



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO N.º: 138/2022 - 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO
23ª (VIGÉSIMA TERCEIRA) SESSÃO ORDINÁRIA, em 08/07/2022
PROCESSO DE RECURSO N.º: 1/3458/2019
AI. N.º: 1/201907363 - CGF: 06.280.596-7
RECORRENTE: DASS NORDESTE CALÇADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS S/A
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONSELHEIRA RELATORA: GERUSA MARÍLIA ALVES MELQUIADES DE LIMA

EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. MERCADORIA DESTINADA AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.
A autuada creditou-se indevidamente de ICMS referente a aquisição de combustível registrado em sua EFD com o CFOP 1653 - *compra de combustível ou lubrificante por consumidor ou usuário final*, em desacordo com a legislação vigente. **Dispositivo Infringido:** Art. 65, II, do Decreto nº 24.569/97. **Penalidade aplicada:** Art. 123, II, “a”, da Lei 12.670/96. Afastada decadência suscitada com fundamento no Art. 150, § 4º, CTN. Lançamento efetuado de ofício com base no Art. 149, inciso V, CTN, atraindo a aplicação do Art. 173, inciso I, do mesmo Diploma legal. Recurso Ordinário conhecido e não provido no sentido de julgar **PROCEDENTE** o feito fiscal, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação em sessão do Representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras Chaves: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. USO E CONSUMO. COMBUSTÍVEL.

DO RELATÓRIO

Consta o seguinte relato do Auto de Infração em apreço: “CRÉDITO INDEVIDO, PROVENIENTE DO LANÇAMENTO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS EM DESCORDO COM A LEGISLAÇÃO. Constatamos que a empresa creditou-se de ICMS – CFOP 1653 (compra de combustível ou lubrificante para consumidor ou usuário final), no montante de R\$ 65.914,27, nos exercícios de 2014 e 2015, contrariando assim, a legislação do ICMS.”

A autoridade autuante aponta como dispositivo legal infringido os Arts. 49 e 52 da Lei 12.670/96; e indica como penalidade a inserta nos termos do Art. 123, II, alínea a), da Lei nº 12.670/96.

Em primeira instância o Julgador monocrático julgou a ação fiscal procedente, tendo apresentado a seguinte Ementa:



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

EMENTA: CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, PROVENIENTE DE OPERAÇÃO DE ENTRADA DE BEM OU MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Decisão amparada no(s) dispositivo(s) legal(s): Arts. 65, II, do Decreto nº 24.569/97. Penalidade inserta no Auto de Infração: art. 123, II, “a” da Lei 12.670/96 – **AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.**

Inconformado com a decisão condenatória o contribuinte interpõe Recurso Ordinário alegando, em síntese:

1. Decadência em relação aos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2014, em consonância com as decisões exaradas nas Resoluções nºs 019/2019 e 092/2019 da 4ª Câmara;
2. No mérito, discorre sobre as variações fáticas que ocorrem na atividade empresarial de uma indústria, que em virtude de problemas de falta de energia adquiriu um gerador de energia auxiliar que é movido a base de combustível;
3. Afirma que os documentos fiscais que geraram tais créditos foram lançados no Registro 0400 da EFD e estão com a natureza da operação explicando que é para uso no tanque gerador de energia;
4. Colaciona solução de consulta da Sefaz de Minas Gerais que ao interpretar norma no mesmo sentido, amplia a possibilidade de creditamento a partir dos gastos com combustível destinado a gerador de energia elétrica utilizada no processo de fabricação;
5. Afirma que o uso desse combustível não é para fins de consumo, mas para uso no processo de industrialização, o que permite o crédito do ICMS de Julgamento;

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 86/2022, manifestando-se pela PARCIAL PROCEDÊNCIA em razão da exclusão do período alcançado pela decadência (janeiro, março e abril de 2014), mantendo-se a autuação em relação aos demais períodos, por ter a Recorrente adotado procedimento não autorizado pelo Fisco e sem comprovação efetiva da destinação do combustível.

É o Relatório.

DO VOTO DA RELATORA

O presente processo administrativo tributário é fruto de fiscalização decorrente de auditoria fiscal ampla na empresa autuada, referente aos exercícios de 2014 e 2015, tendo sido lavrado Auto de Infração decorrente de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

a aquisição de mercadoria destinada ao uso e consumo do estabelecimento (combustível/lubrificante), operações codificadas na EFD do contribuinte com o CFOP 1653 – Compra de combustível ou lubrificante por consumidor ou usuário final.

A Recorrente alega, como preliminar de mérito, a decadência do crédito tributário, relativamente ao período de janeiro, fevereiro, março e abril de 2014, com esteio no Art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), por entender que se trata de lançamento por homologação.

Inicialmente, cabe esclarecer que a infração contida nos autos versa sobre crédito indevido e, portanto, não há imposto a ser homologado, razão pela qual entendo não ser cabível a aplicação do Art. 150, § 4º, do CTN, no caso sob apreciação.

Neste sentido, conforme preceitua o inciso V do Art. 149 do CTN a autoridade administrativa efetuará o lançamento de ofício *quando restar comprovado omissão ou inexactidão por parte do contribuinte*.

Ora, no presente caso, os valores apresentados pelo contribuinte, quanto aos créditos apropriados, estavam indevidamente escriturados, impondo o lançamento de ofício pela autoridade autuante e, conseqüentemente, atraindo a aplicação da regra contida nos termos do Art. 173, inciso I, do CTN, ou seja, “*o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*”

Ademais, de acordo com a jurisprudência já firmada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ), “*havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o **lançamento de ofício** é regido pelo art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo de cinco anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible*”.¹

Por conseguinte, na data em que o crédito tributário foi constituído (20/05/2019, com data de recebimento do AR pelo contribuinte em 28/05/2019), não havia ainda o direito sido fulminado pela fluência do prazo decadencial, que no caso *sub examen* ocorreria somente a partir do dia 31/12/2019, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2014, razão pela qual afasto a decadência argüida pela Recorrente.

¹ (STJ. AgRg no REsp 1199262 / MG. Rel. Min. Humberto Martins. DJe 09/11/2010)



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

No mérito, apesar da Recorrente afirmar que o uso desse combustível não é para fins de consumo, mas para uso no processo de industrialização, o que permitiria o crédito do ICMS, não restou comprovado nos autos, por meio de provas incontestas que a aquisição do combustível adquirido é destinado como insumo no processo de industrialização da empresa.

Ao contrário disto, verifica-se que a autoridade autuante, no decorrer dos trabalhos de auditoria, detectou que a empresa se creditou indevidamente de ICMS no valor de R\$ 65.914,27, nos exercícios de 2014 e 2015, relativamente a aquisição de mercadorias (combustíveis/lubrificante) destinadas a uso e consumo do estabelecimento, conforme operações codificadas pelo próprio contribuinte em sua EFD, registros C190 e C170, com o CFOP 1653, ou seja, *compra de combustível ou lubrificante por consumidor ou usuário final*, em desacordo com a legislação do ICMS.

Eis que a legislação alencarina, por meio do Art. 65, inciso III, do Decreto nº 24.569/97² veda expressamente o crédito do ICMS quando a mercadoria for destinada ao uso ou consumo do estabelecimento, nos termos seguintes:

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

(...)

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

Neste sentido, entendo que pela infração cometida, a autuada sujeita-se a penalidade prevista nos termos do Art. 123, II, “a”, que assim verbera:

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 uma vez o valor do crédito indevidamente aproveitado ou não estornado.

Por todo o exposto, **VOTO** no sentido de conhecer do Recurso Ordinário interposto, negando-lhe provimento para confirmar a PROCEDÊNCIA do feito fiscal, nos

² Atual legislação: Vide Art. 72, do Decreto nº 33.327, de 30 de outubro de 2019, nos seguintes termos:

Art. 72. Fica vedado o aproveitamento de crédito de ICMS nas seguintes hipóteses:

(...)

II - na entrada de bem destinado ao uso ou consumo do estabelecimento, bem como os respectivos serviços de transporte, até 1.º de janeiro de 2033.



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

termos da decisão exarada pela instância singular, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em acordo com a manifestação em sessão do Representante da Procuradoria Geral do Estado.

É como voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

- Penalidade: Art. 123, II, a, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

PERÍODO	ICMS	MULTA	TOTAL DO CT
01/01/2014 A 31/12/2015	65.914,27	65.914,27	131.828,54

DA DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, do Processo de Recurso nº 1/1091/2017 e Auto de Infração nº 1/201701564-2, em que é Recorrente: DASS NORDESTE CALÇADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS S/A e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RESOLVEM os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto e negar-lhe provimento **DECIDIR**, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar nos seguintes termos:

1. Quanto à decadência do crédito tributário referente ao período de janeiro a abril de 2014, por aplicação do art. 150, § 4º, do CTN – Foi afastada, por maioria de votos, tendo em vista que o crédito indevido de ICMS atrai a aplicação do art. 173, I, do CTN, no que concerne à decadência. Vencidos os Conselheiros Ananias Rebouças Brito e Matheus Fernandes Menezes que acataram a decadência por aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, seguindo o entendimento da Câmara Superior do Conat. **2. Quanto a alegação de que o contribuinte tem direito ao crédito na aquisição de óleo diesel, com fulcro no art. 60, §11, I, b do Decreto nº 24.569/97 por este ser utilizado como combustível do gerador de energia elétrica da empresa** – Foi afastada, por voto de desempate do Presidente, tendo em vista que não há comprovação de que o combustível foi utilizado no gerador de energia da empresa, assim como em razão da Recorrente ter registrado que adquiriu o óleo diesel para uso e consumo – CFOP 1653. Vencidos os Conselheiros Andrei Barbosa de Aguiar, Ananias Rebouças Brito e Matheus Fernandes Menezes que acataram a alegação da Recorrente, por entenderem que o CFOP 1653 utilizado pela empresa em relação à operação de aquisição do óleo diesel indica que o



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

combustível foi adquirido para ser utilizado na industrialização de outros produtos da empresa, assim como por haver nos autos fortes indícios de que o combustível foi utilizado como insumo do processo industrial. **3. Por fim, a 4ª Câmara de Julgamento resolve**, por voto de desempate do Presidente, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os Conselheiros Andrei Barbosa de Aguiar, Ananias Rebouças Brito e Matheus Fernandes Menezes, que votaram pela improcedência da autuação, acatando as alegações da Recorrente. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Yuri Gondim de Amorim.

Presentes a 23ª (VIGÉSIMA TERCEIRA) sessão ordinária, sob a Presidência do Dr. Michel André Bezerra Lima Gradvohl, as Conselheiras Dalcília Bruno Soares, Gerusa Marília Alves Melquiades de Lima e os conselheiros Francisco Wellington Ávila Pereira, Andrei Barbosa de Aguiar, Ananias Rebouças Brito e Matheus Fernandes Menezes. Também presente à sessão o Procurador do Estado, Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade. Presente, ainda, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária substituta Silvana Rodrigues Moreira de Souza.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 22 de agosto de 2022.

Gerusa Marília Alves Melquiades de Lima
CONSELHEIRA RELATORA

Michel André Bezerra Lima Gradvohl
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em: