



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

**RESOLUÇÃO Nº 053/2022**

**10ª SESSÃO: 29/03/2022**

**3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS  
TRIBUTÁRIOS**

**RECORRENTE: PENA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA – 06.028046-8.**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

**PROCESSO Nº: 1/0087/2019**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2018.14289-4**

**CONSELHEIRA RELATORA: LUCIA DE FÁTIMA DANTAS MUNIZ**

**EMENTA: ICMS. Crédito Indevido. Operações de Aquisição de serviço de transporte, CFOP 1352 e 2352.** Infração ao Arts. 57 e 65 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no Art. 123, II, a da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

Auto de Infração julgado NULO. Decisão por unanimidade de votos, conforme voto da Relatora e em consonância com o entendimento proferido em sessão pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

Palavra Chave: ICMS. Crédito Indevido. Serviço de transporte.

**RELATO:**

O presente processo tem como objeto a acusação de crédito indevido na conta gráfica, do ICMS incidente sobre a compra de energia elétrica, CFOP 1252, no exercício de 2014, conforme relato do Auto de Infração abaixo transcrito:

CREDITO INDEVIDO , ASSIM CONSIDERADO TODO AQUELE ESCRITURADO NA CONTA GRAFICA DO ICMS EM DESACORDO COM A LEGISLACAO OU DECORRENTE DA NAO-REALIZACAO DE ESTORNO, NOS CASOS EXIGIDOS PELA LEGISLACAO.

APOS ANALISE DA DOCUMENTACAO FISCAL E ARQUIVOS ELETRONICOS CONSTATAMOS QUE O CONTRIBUITE SE CREDITOU INDEVIDAMENTE DO ICMS INCIDENTE SOBRE A AQUISICAO DE SERVICO DE TRANSPORTE CFOP 1352 E 2352.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

Dispositivos infringidos: Arts. 57 e 65 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no Art. 123, II, a da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

Na Informação Complementar ao auto de infração (fls.03/06), o agente do fisco esclarece:

1. Que ao verificar os documentos fiscais da empresa e os registros efetuados pelo contribuinte no SPED, constatou que o contribuinte se creditou do ICMS incidente sobre a aquisição de serviço de transporte e escriturados no CFOP 1352 e 2352 – aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial.
2. Observou também ao analisar a apuração mensal do contribuinte, que o autuado não se debita em suas operações de saída decorrentes do processo industrial, pois pertence ao segmento indústria, CNAE 1412602 - confecção, sob medida, de roupas do vestuário, exceto roupas íntimas. Dessa forma, como as operações de saída no processo industrial não são tributadas, sem débito de ICMS, o contribuinte não deve se creditar nas entradas ou realizar o estorno subsequente dos créditos aproveitados indevidamente.

Crédito tributário apurado:

Base de cálculo:	R\$	0,00
Principal:	R\$	7.354,87
Multa:	R\$	7.354,87

Constam nos autos Mandado de Ação Fiscal nº 2018.00891, Termo de Início de Fiscalização nº 2018.02982, Termo de Intimação nº 2018.10802, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2018.11668, CD contendo Relatório EFD analítico, EDF entrada, cálculo do crédito indevido, EFD entradas todas.

Contribuinte vem aos autos e apresenta defesa tempestiva (fls. 18/43), sob os seguintes fundamentos:

1. que constata-se uma contradição, pois o fiscal entende que a operação da impugnante é não tributada e no entanto, ao glosar o crédito, exige ICMS supostamente amortizado pelo creditamento apontado como indevido;
2. que o contribuinte está incluso na sistemática de tributação regida pelo Decreto 28.443/2006, indústria de confecções, Art. 1º, § 2º, I,II,III do citado Decreto; fica evidente que a hipótese de incidência do ICMS devido em operação própria pela indústria de confecções permanece íntegra, sendo alterado apenas o momento do recolhimento, afastando a conclusão do agente que a operação da empresa é não tributada;



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

3. requer a improcedência da autuação fiscal, tendo em vista a operação da impugnante não ser enquadrada como isenção ou não tributação, o que impõe a manutenção dos créditos relacionados à aquisição de frete nos termos da legislação.
4. caso não seja o entendimento pela procedência do pedido anterior e se conclua que a operação da impugnante é não tributada, requer a desoneração do ICMS exigido, em virtude de inexistir imposto a recolher.
5. caso não seja o entendimento pela procedência do pedido anterior e se conclua que a operação da impugnante é não tributada, requer a manutenção dos créditos de ICMS da aquisição de frete proporcional as operações com produtos identificados pelo CFOP 6102.

O julgador monocrático decide pela Procedência do feito fiscal (fls.54/58), com os seguintes fundamentos, conforme Ementa:

**EMENTA: CREDITAMENTO INDEVIDO**

Acusação fiscal que versa sobre o aproveitamento indevido de créditos lançados na conta gráfica do ICMS, relativo a aquisições de serviços de transporte de mercadorias destinadas à fabricação de produtos, dos quais o contribuinte não se debita por ocasião de suas vendas. Infringência aos artigos 57 e 65, inciso V, do Decreto 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 123, inciso II, alínea "a", da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. Autuação **PROCEDENTE**. Defesa tempestiva.

1. que as razões apresentadas na defesa não podem prevalecer, pois autuada não trouxe as provas necessárias para desconstituir o lançamento do crédito tributário;
2. que apesar de a defendente apresentar documentos de aquisições e de saídas nos quais se verifica o destaque do ICMS, ressalte-se que as operações de vendas não foram lançadas a débito na escrita fiscal, contando o destaque do imposto nas notas fiscais de saídas apenas para efeito de crédito do adquirente;
3. que para ter direito ao crédito de ICMS é necessário contribuinte adquirir mercadorias que sejam destinadas a comercialização ou industrialização, cujas operações subsequentes sejam devidamente tributadas;
4. que o direito ao crédito é da própria essência da principio constitucional da não cumulatividade, conforme Arts.123 e 19 da LC 87/96;

Inconformado com a decisão monocrática, o autuado interpõe Recurso Ordinário (fls. 63/68), reiterando os argumentos apresentados na defesa em que requer:

1. requer a improcedência da autuação fiscal, tendo em vista a operação da impugnante não ser enquadrada como isenção ou não tributação, o que impõe a manutenção dos créditos relacionados à aquisição de frete nos termos da legislação.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

2. caso não seja o entendimento pela procedência do pedido anterior e se conclua que a operação da impugnante é não tributada, requer a desoneração do ICMS exigido, em virtude de inexistir imposto a recolher.
3. caso não seja o entendimento pela procedência do pedido anterior e se conclua que a operação da impugnante é não tributada, requer a manutenção dos créditos de ICMS da aquisição de frete proporcional as operações com produtos identificados pelo CFOP 6102

O processo é encaminhado a Célula de Assessoria Processual Tributária, sendo emitido o Parecer nº 21/2022, fls. 70/74, opinando pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão singular para IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, nos termos do Parecer, considerando o § 5º do Art. 123 da Lei 12.670/96, pela impossibilidade de recomposição da conta gráfica para saber se os créditos foram utilizados e considerando que o autuado apresenta saldo credor todo o exercício de 2014.

É o Relato.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

**Voto da Relatora:**

Trata a acusação de crédito indevido de ICMS no exercício de 2014, decorrente da aquisição de serviço de transporte, CFOPs 1352 e 2352.

Demonstrativo do Crédito Tributário:

PRINCIPAL : R\$ 7.354,87

MULTA: R\$ 7.354,87

Eis os dispositivos infringidos e a penalidade, capitulados no Auto de Infração:

Decreto 24.569/97

Art. 57. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este ou por outro Estado.

Art. 65. Fica vedado o creditamento do ICMS nas seguintes hipóteses:

I - operação ou prestação beneficiadas com isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação;

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.

III - entrada de bem ou mercadoria para ativo permanente ou consumo usado exclusivamente na área administrativa e que não seja necessário nem usual ou normal ao processo industrial, comercial, agropecuário ou na prestação de serviços;

IV - entrada de mercadoria ou a contratação de serviços acobertados com documento fiscal em que seja indicado estabelecimento destinatário diferente do recebedor da mercadoria ou do usuário do serviço;

V - entrada de mercadoria e respectivo serviço, quando for o caso, recebida para integrar o processo de industrialização ou de produção rural ou neles ser consumida e cuja ulterior saída do produto dela resultante ocorra sem débito do imposto, sendo esta circunstância conhecida na data da entrada;

VI - entrada de mercadoria e respectivo serviço, quando for o caso, recebida para comercialização, quando sua posterior saída ocorra sem débito do imposto, sendo esta circunstância conhecida na data da entrada;

VII - entrada de mercadoria ou aquisição de serviço cujo imposto destacado no documento fiscal de origem tiver sido devolvido, no todo ou em parte, pela entidade tributante sob a forma de prêmio ou estímulo, salvo se esse benefício tiver sido concedido nos termos de convênio celebrado com base em lei complementar;



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

VIII - quando a operação ou a prestação não estiverem acobertadas pela primeira via do documento fiscal, salvo comprovação do registro da operação ou da prestação no livro Registro de Saídas do contribuinte que as promoveram, ou sendo o documento fiscal inidôneo.

**Lei 12.670/96**

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

II - com relação ao crédito do ICMS:

a) 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: multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado.

O julgador singular proferiu decisão pela procedência do auto de infração, por entender que restou provado nos autos que o contribuinte se apropriou indevidamente de créditos de ICMS no exercício de 2014, decorrente da aquisição de serviço de transporte, CFOPs 1352 e 2352, com Infração aos arts. 57 e 65 do RICMS/CE e como penalidade a prevista no art. 123, II, “a” da lei 12.670/96, alterado pela lei 13.418/03.

No Direito Tributário, tem-se que o ônus da prova é bipartido, é inerente a quem alega o fato, ou seja, ao Fisco, trazer as provas de sua acusação e ao contribuinte se impõe a produção de contraprova com fins de invalidação do lançamento de ofício realizado.

Cabe inicialmente discorrer sobre o regime de tributação ao qual o autuado está submetido, pois pertence ao segmento de Indústria de Confecção, cuja sistemática de tributação é regulamentada pelo Decreto 28.443/2006 e alterações, conforme art.1º, § 2º, I:

Art. 1º Nas operações internas com os produtos abaixo relacionados, fica atribuída ao estabelecimento industrial fabricante, estabelecido neste Estado, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas saídas subsequentes realizadas pelo comércio atacadista e varejista e pela indústria de confecção e de redes de dormir:

I - tecido;

II - linha de coser;

III - botão; IV - entretela;

V - zíper;

VI - botão de pressão;

VII - Etiqueta tecida;



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

VIII - elástico;

X – colarinho;

XI - cós;

XII – velcro;

XIII – fio de algodão para confecção de redes e panos de rede;

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

I - aos estabelecimentos que adquirirem os produtos relacionados nos incisos do caput deste artigo em operações interestaduais e de importação;

Art. 8º A indústria de confecção escriturar os documentos fiscais das entradas dos produtos de que trata o art. 1º, tributados na forma deste Decreto, no livro Registro de Entradas, na coluna "Outras", de "Operações sem Crédito do Imposto".

§ 1º Nas saídas subsequentes dos produtos resultantes da industrialização dos produtos de que trata o art.1º, tributados na forma deste Decreto, os documentos fiscais deverão ser emitidos com destaque do imposto, exclusivamente para fins de crédito e controle do destinatário, restabelecendo-se a cadeia normal de tributação.

§ 2º Os documentos fiscais referidos no § 1º serão escriturados pelo emitente no livro Registro de Saídas de Mercadorias, na coluna "Outras" de "operações sem débito do imposto".

Diante do diploma legal acima subscrito, que rege as operações da autuada, entendemos que a metodologia utilizada pela fiscalização não identifica de forma clara e precisa o montante do ICMS devido em decorrência da conduta infracional, pois o agente autuante não registrou que a empresa apresentou saldo credor todo o exercício de 2014, conforme consulta EFD, além do que, não é possível com base nos documentos acostados os autos, identificar quais os valores dos créditos lançados e indevidamente aproveitados ou lançados e não aproveitados, o que só seria possível através da recomposição da conta gráfica.

Portanto, no presente caso, nos acostamos ao Parecer da Assessoria Processual Tributária, pois conforme demonstra a consulta da conta corrente da empresa autuada, é imprescindível a recomposição da conta gráfica para apurar o valor efetivamente aproveitado, aplicando a devida penalidade, já que nos casos em que não houver o aproveitamento dos créditos, a empresa estaria sujeita a uma outra penalidade mais branda, sem prejuízo da realização de estorno.

Isto posto, somos pelo conhecimento do recurso ordinário, dando-lhe provimento, a fim de reformar a decisão condenatória de primeira instância, decidindo-se pela NULIDADE do auto de infração, nos termos do art. 83 da Lei nº 15.614/14.

É o voto.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

**DECISÃO:**

Visto, relatado e discutido o presente **PROCESSO DE RECURSO N°: 1/0087/2019 - AUTO DE INFRAÇÃO N°: 1/201814289-4**, onde é recorrente: **PENA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. Decisão:** A 3ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários resolve, por maioria de votos, afastar o pedido de encaminhamento do processo à Célula de perícias apresentado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado para: **1.** efetuar os ajustes na conta gráfica do contribuinte, excluindo os valores referentes às operações de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, CFOP 6102; **2.** verificar a apuração em conjunto com os 5 (cinco) autos de infração lavrados, para fins de se constatar a extensão dos créditos indevidos. **3.** apresentar um novo relatório totalizador, após a recomposição da conta gráfica, observando o saldo credor do contribuinte. Foi voto vencido a Conselheira Lúcia de Fátima Dantas Muniz. No mérito, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso, dar provimento, modificando a decisão exarada em instância singular, declarando a **nulidade formal** do lançamento, por erro na aplicação da metodologia. Decisão nos termos do voto da conselheira relatora e em consonância com o entendimento proferido em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Presente para sustentação oral o representante legal da atuada, Dr. Júlio Yuri Rodrigues Rolim.

***SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS***, em Fortaleza, aos 29 de março de 2022.

Antonia Helena Teixeira Gomes  
Presidente

Ciente:

Lucia de Fátima Dantas Muniz  
Conselheira Relatora

André Gustavo Carreiro Pereira  
**Procurador do Estado**