



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

312

RESOLUÇÃO N° 54/2019  
8ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 15 DE MARÇO DE 2019  
PROCESSO DE RECURSO N° 1/1453/2013 – AI N° 1/201305226  
RECORRENTE: MECESA EMBALAGENS S/A - CGF: 06.318.956-9  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
CONSELHEIRO RELATOR: TIAGO PARENTE LESSA

EMENTA: ICMS – CREDITAMENTO – INSUMO – PROCESSO PRODUTIVO – POSSIBILIDADE – PARCIAL PROCEDÊNCIA. 1. Os produtos utilizados como elementos necessários ao processo produtivo do estabelecimento são considerados insumos à industrialização, entendidos como materiais consumidos total ou parcialmente e que se incorporam no todo ou em parte ao produto final, tais como matérias-primas, materiais de embalagem, e materiais intermediários e não se sujeitam à vedação de creditamento do ICMS previsto no art. 65, II do Decreto 24.569/97, com nova redação do Decreto 26.878/02. 2. A instrução processual revelou, mediante realização de perícia, que o produto denominado “blanqueta” é efetivo insumo na produção realizada por contribuinte que industrializa embalagens, de forma a permitir que o contribuinte possa creditar-se do ICMS proveniente de operação de entrada desses insumos para uso e consumo no seu processo produtivo, mantido o referido enquadramento em relação aos demais itens (calços para impressão, chapas fotopolímero e pano especial). 3. Decisão UNÂNIME pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do Recurso Ordinário, nos termos do voto do Conselheiro Relator e contrário ao Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – CREDITAMENTO – INSUMO – BENS DE CONSUMO E ATIVO PERMANENTE – PRODUTOS DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO – PROCESSO PRODUTIVO – INDUSTRIALIZAÇÃO – TRIBUTAÇÃO NORMAL



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

313

RELATÓRIO:

Trata-se de recurso interposto por MECESA EMBALAGENS S/A contra decisão proferida pela célula de julgamento de 1ª instância que julgou procedente o AI nº 201305226 lavrado pela autoridade fiscal com fundamento no art. 65, II e 66 do Dec. 24.569/97, por crédito indevido de ICMS, tendo em vista que o contribuinte, segundo a ação fiscal, lançou crédito indevido de ICMS proveniente de operação de entrada de bem ou mercadoria para uso ou consumo do estabelecimento. Segundo o AI, em 2008 o contribuinte lançou indevidamente no livro de Registro de Entrada de Mercadoria ICMS proveniente de material de consumo utilizado no processo produtivo, mas não integralizado ao produto final, nem consumido no processo produtivo, conforme notas fiscais anexadas aos autos do processo.

Em sede de defesa, o contribuinte aduziu que se tratam os materiais registrados de insumos, pois as “blanquetas” são utilizadas para impressão dos baldes plásticos, sendo utilizadas e totalmente consumidas no processo produtivo, já que após sua utilização “são descartadas em virtude de sua total inutilização”.

Anexa Laudo Técnico emitido pelo setor produtivo da empresa corroborando seus argumentos, aduzindo ao final que os materiais (“blanquetas”) não se constituem em material de uso e consumo como considerou a autoridade fiscal, bem como a relação de compras do referido insumo a fim de demonstrar a necessidade constante de aquisição desse produto, além do fato de que, segundo afirma, não comprovou o agente fiscal que os insumos utilizados nos autos sejam de fato de uso e consumo.

Por fim, em garantia do crédito tributário, o contribuinte apresentou Termo de Arrolamento de Bens com indicação de maquinário descrito às fls. 245 dos autos.

Em sede de julgamento monocrático, a Célula de Julgamento de 1ª Instância considerou que o contribuinte creditou-se de ICMS proveniente das aquisições de bem de consumo durante o exercício de 2008, portanto em desacordo com a legislação, pois somente poderia fazê-lo a partir de 1º de janeiro de 2020, exegese do art. 33 da LC nº 87/96, com nova redação da LC nº 138/10.

Também entendeu o julgador monocrático que não logrou êxito o contribuinte ao demonstrar que os materiais se tratavam de “insumos”, ou seja, materiais necessários para incorporação ao produto final, tais como matérias-primas, materiais de embalagem e materiais intermediários, considerando-os, portanto, como bens de uso e consumo, assim considerados as mercadorias não essenciais à atividade econômica do estabelecimento, ou seja, o material que não for integrado no produto final ou aquele consumido no respectivo processo de industrialização.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso ordinário em face da decisão singular, repetindo em suma todos os argumentos de sua impugnação inicial.

O parecer da Assessoria Processual Tributária é completo ao destacar os principais fatos processuais e opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, mas, no mérito, pela sua improcedência.

Em sessão de julgamento por este órgão colegiado, datada de 18/07/2016, decidiu-se pela realização de perícia técnica objetivando respostas aos seguintes quesitos:



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

314

- i. A blanqueta é consumida no processo industrial? Em caso positivo, informar quantas impressões é possível fazer com cada blanqueta.
- ii. Depois de utilizada, é possível reaproveitar a blanqueta em outra impressão diferente da que foi gravada inicialmente?

O Laudo Pericial considerou que as blanquetas constituem insumos no processo produtivo, deduzindo-as dos itens registrados pela ação fiscal, tais como calço para impressão, chapas fotopolímero e pano de limpeza, de forma que apresentou memória de cálculo apresentando o valor de R\$ 14.014,58 como total do crédito indevido realizado pelo contribuinte.

Por fim, dormita nos autos pedido da defesa do contribuinte pugnando pela exclusão também dos demais itens (calço para impressão, chapas fotopolímero e pano de limpeza) da planilha que apurou o valor do crédito indevido de ICMS, fundamentando seu pedido em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

É o relatório, no que importa ao resultado do julgamento.

VOTO:

Inexistindo preliminares a serem sanadas, adentra-se ao mérito para análise das razões recursais relacionadas à configuração das blanquetas como item necessário ao processo produtivo.

O produto em análise mostrou-se efetivamente utilizado como elemento necessário ao processo industrial do estabelecimento, considerando-se como efetivo insumo à industrialização, conforme claramente demonstrou a instrução processual, notadamente o laudo apresentado pelo contribuinte e aquele realizado pela Célula de Perícias e Diligências. Portanto, as operações em análise sujeitam-se ao sistema normal de tributação, pois não se enquadram no conceito de material de consumo ou bens do ativo fixo do contribuinte.

Destaque-se, ainda a decisão proferida pelo STJ no Recurso Especial n. 1.221.170, o que detém configuração de recurso repetitivo, a ensejar, inclusive, aplicação nos processos administrativos tributários que versem sobre a mesma matéria. Naquele julgamento, o STJ definiu ser insumo tudo aquilo que seja imprescindível para o desenvolvimento da atividade econômica, fato que se coaduna com as conclusões ora apontadas.

Para se inferir se o produto se trata de um insumo, basta observar os critérios da essencialidade e relevância ao processo produto, observando-se os elementos da cadeia e o regular desenvolvido da atividade pela companhia, ou seja, deve-se analisar a situação concreta.



315

**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

É dizer: deve a fiscalização observar o “teste da subtração”, que consiste em considerar essencial todo produto que se mostre fundamental à produção e sem o qual (subtração) haverá perda de quantidade ou qualidade do produto final fabricado ou do serviço prestado. Da mesma forma, será insumo tudo aquilo que integre o produto final de forma direta, tal qual já se observa nas análises dos tempos atuais.

O “teste de subtração” revela-se uma forma adequada à análise da essencialidade do produto no processo industrial, fato que, analisando a hipótese dos autos, demonstra claramente que as blanquetas não podem ficar à margem da industrialização dos bens fabricados pela recorrente.

Ressalte-se que a instrução processual revelou que somente o produto denominado “blanqueta” mostrou-se como efetivo insumo no processo produtivo da empresa, a qual industrializa embalagens, devendo-se manter a autuação no que concerne aos demais itens (calços para impressão, chapas fotopolímero e pano especial), seja porque se tratam realmente de bens de uso e consumo, seja porque não foram impugnados pela recorrente neste Recurso Ordinário.

Para tanto, ficam consolidados os cálculos realizados às fls. 291/294, conforme Anexo I (fls. 295/297) do Laudo Pericial elaborado pela Célula de Perícias e Diligências, razão pela qual consolido o *quantum debeatur* como efetivamente devido, mediante exclusão relativas ao item “blanqueta”, cujo ICMS totaliza a importância de R\$ 14.014,58 (quatorze mil, quatorze reais e cinquenta e oito centavos), conforme memória de cálculo de fls. 293, conforme adiante:

MEMÓRIA DE CÁLCULO	R\$
VALORES DO IMPOSTO COBRADO PELA AUTUAÇÃO	18.823,03
EXCLUSÕES RELATIVAS AO ITEM BLANQUETA	4.808,45
NOVO VALOR APÓS AS EXCLUSÕES DO ITEM BLANQUETA	14.014,58

Isto posto, VOTO por conhecer do Recurso Ordinário para dar-lhe parcial provimento, reformando a decisão de 1ª instância para PARCIAL PROCEDÊNCIA, readequando o valor da autuação para R\$ 14.014,58 (quatorze mil, quatorze reais e cinquenta e oito centavos), nos termos do voto ora relatado e em desacordo do parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

Fortaleza, 23 de maio de 2019.

  
Tiago Parente Lessa  
CONSELHEIRO RELATOR



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

316

RESOLUÇÃO Nº \_\_\_\_\_/2019  
8ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 15 DE MARÇO DE 2019  
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/1453/2013 – AI Nº 1/201305226  
RECORRENTE: MECESA EMBALAGENS S/A - CGF: 06.318.956-9  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR CONS.: TIAGO PARENTE LESSA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é Recorrente: MECESA EMBALAGENS S/A - CGF: 06.318.956-9 e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

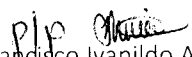
DECISÃO: A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários RESOLVE, com relação ao recurso interposto, deliberar nos seguintes termos: Por unanimidade de votos, decide conhecer o recurso ordinário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para que seja reformada a decisão de 1ª instância para PARCIAL PROCEDÊNCIA, readequando o valor da autuação, nos termos do voto do Relator, em desacordo do parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral o(a) representante legal da recorrente.

SALA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 23 de maio de 2019.

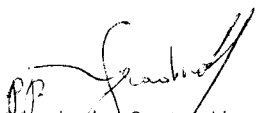
- 16/07/2019

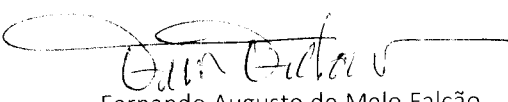
  
Lúcia de Fátima Calde de Araújo  
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA


  
Rafael Lessa Costa Barboza  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Francisco Ivanildo Almeida França  
CONSELHEIRO

  
Fredy José Gomes de Albuquerque  
CONSELHEIRO RELATOR

  
Mágda dos Santos Lima  
CONSELHEIRA

  
Fernando Augusto de Melo Falcão  
CONSELHEIRO

  
José Augusto Teixeira  
CONSELHEIRO

  
Tiago Parente Lessa  
CONSELHEIRO