



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
CÂMARA SUPERIOR**

**RESOLUÇÃO Nº: 008 /2023 – CÂMARA SUPERIOR**

**34ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 27.02.2023**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3520/2018**

**AUTO DE INFRAÇÃO: - A.I.: 1/201807144**

**RECORRENTE: ESTADO DO CEARÁ**

**CGF: 06.385676-0**

**RECORRIDA: COMPANHIA INDUSTRIAL DE CIMENTO APODI**

**RESOLUÇÃO PARADIGMA: RESOLUÇÃO PARADIGMA: RES. 008/2021 (1ª CÂMARA -**

**PROC.) RESOLUÇÃO PARADIGMA: RES. 029/2021 (2ª CÂMARA - PROC.)**

**RESOLUÇÃO PARADIGMA: RES. 239/2019 (3ª CÂMARA - PROC.) RESOLUÇÃO**

**PARADIGMA: RES. 057/2021 (4ª CÂMARA - PROC.)**

**RELATOR: CONS. ROBÉRIO FONTENELE DE CARVALHO.**

**EMENTA:** ICMS — Crédito Indevido. O contribuinte deveria ter estornado 20% (vinte por cento) do crédito de energia elétrica. Infração referente ao exercício de 2015. Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõem os Artigos 5º, inciso II e 107 da Lei nº 15.614/14, provido para dar provimento ao recurso interposto, com a reforma da decisão de improcedência proferida pela Câmara recorrida, julgando pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, nos termos das decisões paradigmas 008/2021, 029/2021, 239/2019, 057/2021. Mantida a decisão proferida em primeira instância, amparada nos artigos 46 e 51 da Lei nº 12.670/1996; no artigo 60, § 11, inciso I, alínea "b", e § 19, incisos I e II, do Decreto nº 24.569/1997 (§ 11 alterado pelo Decreto nº 26.094/2000); bem como nos artigos 874 e 877, também do Decreto nº 24.569/1997. Aplicação da penalidade prevista no artigo 123, inciso II, alínea "a", da Lei nº 12.670/1996 (alterado pela Lei nº 13.418/2003).

## **RELATÓRIO**

Versa o Auto de Infração objeto do recurso, sobre CREDITO INDEVIDO PROVENIENTE DO LANÇAMENTO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. CONTRIBUINTE NÃO EFETUOU ESTORNO DE 20% (VINTE POR CEN-TO), RELATIVO A COMPRA DE ENERGIA ELETRICA, CONFORME DECRETO

24.569/97, ART. 60 PARÁGRAFOS 11 E 19, NO VALOR DE R\$ 324.932,90 NO EXERCÍCIO DE 2015, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXA AO AUTO DE INFRAÇÃO:

Foi apontado como violado os artigos 49, 52 e 53 da Lei nº 12.670/96, com a sanção prevista no artigo 123, inciso II, alínea "a" da Lei 12.670/96.

Inconformada com a lavratura do auto de infração a agora recorrente apresentou impugnação fls. 64/73 dos autos.

O processo foi encaminhado à Primeira Instância de Julgamento do CONAT, oportunidade em que o julgador singular, após rebater os argumentos da defesa, declara o auto de infração procedente, conforme Julgamento nº 1072/2019, fls.84192.

A empresa apresentou Recurso Ordinário contra a decisão singular alegando basicamente o seguinte:

1. não-ocorrência a infração indicada no auto de infração. Que a totalidade da energia adquirida pela recorrente naquele período (2014 e 2105) foi empregada exclusivamente nas suas regulares atividades industriais;
2. Que a produção de cimento, a energia elétrica comparece com um insumo essencial para a realização desta atividade econômica;
3. Aduz utilização dos créditos com base no princípio da não-cumulatividade, definido no art. 155, parágrafo 2º. inciso I da CF/88:
4. Do não cabimento das exceções constitucionais previstas para o princípio da não-cumulatividade;
5. Alega debilidade probatória. Que o método empregado pelo autuante, além de insuficiente, mostrou-se totalmente inadequado à realidade da recorrente: VI. Necessidade de realização de perícia: VII. Pede a improcedência da acusação do auto de infração.

Em Parecer nº 265/2020, fls.111/112, a Assessoria Processual Tributária, sugere seja conhecido o Recurso Interposto, para nega-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão condenatória proferida na Instância Singular.

Em julgamento na 3ª Câmara desse CONAT, o Conselheiro prolator do voto relata que a recorrente foi autuada por crédito indevido de energia elétrica, decorrente da não realização do estorno dos créditos utilizados, no percentual de 20% (vinte por cento), no exercício de 2015, no valor de R\$ 342,939,90 e que Lei Complementar 87/96 restringe a utilização dos créditos de energia elétrica somente em tres hipóteses, a saber: 1) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica: 2) quando consumida no processo de industrialização; e 3) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais.

Que o Estado no Ceará fixou percentuais e regras para o uso do crédito de energia elétrica por parte das indústrias, nos termos do art. 60, § 19, incisos 1 e II do RICMS/CE, são nas seguintes hipóteses:

§19. Na hipótese prevista na alínea 'h' do inciso 1 do §1º deste artigo, o sujeito passivo poderá creditar-se do ICALS mediante uma das alternativas abaixo:

I- do montante integral. quando o sujeito passivo dispuser de equipamento que faça medição própria específica para a área industrial:

II- de 80% (oitenta por cento) do valor do imposto devido, destacado no documento fiscal de aquisição. independentemente de comprovação do efetivo emprego da energia elétrica adquirida.

Que de acordo com os incisos citados as alternativas para que contribuinte utilize integralmente o crédito de ICMS, deve dispor de medidor próprio na área industrial, caso contrário, poderá se creditar somente de 80% do valor do imposto devido. destacado no documento fiscal de aquisição, independentemente de comprovação.

Que no Recurso Ordinário o contribuinte argumenta a não ocorrência da infração, pois teria usado toda a energia na área industrial, ou seja. no processo produtivo. O agente do fisco Solicitou da empresa provas do alegado através do termo de intimação 2018.02784 e recebeu como resposta os documentos (faturas de energia elétrica), os quais apresentaram como endereço o estabelecimento onde a empresa desenvolve sua atividade industrial, Rodovia CE 422, Distrito de Catuana, Caucaia-CE. Para o exercício de suas atividades administrativas a empresa indicou o endereço, Av. Senador Virgílio Távora. 1701. Lojas,1 e 2, Bairro Dionísio Torres.

Como forma de comprovar o ilícito cometido pela empresa o fiscal diligenciou o estabelecimento industrial da autuada e constatou o seguinte: a) a existência de um único medidor para todo o estabelecimento; b) que além da área industrial detectou outros setores e seções; e, c) que a diligência dispensa a comprovação quanto e em que área houve o efetivo emprego da energia consumida.

Entende o julgador de 2º grau que de acordo com a Lei Complementar 87/96 e suas alterações posteriores, o uso do crédito de ICMS destacado nas faturas de energia elétrica é permitido em sua totalidade quando consumida no processo industrial. Não faz qualquer restrição ou indica limite de percentual para o uso do crédito de energia no processo produtivo e que as restrições feitas pelo Decreto N° 31638 de 08/12/2014 no tocante ao aproveitamento do crédito energia pelo produtor industrial, fere de morte o princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, já que o legislador constitucional restringiu o uso do crédito somente em duas hipóteses, isenção e não-incidência, art. 155. § 2º, da CF/88, que não é o caso.

Afirma ainda que segundo a alínea 'c', do §2º do inciso XII. do art. 155 da CF/88, cabe à lei complementar "disciplinar o regime de compensação do imposto", sendo que, a

Lei Complementar 87/96, ao estabelecer as condições para a apropriação de créditos de ICMS referente à energia elétrica, nada previu sobre quanto ao modo de comprovação do uso de energia elétrica consumida por estabelecimentos industriais e que o fato de existir um único medidor no local só reforça a tese da empresa de que utilizou a energia unicamente no processo industrial. A estrutura mínima de escritório existente no local (salas de reunião, diretoria, refeitório), entende como atividade de apoio desenvolvida pela empresa aos funcionários que trabalham no setor produtivo.

Ante tais argumentos, conheceu do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e julgar IMPROCEDENTE a acusação fiscal, prejudicadas as demais questões preliminares suscitadas no Recurso.

O Estado do Ceará, por seu procurador intentou Recurso Extraordinário, fls. 126/ contra a Resolução 011/22, proferida pela 3ª Câmara de julgamento que deu provimento ao Recurso Ordinário sob ataque, sob o argumento que a decisão recorrida merece ser reformada por esta instância superior, uma vez que fundada em premissas fáticas e jurídicas equivocadas, pois as condições de aproveitamento do crédito de energia por estabelecimento industrial previstas no art. 60, §§ 11 e 19, do Decreto nº 24.569/97 (RICMS-CE), estão de acordo com a Lei Estadual nº 12.670/96, com a LC 87/96 e com a CF/88, embora não caiba a realização de controle difuso de constitucionalidade de normas da legislação tributária por este órgão de julgamento administrativo, conforme expressamente vedado no § 2º do art. 48 da Lei 15.614/2014.

Diz o Estado do Ceará que a resolução recorrida deu interpretação divergente à legislação tributária e aos fatos, conforme denotam as resoluções dos órgãos de julgamento do CRT, indicadas como paradigmas, ao apreciarem matéria semelhante a do presente processo administrativo tributário. Com efeito, a decisão recorrida divergiu das resoluções proferidas pelas Egrégias 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários — CRT (Resoluções nº 008/2021); r Câmara de Julgamento (Resolução 0291/2021); e pela própria 3ª Câmara de Julgamento (Resolução 0239/2019), bem como pela 4ª Câmara de Julgamento (Resolução 057/2021), razões pelas quais deve ser reformada a resolução recorrida.

É o relatório.

## **VOTO DO RELATOR**

Trata-se de Recurso Extraordinário interposto pelo ESTADO DO CEARÁ, (fls. 125 a 144) contra a decisão exarada na Resolução no 011/2022 (fls. 114 a 119), originária da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários - CRT, decidida na 78ª Sessão Ordinária Virtual no dia 08 de dezembro de 2021, sob a alegação de existência de divergência em face das decisões proferidas nas Resoluções no 008/2021, 029/2021, no 239/2019 e no 057/2011, das Câmaras do CRT, pelos motivos fáticos e legais constantes

do recurso. O Estado requer que seja dado provimento ao recurso para reformar a resolução recorrida, julgando procedente o auto de infração em questão, em razão da inobservância do art. 60, § 19, do Decreto no 24.569/97, confirmando o lançamento tributário em todos os seus termos.

A Resolução recorrida, de nº 011/2022 – 3a Câmara de Julgamento – 78a Sessão Virtual Ordinária em 08/12/2021 (fls. 114 a 119), traz a EMENTA:

ICMS. CRÉDITO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA. Contribuinte foi acusado de não estornar 20% ( vinte por cento) do crédito de energia elétrica, referente ao exercício de 2015. Auto de infração julgado IMPROCEDENTE. Decisão com fundamento no art.155, § 2o, inciso II, da CF/88 e Lei Complementar 87/96 e alterações posteriores. Recurso Ordinário conhecido e provido. Decisão por maioria de votos e contrário a manifestação oral do representante da douta PGE em sessão.

A peça recursal traz EMENTAS DAS RESOLUÇÕES APRESENTADAS COMO DIVERGENTES:

1. Resolução no 008/2021 – 1ª Câmara de Julgamento – 35ª Sessão Ordinária em 04.12.2020.

ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA. O contribuinte é estabelecimento industrial e não possuía equipamento de medição do consumo de energia elétrica somente para o pátio industrial. Nessa condição só poderá se creditar de 80% do ICMS destacado na conta de energia elétrica, consoante disposto no art. 60, § 19, item II, do Decreto no 24.569/97. Todavia, houve o lançamento do total do crédito destacado na conta de energia, razão do auto de infração em lide. Penalidade prevista no art. 123, inciso II, alínea “a”, da Lei no 12.670/96 alterada pela Lei no 13.418/2003. Multa confiscatória afastada. PROCEDÊNCIA.

2. Resolução no 029/2011, da 2ª Câmara de Julgamento do CRT, 31ª Sessão em 11/11/2020.

ICMS – CRÉDITO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA. 1. O contribuinte creditou-se indevidamente de valores relativos a energia elétrica no exercício de 2016. 2. Rejeitado o pedido preliminar de declaração do caráter confiscatório da multa aplicada, sob o fundamento de que se trata de matéria constitucional, sendo o presente órgão incompetente para sua análise nos termos do art. 48, § 2o, da Lei no 15.614/2014. 3. Inexistência de prova do sujeito passivo para afastar a matéria de mérito, restando ausentes elementos probatórios aptos a afastar a infração preceituada. 4.

Inobservância ao artigo 60, § 19º, II, do Decreto no 24.569/97. Recurso Ordinário conhecido e não-provido. 6. Decisão proferida em 1ª Instância mantida. 6. Auto de Infração julgado inteiramente PROCEDENTE, por unanimidade de votos, com esteio no Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pela douta PGE. 7. Penalidade: Art. 123, inciso II, “a” da Lei no 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/2017.

3. Resolução no 239/2019, da 3ª Câmara de Julgamento do CRT, 75ª Sessão em 05.11.2019.

CRÉDITO INDEVIDO DE ENERGIA ELÉTRICA. O contribuinte aproveitou crédito de energia elétrica a mais do que estabelecido em Decreto (até 80% de empresa industrial independente de comprovação). Recurso ordinário conhecido e improvido. Auto de infração julgado Procedente, por unanimidade de votos, conforme art. 20 c/c art. 21 ambos da LC 87/1996 e art. 60, § 11, inciso I, alínea “b”, e § 19, incisos I e II do RICMS. Decreto no 24.569/97. Confirmada a decisão exarada em 1ª instância, conforme Parecer adotado pela PGE. Penalidade: art. 123, II, “a” da Lei no 12.670/96 c/ NR dada pela Lei no 13.418/2003.

4. Resolução no 057/2021, da 4ª Câmara de Julgamento do CRT, 11ª sessão ordinária virtual em 18/03/2021.

CRÉDITO INDEVIDO. Julgado PROCEDENTE o lançamento, por unanimidade de votos. Afastada a preliminar da nulidade por irregularidade do Termo de Conclusão e indeferida a perícia requerida pelo sujeito passivo, ambas por unanimidade de votos. O sujeito passivo creditou-se indevidamente de ICMS, quando estornou créditos de operações de entrada de energia elétrica em valores inferiores a 20% ( vinte por cento) e, manteve e sua apuração mensal créditos em valores superiores ao limite de 80% ( oitenta por cento) autorizado pela legislação tributária, quando o estabelecimento não possui equipamento específico para medir o consumo de energia na área industrial. RECURSO ORDINÁRIO conhecido e não provido, por unanimidade de votos. Decisão no sentido de confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª instância nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão com base no artigo 33, II, “b” da Lei Complementar no 87/96 alterado pela Lei Complementar no 102/2000; art. 49, § 2º, I, “b” da Lei no 12.670/1996; art. 60 § 11º, “b” c/c § 19º do Decreto no 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, II, “a” da Lei no 12.670/96, com redação da Lei no 13.418/03.

O Recurso Extraordinário foi admitido pela Presidência do CONAT visto que verificou que as resoluções paradigmas tratam da mesma matéria, de crédito indevido de ICMS alusiva ao setor industrial, no que diz ao percentual do crédito a ser apropriado pelo contribuinte, com aplicação do talhado no art. 60, § 19, incisos I e II do RICMS, portanto, devendo ser aceita para admitir o recurso extraordinário, pela presença de nexo de identidade entre as matérias.

No voto de admissão constatou-se que o recurso em foco é cabível em face da presença de nexo de identidade entre a Resolução que o recurso em foco é cabível em face do presença de nexo de identidade entre a Resolução recorrida e as Resoluções no 008/2021, 029/2021, 239/2019 e 057/2021 colacionadas como divergentes.

A empresa foi autuada por ter realizado aproveitamento indevido de créditos de ICMS advindos da entrada de energia elétrica, registrados no exercício de 2015. A Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), disciplinou o regime de compensação do imposto, vindo a reforçar que o ICMS é não cumulativo, devendo-se compensar o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo por outro Estado (Art. 19, LC 87/96). No art. 20 da mesma norma, o legislador dispôs de forma mais clara, acerca da não-cumulatividade e permitiu ao contribuinte creditar-se do imposto anteriormente cobrado, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo. O art. 23 da LC 87/96 é claro ao dispor que o direito ao crédito é sujeito às condições previstas na legislação tributária e o art. 33, diz que a aplicação do art. 20 na hipótese dos autos, é específico para energias consumida no processo de industrialização.

Por outra banda a Lei 12.670/96 que estabelece regra gerais de ICMS. Da mesma forma a LC 87/96, estabeleceu a possibilidade de compensação quando a energia fosse utilizada no processo de Industrialização, conforme art. 49, § 2º, Inciso I, alínea "a" de referido diploma. O Decreto nº 24.569/1997, que consolida e regulamenta a legislação do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), no Estado do Ceará, definiu que o aproveitamento integral do, crédito de energia elétrica somente é possível na hipótese de desfrutar a empresa de medidores de energia individuais para cada equipamento ou conjunto de equipamentos; caso contrário, com medidor único de energia, somente é possível o creditamento até o limite de 80% da energia consumida.

Vejamos o Decreto nº 24.569 de 31/07/1997, com a redação vigente à época dos fatos geradores do lançamento, alterada. pelo Decreto nº 31.638/2014, in verbis:

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

§ 19. Na hipótese prevista na alínea 'b' do inciso I do § 11 deste artigo, o sujeito passivo poderá creditar-se do ICMS mediante uma

das alternativas abaixo:

I- do montante integral, quando o sujeito passivo dispuser de equipamento que faça medição própria específica para a área industrial;

II- de 80% (oitenta por cento) do valor do imposto devido, destacado no documento fiscal de aquisição, independentemente de comprovação do efetivo emprego da energia elétrica adquirida.

Assim, existindo medidor único para todo o estabelecimento que, além da área industrial, contemple outros setores e seções, o aproveitamento é somente parcial (inciso II), dispensando-se a comprovação quanto a qual área houve o efetivo emprego da energia consumida.

Por tais razões resolvo dar provimento ao recurso interposto, para reformar a decisão de improcedência proferida pela Câmara recorrida, julgando pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, nos termos das decisões paradigmas 008/2021, 029/2021, 239/2019, 057/2021, ainda conforme manifestação apresentada oralmente em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

#### **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO**

Cálculos - ICMS - Crédito Indevido Exercício: 2015

ICMS R\$ 342.939,90

Multa R\$ 342.939,90

**Valor Total : R\$ 685.879,80**

#### **DECISÃO**

**Visto, relatado e discutido os autos do Processo de Recurso Extraordinário nº 1/3520/2018 – Auto de Infração nº: 1/201807144. Recorrente: ESTADO DO CEARÁ. Recorrido: COMPANHIA INDUSTRIAL DE CIMENTO APODI. CONSELHEIRO RELATOR: FELIPE SILVEIRA GURGEL DO AMARAL. DECISÃO:** A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõem os Artigos 5º, inciso II e 107 da Lei nº 15.614/14, Resolve, por maioria de votos, dar provimento ao recurso interposto, para reformar a decisão de improcedência proferida pela Câmara recorrida, julgando pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, nos termos das decisões paradigmas 008/2021, 029/2021, 239/2019, 057/2021, conforme voto do Conselheiro Robério Fontenele de Carvalho, designado para lavrar a Resolução, por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor, conforme manifestação apresentada oralmente em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. A Conselheira Ivete Maurício acompanhou o primeiro voto divergente com fundamento no que comanda a Lei Complementar nº 87/96, no seu artigo 33, que concede o crédito de energia elétrica consumida no “processo de industrialização”, fato que não se confunde com “área industrial”. Acrescenta a Conselheira que, ainda que se entenda, que no presente caso o consumo de energia é



superior a 80%, não caberia a esse Conselho deixar de aplicar a exigência contida no art. 60, § 19, inciso II do Decreto nº 24.569/97, com redação do Dec. nº 31.638/2014, pois culminaria no controle de constitucionalidade de norma vigente. Vencidos os votos dos conselheiros: Felipe Silveira Gurgel do Amaral (relator originário), Pedro Jorge Medeiros, Lúcio Gonçalves Feitosa, Deyse Aguiar Lôbo Rocha, Thiago da Silva Bezerra e Geider de Lima Alcântara, que se manifestaram pela manutenção da decisão de improcedência proferida pela 3ª Câmara. O Conselheiro Felipe Amaral justificou seu voto nos seguintes termos: “embora concorde com a impossibilidade de realização de controle de constitucionalidade neste Contencioso, entendo que, no caso concreto, o contribuinte satisfaz a exigência do parágrafo 19, do art. 60 do Regulamento do ICMS, quando comprovou a existência de medidor específico de energia elétrica em sua área industrial”. Não participou da votação o conselheiro Nelson Bruno do Rego Valença, com base no inciso VI, do artigo 23 da Portaria nº 463/2022 (Regimento Interno do CRT). Presente, para apresentação de sustentação oral, o representante legal da autuada, Dr. Carlos César Souza Cintra, acompanhado dos advogados Thiago Pierre Linhares Mattos e João Felipe

Presentes a 2ª (segunda) Sessão Ordinária da Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, sob a Presidência do Dr. Victor Hugo Cabral de Moraes Junior os Conselheiros: Raimundo Frutuoso de Oliveira Junior, Ivete Maurício de Lima, Maria Elineide Silva e Souza, Manoel Marcelo Augusto Marques Neto, Antônia Helena Teixeira Gomes, José Augusto Teixeira, Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Francisco Wellington Ávila Pereira, Geider de Lima Alcântara, Felipe Silveira Gurgel do Amaral, Pedro Jorge Medeiros, Lúcio Gonçalves Feitosa, Robério Fontenele de Carvalho, Deyse Aguiar Lôbo Rocha, Thyago da Silva Bezerra e Nelson Bruno do Rego Valença. Presente o representante da Procuradoria Geral do Estado, Dr. André Gustavo Carreiro Pereira. Presente, secretariando os trabalhos da Câmara Superior, a Secretária Ana Paula Figueiredo Porto.

**SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 18 de ABRIL de 2023.**

Robério Fontenele de Carvalho  
**CONSELHEIRO RELATOR**

Dr. Victor Hugo Cabral de Moraes Junior  
**PRESIDENTE DA CÂMARA SUPERIOR**