



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

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

RESOLUÇÃO Nº 531 /2014
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
96ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 28/08/2014
PROCESSO Nº 1/3102/2012
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201208262-6
RECORRENTE: MULTICOR INDÚSTRIA TEXTIL LTDA
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Moésio Cavalcante França
MATRÍCULA: 03807118
RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO INDEVIDO 2. Inrepação fiscal consubstanciada no aproveitamento de crédito de óleo diesel referente ao período de 2005. Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **IMPROCEDENTE**, após afastar as preliminares de nulidade por unanimidade de votos em razão de não ter operado a decadência tributaria nos termos do art. 173, inciso II do CTN e no mérito por maioria dos votos, em razão da confirmação de que óleo diesel faz parte dos insumos da produção industrial da recorrente, em desconformidade com Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. **4.** Reformada a decisão condenatória proferida em primeira instância. **5.** Decisão amparada no conjunto probatório colacionado aos autos.

RELATÓRIO

A peça fiscal submetida a nosso exame tem o seguinte relato:
“LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, PROVENIENTE DE OPERAÇÃO DE ENTRADA DE BEM OU MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. VERIFICAMOS OS LANÇAMENTOS DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DA EMPRESA RELATIVO AO EXERCÍCIO DE 2005, CONSTATAMOS QUE FORAM LANÇADOS CRÉDITOS INDEVIDOS DE ICMS NO TOTAL DE R\$ 25.024,41 CONFORME PLANILHA ANEXA.” (sic)



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

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

Após indicar os dispositivos legais infringidos o agente fiscal aponta como penalidade o art. 123, inciso II, alínea "a" da Lei nº 12.670/96. Neste sentido, o agente fazendário produziu o seguinte demonstrativo para o Auto de Infração em epígrafe:

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	17,00 %
ICMS (principal)	R\$ 25.024,41
Multa	R\$ 25.024,41
TOTAL	R\$ 50.048,82

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

- Informações Complementares ao Auto de Infração às fls. 03/04;
- Mandado de ação fiscal nº 2012.19132 à fl. 05;
- Termo de Início de Fiscalização nº 2012.16435 à fl. 06;
- Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2012.19228 à fl. 07;
- Registro de Entradas às fls. 08/14;
- Crédito indevido de ICMS à fl. 15;
- Cópia das notas fiscais à fl. 16;
- Protocolo de Entrega de documentos nº 2012.08861;
- Termo de Revelia e Despacho à fl. 24.

O contribuinte, às fls. 26/36, apresentou impugnação requerendo a **NULIDADE** da ação fiscal, com a devida extinção do crédito tributário, tendo em vista que o óleo diesel não pode ser considerado como bem de consumo, como considerado pela autuação. Afirmou que se trata de insumo da produção adquirido para alimentar o gerador de energia elétrica utilizado para alimentar as máquinas do processo de tecelagem da empresa subsumindo aos termos do artigo 60, inciso II do Decreto nº 24.569/97 dando-lhe direito ao crédito em cotejo. Ademais informou que a restou comprovado a utilização do referido produto no processo produtivo conforme se abstrai da notas fiscais nº 186.594 e 186.595 da STEMAC S/A geradores relativas à aquisição dos equipamentos. Asseverou ainda que não é verdadeira a alegação de que óleo diesel por se sujeitar ao regime de substituição tributária não poderia ter ser creditado. Por sua vez alegou que nas notas fiscais de venda o fornecedor destaca nas próprias notas fiscais o valor retido para fins de creditamento pelo adquirente tendo em vista a destinação ao processo fabril, ademais que a constituição garante o crédito do ICMS a todas as entradas que impulsionam saídas



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

tributadas pelo contribuinte. Por fim acrescentou que a energia elétrica gera direito ao crédito do imposto e, por isso o óleo diesel também é passível de crédito fiscal de ICMS.

Às fls. 47/50 temos o julgamento monocrático que decidiu pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração, em razão da caracterização do ilícito fiscal, vez que a lei complementar nº 114/2002 deu nova redação ao art. 33, inciso I, alínea “d” da lei complementar nº 87/99, vindo a permitir o crédito do imposto oriundo de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento somente a partir de janeiro de 2007. Ademais afirmou ainda que com o advento da Lei complementar nº 138/2010 esse prazo foi alterado para janeiro de 2020, ou seja, o aproveitamento do crédito tributário decorrente da entrada de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento somente pode ocorrer a partir de janeiro de 2020 conforme dispõe a lei nº 14.873/2011. Assim concluiu que à época do fato gerador, não havia lei que autorizasse seu creditamento. Por tais fatos elaborou o seguinte demonstrativo:

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	17,00 %
ICMS (principal)	R\$ 25.024,41
Multa	R\$ 25.024,41
TOTAL	R\$ 50.048,82

A impugnante, irresignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 155/164, referendando todos os argumentos defensórios já apresentados na defesa, de outro lado, não acrescentou nenhum dado novo ou informação capaz de mudar o curso do processo. Por fim, requereu, que fosse declarada preliminarmente a **NULIDADE**, tornando insubsistente o auto de infração, bem como no mérito requereu a **IMPROCEDENCIA** do auto de infração por se tratar de direito constitucional de auto-aplicação não cabendo ao legislador infraconstitucional nem o poder executivo criar obstáculos ao exercício do direito à compensação do imposto.

Por intermédio do Parecer de Nº 199/2014 a Consultoria Tributária após afastar as preliminares de nulidade, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de ratificar a decisão de 1º Instância, para que o Auto de Infração fosse declarado **PROCEDENTE**, tendo em vista que restou configurado que o óleo diesel não é objeto comercializado pela empresa e não está ligado diretamente em seu processo industrial, mas sim de consumo do estabelecimento.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **MULTICOLOR INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA** em face da **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **201208262** na dicção da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, o recorrente foi autuado por **lançar crédito indevido de ICMS, proveniente de operações de entrada de bens ou mercadorias para o ativo permanente do estabelecimento** no exercício de 2005.

1. DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

No que diz respeito às preliminares de nulidade arguida pelo contribuinte face às operações auditadas terem sido realizadas no exercício do ano de 2005 decorrido o prazo decadencial de cinco anos para o fisco realizar o lançamento vale salientar que o auto de infração foi decorrente de julgamento anterior que por sua vez teve decisão de nulidade da ação fiscal devido o impedimento de autoridade. Ocorre que o autuante da ação fiscal anterior era incompetente para expedir a ordem de serviço que deu continuidade à ação fiscal.

Neste sentido, por ter sido declarado nulo, sem análise de mérito, a fazenda pública realizou nova auditoria, nos termos do art. 819 do regulamento ICMS cristalizado neste presente procedimento administrativo, que por sua vez se revestiu de toda legalidade sem haver qualquer preterição de direitos do contribuinte. Assim foram constatadas as irregularidades que serão analisadas em momento oportuno.

A nulidade suscitada gira entorno da definição do marco inicial para a contagem do prazo da nulidade, que por sua vez indica o momento decadencial do direito do fisco realizar o lançamento e assim efetivar a exação fiscal. O contribuinte equivocou-se ao trazer os ensinamentos do inciso I, do art. 173 do CTN, pois este incide em atos que ainda não foram sujeitos à fiscalização pela fazenda pública, o que não se vislumbra no presente caso. O processo nº 2008.01571-8 ora declarado nulo, originou o presente processo de nº 201208262 o que nos faz remeter ao inciso posterior aos suscitado pela recorrente que informa:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Art. 173. O direito da fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados:

II- Da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado. (grifos nossos)

Disto posto, podemos afirmar inequivocamente que não há razão os argumentos da recorrente quando argui a nulidade, pois a decisão proferida na Resolução 301 de 22 de agosto de 2011 foi notificada ao contribuinte no dia primeiro de setembro de 2011 conforme se depreende das cópias do AR à fl. 144.

Portanto conclui-se que o marco inicial da contagem decadencial é o dia 1º de setembro de 2011 estando a presente ação fiscal dentro do período para que o fisco realize o lançamento e conseqüentemente constitua o crédito tributário questionado pela recorrente.

2. DO MÉRITO

Observa-se nos autos que a legislação tributária vigente à época dos fatos, Lei Complementar nº 87/99, teve a redação alterada pela Lei Complementar nº 114/2002 que dispõe sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, em que reescreve o art. 33 regulando o direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2007. Vale ressaltar ainda que a Lei complementar nº 138/2010 prorrogou o prazo para a cobrança a partir de 2020.

Neste sentido ao compulsar a Ordem de Serviço à fl. 05 dos autos, observa-se que o período fiscalizado é relativamente a janeiro de 2005 a dezembro do referido ano, o que nos leva a concluir que a regra que autoriza o creditamento não retroage aos fatos pretéritos, ademais ela somente prevê a autorização para 2020.

No que se refere ao óleo diesel não ter sido considerado insumos da produção, por terem sido consumidos pelo estabelecimento nos termos do art. 65, inciso II da lei 24.569/97 que por sua vez veda o creditamento de ICMS nas hipóteses de entrada de bem destinado ao consumo ou uso do estabelecimento, bem como os respectivos sérvios de transporte, não podemos concordar com tais argumentações.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Ocorre que insumos da produção são bens ou serviços utilizados na fabricação de outro bem ou serviço. Inclui cada um dos elementos matérias-primas, bens intermediários, uso de equipamentos e capital, horas de trabalho necessários para produzir mercadorias ou serviços. No seu conceito mais amplo, insumo é a combinação de fatores de produção, diretos e indiretos como a própria energia elétrica, força motriz de qualquer equipamento elétrico, que compõe a força de produção de bens ou serviços.

Desta forma podemos afirmar inequivocamente que o consumo de energia elétrica faz parte do processo industrial, integrando no produtivo da requerente, haja vista que suas máquinas não operam se não forem alimentadas por energia elétrica.

Assim, o crédito cotejado por força da instauração do presente processo administrativo não possui respaldo legal, de modo que não há qualquer razão para subsistir a presente ação fiscal, pelo que merece ser retificada em toda a sua forma a acusação fiscal em liça, de tal sorte que julgo improcedente a ação fiscal em tela.

3. DO VOTO

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para retificar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar **IMPROCEDENTE** a acusação fiscal, em desacordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **MULTICOR INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA** e recorrida a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário. 1. Com relação a Preliminar de Mérito, fundada no instituto da Decadência para fins de extinção processual sob escopo do que dispõe o art. 150, § 4º do CTN: – Afastada por unanimidade de votos, adotando o Relator, o precedente que adotara em voto vista, no julgamento do Processo nº 1/2954/2012 (AI: 1/201207563), na sessão realizada em 12 de agosto de 2014 (85ª Sessão Ordinária), na qual entendeu que: “Ao caso vertente aplica-se o fundamento do disposto no art. 173, inciso II do CTN, que estabelece o direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário, o qual se extingue após 05 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado e em tendo sido declarada a nulidade anterior, sob escopo da incompetência do agente que determinou a ação fiscal, incorreu, tal nulidade, sem exame de mérito, em clássico vício formal que remete ao disposto no art. 173, II do CTN que, para instauração de novo procedimento de fiscalização, coaduna-se com o art. 149 do CTN, ensejando, destarte, tratar-se de lançamento de ofício, pelo qual o contribuinte não teve a iniciativa do ato de lançar, o que se distingue do lançamento por homologação, posto que nesta modalidade, é o contribuinte que pratica o ato relacionado ao lançamento, sujeitando-o a confirmação expressa ou tácita do Fisco. O caso em epígrafe, portanto, fora aquele em que o lançamento ocorrera sob a iniciativa do Fisco, mediante a lavratura de auto de infração e este mesmo lançamento fora declarado nulo por vício formal, por decisão administrativa em que o mérito da constituição do crédito tributário sequer fora discutido, incorrendo na possibilidade de a Fazenda Pública constituir noutra oportunidade, o crédito tributário, no prazo de cinco anos a partir da data da decisão administrativa que o anulara anteriormente, não caracterizando premiação ao Fisco o direito ao lançamento, haja vista que não se trata de repetição de ação fiscal, a teor do que dispõe o § 4º do art. 819 do RICMS, que assinala textualmente: “Não caracteriza repetição de fiscalização as ações fiscais desenvolvidas visando constituir créditos tributários lançados por intermédio de autos de infração julgados nulos, sem análise de mérito, por vício formal” posto que a repetição de fiscalização é instituto específico, pelo qual o Secretário da Fazenda ou quem deste receber delegação poderá determinar a repetição de ação fiscal em relação a um mesmo fato e período de tempo simultâneos, enquanto não atingido pela decadência o direito de lançar o crédito tributário, averiguando a existência de residual de crédito tributário não detectado na primeira ação fiscal. No caso que se examina, nem se cogita da existência de uma primeira ação fiscal, posto que fora julgada nula e, em assim considerando, não se repete aquilo que nunca existiu.” Adiciona-se a estes fundamentos, o contido no Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo



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

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

representante da Procuradoria Gera do Estado. 2. No mérito, a 2ª Câmara de Julgamento do CRT resolve, por maioria de votos, dar provimento ao recurso interposto, para modificar a decisão condenatória e julgar improcedente a acusação fiscal, sob o seguinte fundamento: “Considerando que o combustível adquirido é destinado ao processo industrial da empresa, sendo integralmente consumido no fabrico do produto final, o princípio da não cumulatividade garante o direito ao creditamento, assim como é garantido o crédito de energia elétrica utilizada no processo de industrialização. Não se pode estabelecer tratamentos diferenciados apenas pela natureza do produto, haja vista que o uso da energia elétrica e o do combustível em análise, tem o objetivo de movimentar o maquinário da empresa, sem os quais não existiriam mercadorias a serem comercializadas.”; nos termos do voto do Conselheiro Relator e em desacordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos Conselheiros Valter Barbalho Lima, Lúcia de Fátima Calou de Araújo e Francisco Wellington Ávila Pereira, que se pronunciaram pela procedência do feito fiscal. Registre-se a presença do Dr. Marcelo Ribeiro Cavini, que sustentou oralmente o recurso interposto.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 17 de 10 de 2014.

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Presidente

Valter Barbalho Lima
Conselheiro

Abílio Francisco de Lima
Conselheiro

Lúcia de Fátima Calou de Araújo
Conselheira

Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro Relator

Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro

Agatha Louise Borges Macedo
Conselheira




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

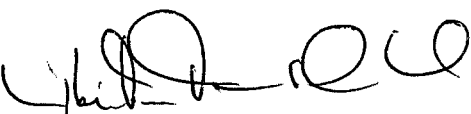
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**



Francisco Wellington Ávila Pereira
Conselheiro



Samuel Aragão Silva
Conselheiro



Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado

