distribuidora, de acordo com a atividade nela exercida pelo consumidor, bem como a finalidade de utilização da energia elétrica);

- d. Apesar da apresentação do laudo técnico pela empresa informando a proporção da média de energia elétrica utilizada nas áreas administrativa e industrial, a norma é bem clara quanto à existência de equipamento medidor, o que não foi comprovado por ocasião da identificação da infração e corroborado pela própria defesa ao citar o Art. 49, §2º, I, “b”, da Lei no. 12.670,96 (crédito do ICMS de energia elétrica deve se dar em relação à parte consumida em processo industrial).

Intimado do julgamento de 1ª instância administrativa em 05/05/2021 (fls. 42/44), o contribuinte vem aos autos em 24/05/2021, de forma tempestiva (fls. 46), e **interpõe Recurso Ordinário** (fls. 47/52), onde reitera os argumentos trazidos em sua defesa, ressaltando com suporte na doutrina e jurisprudência administrativa e judicial acerca da impossibilidade de um decreto extrapolar os limites da lei. Destaca ainda que o julgador singular nem mesmo tentou oficiar a ENEL para que ela esclarecesse se de fato permite a instalação de dois medidores em uma única unidade consumidora. Finaliza por pedir a reforma do julgamento proferido em 1ª instância, a fim de ser declarada a improcedência da acusação fiscal; alternativamente, na hipótese remota desse pedido não ser acolhido, que seja aplicada a proporção da área administrativa trazida no laudo técnico juntado aos autos; ou ainda, em observância ao princípio da preclusão, se o julgador considerar necessário a atuação da perícia, apresenta quesitos e os nomes com a respectiva qualificação de seus assistentes periciais., bem como formula pedido de sustentação oral de suas razões recursais.

A **Célula de Assessoria Processual Tributária** emitiu o **Parecer no. 210/2021** (fls. 54/55-verso), onde, de forma fundamentada, opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para que seja mantida a decisão singular de PROCEDÊNCIA do auto de infração.

É o relatório.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

**02 – VOTO**

---

Trata-se de Recurso Ordinário oferecido contra a decisão proferida em 1ª instância, que atende os preceitos da legislação quanto aos seus requisitos de admissibilidade, assim, dele conheço.

O objeto do auto de infração é o crédito indevido de energia elétrica aproveitado, no exercício de 2015, em valor superior ao permitido pela legislação, uma vez que o contribuinte não dispõe de medidor de consumo específico para a área industrial, tendo se apropriado de parcela do ICMS devido destacado no documento fiscal em valor superior ao percentual de 80% do imposto admitido independentemente de comprovação do efetivo emprego da energia elétrica adquirida.

A peça recursal contém argumentos de defesa delimitando o mérito como ofensa à legalidade, haja vista que estaria a legislação tributária cearense a limitar o direito ao crédito fiscal do ICMS em relação às suas aquisições de energia elétrica para uso em seu parque industrial. Isso porque a concessionária de energia elétrica não realizaria a instalação de mais de um medidor para o mesmo endereço e, à época dos fatos, inexistia norma que obrigasse a concessionária a fazê-lo. Por sua vez, apresenta laudo técnico particular apontando sua média mensal de consumo de energia elétrica.

O crédito fiscal é um direito de natureza constitucional. A Constituição Federal atribui à lei complementar o condão de dispor acerca do regime de compensação do imposto, tendo por orientação basilar o princípio da não cumulatividade.

Nessa linha de raciocínio, tem-se que o Estado do Ceará, ao regulamentar sua lei para exigir o ICMS, deve fazê-lo nos estritos termos da carta constitucional, não se restringindo aos ditames da lei complementar do ICMS, haja vista que essa, necessariamente, deve prescrever normas assecuratórias da não cumulatividade constitucional. Assim, em sua legislação tributária deverá garantir ao contribuinte do ICMS o crédito que lhe for devido e, a ele, ente tributante, o direito ao débito regularmente apurado e recolhido.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Nesse sentido, quando analisamos a arguição da defesa de que a exigência feita pelo Estado do Ceará para que o contribuinte mantenha um medidor de energia elétrica específico destinado à aferição da energia consumida na atividade industrial ou, na falta deste, o direito ao aproveitamento de 80% do ICMS da energia elétrica adquirida independente de comprovar sua utilização na atividade industrial, estaria a limitar o direito ao crédito garantido pela lei complementar do ICMS, concluímos que a matéria de fundo levantada é uma arguição de inconstitucionalidade.

A atuação do conselheiro julgador está adstrita aos regramentos estabelecido na Lei no. 15.614/2014, que estabelece a estrutura, organização e competência do contencioso administrativo tributário e, inclusive, institui o processo eletrônico e dá outras providências. Referida lei é categórica ao dispor que não se inclui na competência de autoridade julgadora administrativa afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, afora as ressalvas trazidas por ela, que não se aplicam ao caso sob exame. Tal disposição legal de limitação de competência é expressa, conforme se observa do Art. 48, §2º, da Lei do CONAT (Lei no. 15.614, de 29/05/2014).

Estamos diante de lei e decreto estaduais válidos, plenamente vigentes (Lei no. 12.670/96, Art. 49, §2º, I, “b” e Decreto. no. 24.569/97, Art. 60, II, §§ 11 e 19).

Não nos cabe afastar as disposições do decreto regulamentador sob o fundamento de inconstitucionalidade por suposta supressão ao direito integral ao crédito da energia utilizada no processo de industrialização.

Do mesmo modo, não nos cabe reescrever o decreto regulamentador da Lei 12.670/96 para acatar laudo técnico particular. Não há a previsão na legislação estadual para que seja acatado laudo técnico apresentado unilateralmente pelo contribuinte para justificar o direito ao crédito do ICMS da energia elétrica em percentual superior aos 80% assegurados na legislação sem qualquer comprovação. Acatar o laudo apresentado pelo contribuinte, feito sem qualquer participação do Estado do Ceará, seria criar uma terceira condição para o aproveitamento do crédito fiscal, além daquelas referidas anteriormente, que estão previstas na legislação. Seria uma dupla invasão de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

competência, seja quanto àquela própria de legislador regulamentar, seja quanto àquela de gestão da administração fazendária.

Sabe-se do substancial dispêndio financeiro para o atendimento da primeira condição prevista na legislação que corresponde à existência de um equipamento medidor específico para a unidade industrial consumidora da energia elétrica. No entanto, as dificuldades, ou ainda, eventuais negativas de execução por parte da empresa distribuidora de energia elétrica deveriam ser apresentadas formalmente ao Fisco, cabendo à administração fazendária decidir em relação ao contribuinte peticionante e àqueles que se encontram nas mesmas condições.

Dito isso, tem-se que o auto de infração em discussão observou todos os contornos da legalidade, deixando claro em sua narrativa o fato imponível e aplicando as disposições normativas relativas a ele.

A legislação tributária cearense estabelece ser obrigatório ao contribuinte industrial que pretenda utilizar crédito fiscal de ICMS decorrente das aquisições de energia elétrica para uso em sua atividade industrial, individualizar e quantificar esse montante consumido no processo de industrialização de seus produtos, por meio de equipamento medidor específico para sua área industrial. Essa é a condição estabelecida na legislação vigente para que o contribuinte utilize esse crédito fiscal acima dos 80% da sua fatura de energia elétrica (estes permitidos sem qualquer demonstração do consumo efetivo na área industrial).

A Lei Complementar no. 87/96, em seu Art. 33, inc. II, alínea “b”, ao dispor acerca do direito ao crédito de energia elétrica, assim dispõe:

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

(...)

II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento: (*Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000*)

(...)

b) quando consumida no processo de industrialização; (*Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000*)



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Sendo assim, a decisão proferida pela autoridade administrativa de 1ª instância não merece reparos, tendo em seus fundamentos, inclusive, demonstrado a possibilidade do consumidor possuir uma ou mais unidades consumidoras no mesmo local.

Não é o caso de realização de perícia técnica, pois os fatos são incontroversos. Não há dúvida a ser esclarecida. Os elementos contidos no processo são suficientes à minha convicção. Assim, afasto-a, na forma do Art. 97, inciso III, da Lei no. 15.614, de 29/05/2014.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, mantendo a decisão condenatória exarada em 1ª instância, de comum acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e, decidir pela PROCEDÊNCIA do auto de infração, devendo ser aplicada a penalidade prevista no Art. 123, II, “a”, da Lei no. 12.670/96, alterado pela Lei no. 13.418/03.

É como voto.

**03 – DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

---

Demonstrativo do Crédito (R\$)			
Mês/Ano	ICMS	Multa	Total
JAN/2015 A DEZ/2015	173.477,97	173.477,97	346.955,94
<b>Total:</b>	<b>173.477,97</b>	<b>173.477,97</b>	<b>346.955,94</b>

**04 – DECISÃO**

---

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **D. R. LING INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.**, resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, e por maioria de votos, negar-lhe provimento para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira relatora e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária,



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

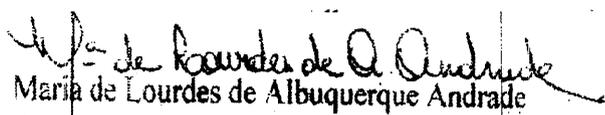
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencidas as Conselheiras Anneline Magalhães Torres e Jucileide Maria Silva Nogueira que se pronunciaram pela parcial procedência, acolhendo o laudo técnico apresentado pela Recorrente. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Daniel Landim.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 28 de 04 de 2022.

MARIA ELINEIDE SILVA  
E SOUZA:25954237387  
Francisco José de Oliveira Silva  
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA

Assinado de forma digital por  
MARIA ELINEIDE SILVA E  
SOUZA:25954237387  
Dados: 2022.05.05 15:02:24 -03'00"

  
Maria de Lourdes de Albuquerque Andrade  
CONSELHEIRA RELATORA

Ciente em \_\_\_ / \_\_\_ / 2021

Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO