



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

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

RESOLUÇÃO Nº 623 /2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

107ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 22/09/2010

PROCESSO Nº 1/1468/2010

ÁUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201002831

RECORRENTE: DELFA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ACESSÓRIOS DO VESTUÁRIO LTDA.

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTES: SÍLVIO ROBERTO MONTEIRO MAIA e JOSÉ ELIAS OLIVEIRA DE ARAÚJO

MATRÍCULAS: 036.146-1-1 e 064.105-1-0

RELATOR: Conselheiro Samuel Aragão Silva

**EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO.** Empresa do segmento da indústria têxtil. Regime de substituição tributária sob a égide do Decreto nº 28.443/2006. Aproveitamento de créditos de aquisição de mercadorias destinadas ao processo produtivo. Legitimidade dos créditos aproveitados pelo contribuinte, seja por decorrência de expressa autorização legal ou pela indicação equivocada do regime tributário e cobrança indevida do imposto pela Administração Pública (Postos Fiscais), circunstâncias exclusivas do caso concreto. ICMS-ST efetivo recolhido com esteio no Decreto nº 28.443/2006 que viabiliza o direito constitucional ao aproveitamento do crédito. Recurso Voluntário conhecido e provido. Modificada a decisão de procedência, proferida em 1ª Instância, para declarar a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração, por unanimidade de votos, conforme parecer da douta Procuradoria Geral do Estado, alterado em sessão.

**RELATÓRIO**

O auto de infração, do presente Processo Administrativo Tributário, relata a seguinte acusação fiscal:

"CRÉDITO INDEVIDO DECORRENTE DA ENTRADA DE MERCADORIAS ISENTAS, NÃO TRIBUTADAS OU EM REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

1



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

APÓS ANÁLISE FISCAL, CONSTATAMOS EM SEU LIVRO DE APURAÇÃO DE ICMS, DE ACORDO COM A DIEF LANÇAMENTOS DE CRÉDITO INDEVIDOS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OUTROS CRÉDITOS, CONFORME PLANILHAS E INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXA.”

**DEMONSTRATIVO**

Principal	R\$ 110.062,79
Multa	R\$ 110.062,79
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 220.125,58</b>

Dispositivos infringidos: Artigos 65, inciso VI, 435, inciso II, alínea “b” e parágrafo 7º, inciso II, 464 e 468 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: Art. 123, inciso II, alínea “a” da Lei nº 12.670/96 com as alterações da Lei nº 13.418/03.

O agente fiscal detalhou a legislação que embasou o AI e os procedimentos adotados no decorrer da fiscalização, conforme se verifica às fls. 03 e 04 dos autos.

Instruem os autos: Ordem de Serviço de nº 2009.29060 (fls. 05), Termo de Início de Fiscalização de nº 2009.23420 (fls. 06); Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2010.05280 (fls. 07); Planilhas com apuração do ICMS a recolher (fls. 08 a 12); Cópias dos Extratos da DIEF (fls. 13 a 24); Protocolo de Devolução de Documentos (fls. 25); cópia do AR do Auto de Infração (fls. 27); e Termo de Arrolamento de Bens (fls. 35 a 45).

O contribuinte, após pedido de prorrogação do prazo, apresentou impugnação para questionar o lançamento (fls. 47 a 73).

Em primeira Instância, o Julgador Singular declarou a **Procedência** do Auto de Infração em face da legislação de regência que veda o aproveitamento de créditos de mercadorias adquiridas por empresas industriais de confecções substitutas tributárias por ocasião das entradas de mercadorias, conforme consta às fls. 74 a 78 dos autos.

O contribuinte não resignado com a decisão de primeira instância administrativa apresenta o Recurso Voluntário para se desvencilhar do presente lançamento fiscal, consoante se infere às fls. 85 a 189.

A Consultoria Tributária por meio do Parecer nº 550/2012 (fls. 193 a 198) opinou no sentido de conhecer do Recurso Voluntário para confirmando a



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

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

decisão proferida em primeira instância reconhecer a sua PROCEDÊNCIA, nos termos do parecer referendado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

Por meio do Despacho de fls. 203/204, a 2ª Câmara de Julgamento, em 18 de fevereiro de 2013, resolveu converter o curso do processo em perícia visando à constatação de que os DAE's apresentados aos autos correspondem à Notas Fiscais com mercadorias relacionadas no Decreto nº 28.443/2006.

O resultado da conversão do processo em perícia está plasmado no Laudo Pericial que repousa às fls. 205 a 209 dos autos que, após a exclusão dos créditos de ICMS-ST referente as mercadorias elencadas no Decreto nº 28.443/2006, concluiu pela existência de crédito indevido lançado e aproveitado no montante reduzido de R\$ 67.397,08 (sessenta e sete mil, trezentos e noventa e sete reais e oito centavos).

O contribuinte apresenta manifestação ao Laudo Pericial visando esclarecer que os créditos não considerados pelo d. expert, apesar de reconhecidamente não tratarem de mercadorias relacionadas no Decreto nº 28.443/2006, foram relacionados e tributados por ato exclusivo da Administração Pública ao transitarem no Posto Fiscal como sujeitos à sistemática da substituição tributária prevista no Decreto nº 28.443/2006, também pugna pela retificação do entendimento para as mercadorias relacionadas nas Notas Fiscais nº 2095 e 2573 por efetivamente se tratar de mercadorias dispostas no Decreto nº 28.443/2006, bem como, apresenta dois novos documentos fiscais localizados após a realização da perícia.

A 2ª Câmara de Julgamento, em nova deliberação, determina o retorno dos autos à perícia para que se proceda com a análise dos documentos fiscais apresentados após a conclusão dos trabalhos periciais, que se considerem legítimos os créditos de ICMS-ST cujos DAE's foram emitidos pela própria Administração e, ainda, reconsidere o entendimento quanto às Notas Fiscais nº 2095 e 2573.

Em resposta ao pedido anteriormente delineado a Célula de Perícias e Diligências encaminha o Laudo Pericial de fls. 687 a 690, concluindo por um aproveitamento de crédito indevido remanescente no valor de R\$ 19.015,68 (dezenove mil, quinze reais e sessenta e oito centavos).

Às fls. 706 a 709 dos autos consta uma nova manifestação do contribuinte sobre o segundo Laudo Pericial pleiteando a retificação do entendimento do expert sob o fundamento de que os créditos tributários aproveitados o foram na modalidade da substituição tributária estatuída no Decreto nº 28.443/2006.

É o relatório.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

**VOTO**

O procedimento administrativo fiscal em comento versa sobre a escrituração e aproveitamento indevido de créditos decorrente de aquisição de mercadorias por empresa do ramo de indústria têxtil sujeitas à sistemática da substituição tributária nos termos do Decreto nº 28.443/2006.

O crédito fiscal, conforme leciona José Ribeiro Neto, “constitui-se no aproveitamento, pelo contribuinte em sua conta gráfica, do montante do ICMS cobrado pelo próprio estado do Ceará, por outro Estado ou pelo Distrito Federal, nas operações ou prestações anteriores – entradas de mercadorias ou recebimento de serviços”.

Tal crédito resulta do princípio da não-cumulatividade que tem por fim evitar a superposição de incidências sobre uma série de operações que visam completar um único ciclo econômico de produção.

Cabe esclarecer que as mercadorias adquiridas por uma empresa podem se dividir em bens de consumo, ativo permanente, estoque, insumos, entre outros; os insumos são os que integram a cadeia produtiva, ou seja, entram na produção de bens ou serviços, logo, se encontram albergados pelo princípio constitucional da não-cumulatividade, gozando do direito ao crédito fiscal, nos termos do art. 60, II do Decreto nº 24.569/97, abaixo transcrito:

“Art. 60. Para fins de compensação do ICMS devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

(...)

II — à mercadoria ou produto que sejam utilizados no processo industrial do estabelecimento;

Nesta linha de entendimento, no presente caso deve-se verificar que as operações em destaque para o contribuinte atuado são regidas pela sistemática do Decreto nº 28.443/2006, que garantem textualmente ao contribuinte adquirente responsável pelo recolhimento do ICMS – Substituição Tributária o direito ao aproveitamento dos créditos indevidamente glosados pela fiscalização, *in verbis*:

“Art. 1º - Nas operações internas com os produtos abaixo relacionados, fica atribuída ao estabelecimento industrial fabricante, estabelecido neste Estado, a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas saídas



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

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

subsequentes realizadas pelo comércio, atacadista e varejista e pela indústria de confecção:

...

§ 2º O presente regime de substituição tributária aplica-se também:

...

III – às operações com os produtos nominados nos incisos do caput por ocasião da entrada nos demais estabelecimentos industriais.

...

§ 3º Na hipótese do inciso III do § 2º, o estabelecimento industrial poderá se creditar do ICMS recolhido, para fins de apuração do imposto normal, exceto a indústria de confecções.”

Diante do exposto, é inequívoco que as indústrias (exceto as de confecções) que adquiram as mercadorias apontadas no art. 1º do Decreto nº 28.443/2006 fazem jus ao crédito tributário recolhido na sistemática de substituição tributária por entradas daqueles insumos.

Feitas tais considerações, partimos ao exame das questões de fato que permeiam a autuação, para constatação da ocorrência de algum ilícito tributário.

Inicialmente, ficou demonstrado que o autuado não atua no ramo de indústria da confecção, pois se trata de uma empresa do segmento têxtil que abastece o ramo industrial das confecções. Não se aplica ao caso a exceção do art. 1º, parágrafo 3º do Decreto nº 28.443/2006, que veda o direito de crédito para as indústrias da confecção.

No mais, grande parte da autuação se enquadra na exata hipótese de legitimidade dos créditos aproveitados pelo contribuinte, pois configura operações com as mercadorias descritas no art. 1º do Decreto nº 28.443/2006, conforme atestado pelo d. Perito da Célula de Perícias e Diligências - CEPED.

As demais mercadorias, apesar de não corresponderem ao discriminado no Decreto nº 28.443/2006, teve o tratamento tributário próprio daquelas operações, considerando que fora exigido do contribuinte o recolhimento do ICMS – ST por entradas, conforme demonstrado através da selagem dos documentos fiscais e da análise dos DAE's emitidos nos Postos Fiscais.

Tal fato, diga-se, foi fruto de exigência equivocada da Administração Pública que condiciona a liberação das mercadorias ao recolhimento do



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

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

ICMS indicado no ato de aplicação do Selo Fiscal de trânsito. Portanto, não há como imputar culpa ao contribuinte por um ato unilateral do Fisco e retirar-lhe o direito ao crédito de imposto efetivamente recolhido, corolários do princípio da não-cumulatividade.

Estende-se o entendimento acima ao remanescente indicado pela perícia, pois as operações também tiveram o ICMS-ST efetivamente recolhido pelo contribuinte, consoante análise minuciosa dos DAE's.

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, para dar-lhe provimento, modificando a decisão declaratória de procedência da ação fiscal proferida em 1ª Instância Administrativa para declarar a **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, em desconformidade com o parecer da Consultoria Tributária e do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

**DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **DELFA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ACESSÓRIOS DO VESTUÁRIO LTDA** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 2ª Câmara de Julgamento do CRT resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar **improcedente** a acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator, que se assim se manifestou: “*No presente caso concreto, de forma excepcional, pelas circunstâncias fáticas e devidamente comprovados os recolhimentos do ICMS creditado pelo contribuinte através de DAE's emitidos de forma unilateral pelos Postos Fiscais na sistemática do Decreto nº 28.443/06, entende-se como legítimos os referidos valores, haja vista o suporte do ônus do imposto pago exclusivamente pela Recorrente.*” Registre-se que o representante da Procuradoria Geral do Estado concordou com o entendimento acima exposto, modificando o seu parecer oralmente, em sessão. Registre-se a presença dos representantes legais da recorrente, Dr. Alexandre Linhares e Dr. Aleno Oliveira, que sustentaram oralmente o recurso interposto.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza/CE, aos 12 de dezembro de 2014.

  
**Alfredo Rogério Gomes de Brito**  
**PRESIDENTE**

  
**Ubiratan Ferreira de Andrade**  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
**Valter Barbalho Lima**  
**CONSELHEIRO**

  
**Cícero Roger Macedo Gonçalves**  
**CONSELHEIRO**

  
**Abílio Francisco de Lima**  
**CONSELHEIRO**

  
**Filipe Pinho da Costa Leitão**  
**CONSELHEIRO**

  
**Lúcia de Fátima Caldeira de Araújo**  
**CONSELHEIRA**

  
**Agatha Louise Borges Macedo**  
**CONSELHEIRA**

  
**Francisco Wellington Avila Pereira**  
**CONSELHEIRO**

  
**Samuel Aragão Silva**  
**CONSELHEIRO**