



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

**RESOLUÇÃO Nº: 044 / 2021 – CÂMARA SUPERIOR**  
**25ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 29.09.2021**  
**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3395/2013**  
**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201310831**  
**RECORRENTE: CERÂMICA BRASILEIRA CERBRAS LTDA**  
**CGF: 06.878.979-3**  
**RECORRIDO: 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL**

**ICMS – CRÉDITO INDEVIDO.** Mercadoria adquirida pelo Contribuinte classificada pelo mesmo como insumo para sua produção. Condições estabelecidas pelo Parecer CATRI/CE-CON nº 227/97 para caracterizar item como insumo de processo industrial não atendidas. Laudo do NUTEC atesta apenas a essencialidade dos itens ao processo produtivo. Material para uso e consumo. **Art. Infringido:** 65, II, do Decreto nº 24.569/97. **Penalidade:** Art. 123, II, “a”, da Lei nº 12.670/97, com redação conferida pela Lei nº 13.418/2003. Recurso Extraordinário conhecido e desprovido. Procedência do Auto de Infração. Decisões por maioria, de acordo com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE**

ICMS. Crédito Indevido. Material Uso e Consumo. Parecer CATRI. Procedência.

**RELATÓRIO**

Versa o presente Auto de Infração sobre creditar-se indevidamente do ICMS incidente sobre operações de aquisição de material para consumo, registradas pela Autuada com o CFOP 2101 – compra para industrialização, em 2009.

A Autoridade Fiscal autuante aponta como infringidos os arts. 65, II, e 66 do Decreto nº 24.569/97 - RICMS e sugere como penalidade a prevista no art. 123, inciso II, alínea “a” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003.

Informa ainda que:

- Constatamos que o contribuinte lançou indevidamente a crédito material de consumo no

CFOP 2101.

- As mercadorias são utilizadas no processo produtivo, mas não são integralizadas ao produto final nem consumidas no processo produtivo, ou seja, são peças de maquinário com NCM 59021010 (TELAS P/ PNEUMÁTICO DE FIOS DE LATA TENACIDADE POLIAMIDA C/ BORRACHA), 84425000 (CARACTERES TIPOGRÁFICOS E OUTROS ELEMENTOS DE IMPRESSÃO), 49060000 (PLANOS, PLANTAS, DESENHOS DE ARQUITETURA, ETC. FEITOS A MÃO).

- Levantamos na planilha em anexo (fls. 08/10) o valor do ICMS indevidamente lançado a crédito e lavramos o presente Auto de Infração.

Instrui o presente processo, dentre outros documentos, com notas fiscais de aquisição (fls. 11/69) e CD (fls. 71).

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 88 a 105 dos autos, onde pede, sucessivamente, que:

- O Auto de Infração seja julgado improcedente;

- Seja realizada perícia para comprovar a efetiva utilização das mercadorias como insumos.

Acosta ART expedida, em 2013, pelo Conselho Regional de Química sobre o responsável técnico pelo processo produtivo cerâmico da Autuada (fls. 113), relação de entradas de matrizes, cilindros e telas serigráficas (fls. 114/120) e de rolos refratários e esfera alta alumina (fls. 121) e relatório descrevendo o processo produtivo cerâmico da Autuada (fls. 122/134).

Às fls. 147/149 o Julgador Singular encaminha o processo à CEPED para realização de perícia.

O Laudo Pericial de fls. 152/156 apresenta como conclusões que:

- De posse dos documentos apresentados (Livros: Razão, Registro de Entradas e Registro de Apuração de ICMS/2009, Laudo NUTEC), constatamos que as notas fiscais autuadas foram escrituradas no Livro Registro de Entradas/2009 sob o CFOP 2.101 (compra para industrialização), no Laudo NUTEC (Laudo RT 009/17 – fls. 188/209) foram considerados como INSUMOS indispensáveis ao processo produtivo, e na Contabilidade foi dado o mesmo tratamento, ou seja, foram lançados na conta ESTOQUES - INSUMO - MATERIAIS DE CONSUMO INDUSTRIAL.

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 279 a 292, julga o feito procedente, apresentando a seguinte ementa:

ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. USO E CONSUMO. As mercadorias são usadas no processo produtivo, mas não integralizadas ao produto final nem consumidas no processo produtivo. O direito ao crédito do ICMS, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. Houve a eclosão do fato gerador. Realizaram-se, assim, as hipóteses que fizeram nascer o dever da empresa autuada de pagar o imposto. Ação fiscal julgada PROCEDENTE. Decisão fundamentada nos artigos 60, 65, II, 66 do Dec. 24.569/97. Art. 20 da LC 87/96. Art 51 da Lei nº 12.670/96. Penalidade prevista no art. 123, inciso II, alínea "a", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03. DEFESA TEMPESTIVA.

Em suas razões, afirma entender “que o lançamento tributário não poderá ser alterado mesmo diante de um respeitável Laudo do NUTEC” e que “não estamos desconsiderando o mesmo, apenas temos interpretação diferenciada” (fls. 188).

Inconformado com a Decisão Singular, o Contribuinte interpõe Recurso Ordinário (fls. 296 a 330), onde demanda o julgamento pela improcedência do feito fiscal.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 168/2019 (fls. 337/341), onde manifesta-se por conhecer do Recurso Ordinário para dar-lhe provimento e declarar a nulidade do feito fiscal pela ausência de Termo de Opção de Arquivo Magnético.

A 4ª Câmara de Julgamento, por meio da Resolução nº 157/2019, às fls. 347/354, decidiu pela procedência do feito fiscal, apresentando a seguinte ementa:

ICMS – CRÉDITO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO 1. Constatado lançamento de crédito de ICMS referente ao material de uso e consumo, período da autuação: janeiro a dezembro de 2009. 2. Artigos Infringidos: Artigo nº 60, "b" e Artigo nº 65, II do Dec. nº 24.569/97. Penalidade Aplicada: 123, II, "A" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 13.418/03. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE de acordo com julgamento singular e com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Em seu voto, o Relator afirma (fls. 352) que:

- Quanto ao Laudo do Núcleo de Tecnologia do Ceará, não se trata de desqualificação, mas análise da natureza contábil das aquisições, que em nosso entendimento o Núcleo de Tecnologia do Ceará não tem competência legal para modificar a natureza contábil dos materiais de uso e consumo. O que é atestado é que é essencial, que participa diretamente no processo produtivo. Uma máquina que transforma a argila em uma cerâmica também participa diretamente do processo produtivo e é essencial, no entanto, a natureza contábil da máquina é de ativo imobilizado.

- O tributo não é justo ou injusto, apenas é uma obrigação legal, portanto, não tem como se admitir que os produtos objetos da autuação: CILINDRO ROTOCOLLOR; CILINDRO SILICONE; KIT SILICONE; MATRIZ SERIGRÁFICA; ROLL PRINT; TELA SERIGRÁFICA; ESFERA ALTA ALUMÍNIO; ROLOS REFRAATÓRIOS são matérias primas para fabricação de cerâmica.

Inconformada com a Decisão de Segundo Grau, a Recorrente interpõe tempestivamente Recurso Extraordinário (fls. 375 a 425), onde apresenta como Resoluções Paradigmas a nº 672/2015 da 1ª Câmara de Julgamento e a nº 054/2019 da 4ª Câmara de Julgamento.

Pede o julgamento de improcedência do Auto de Infração e aduz que:

- a ementa da Resolução nº 672/2015 (decisão de improcedência do auto de infração) informa “CREDITO INDEVIDO DE ICMS - Proveniente de operação de entrada de bem ou mercadoria para uso e consumo do estabelecimento. Auto de Infração IMPROCEDENTE, considerando, com base no laudo pericial que os MOLDES, GABARITOS e NAVALHAS DE CORTE tratam-se de insumos utilizados no processo industrial, tem contato físico direto com a matéria-prima e são essências na fabricação de calçados realizados pela empresa”.

- a ementa da Resolução nº 054/2019 (decisão de parcial procedência do auto de infração) informa “ICMS - CREDITAMENTO – INSUMO - PROCESSO PRODUTIVO - POSSIBILIDADE - PARCIAL PROCEDÊNCIA. 1. os produtos utilizados como elementos

necessários ao processo produtivo do estabelecimento são considerados insumos a 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, 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)."

A Presidente do Conselho de Recursos Tributários - CRT, por meio do Despacho nº 128/2020 (fls. 453/456), aduz que:

- No que concerne à Resolução nº 672/2015, da 1ª Câmara de Julgamento: "A decisão paradigmática se funda nas conclusões do laudo técnico do NUTEC, o qual aponta que os produtos adquiridos são insumos, uma vez que são essenciais no processo produtivo da empresa. Em contrapartida, deflui-se da análise do processo em exame, que a resolução ora guerreada, discutindo a questão à luz do apresentado em laudo técnico do NUTEC, firmou convencimento de que se sobrepõe à essencialidade do produto (constante no laudo) o aspecto contábil das aquisições."

- No que concerne à Resolução nº 054/2019, da 4ª Câmara de Julgamento: "A resolução paradigma tem por fundamento decisório o laudo técnico do NUTEC e o laudo da CEPED, que atestaram que o produto analisado era necessário ao processo industrial do estabelecimento, ao passo que no caso concreto, como visto, a Câmara de Julgamento assevera que "não se trata da essencialidade do produto para produção", mas da natureza contábil das aquisições."

Por fim, decide pela admissibilidade do presente Recurso Extraordinário, em razão de terem sido atendidos os requisitos exigidos no art. 106 da Lei nº 15.614/2014.

Em nova manifestação às fls. 458/459v a Recorrente apresenta trecho de decisão da 1ª Vara Civil da Comarca de Maracanaú:

Ressalte-se que, em sua defesa, o promovido não rebateu as conclusões apresentadas pelo Nutec que, repita-se, trata-se de núcleo vinculado ao próprio requerido. Frise-se que, no âmbito administrativo, o autor pugnou pela realização de perícia técnica, o que foi indeferido.

Da leitura do acostado, vê-se que, após visita local, os experts concluíram que os produtos Cilindro Rotocollor, Cilindro Silicone, Kit Silicone, Matriz Serigráfica, Roll Print, Tela Serigráfica, Esfera alta alumínio e Rolos Refratários são insumos indispensáveis para o processo produtivo da requerente e que referidos produtos não se prestam mais à sua finalidade após sua utilização.

Comprovado, desse modo, que os materiais descritos na inicial enquadram-se na classificação de "insumos", uma vez que são utilizados no processo de industrialização com o seu consumo, indispensáveis agra o processo produtivo e portanto, na hipótese, admite-se o crédito de ICMS.

Outrossim e embora a Administração goze de presunção de legitimidade de seus atos, pondero que esta não é prerrogativa absoluta, havendo de ser afastada ante a juntada de provas capazes de impugnar determinado ato administrativo, como é o caso posto

nos autos.

Ante o exposto, JULGO PROCEDENTE o pedido formulado pela parte autora para declarar nulo o Auto de Infração 1/201002046-6, sendo devido o crédito de ICMS nas aquisições dos produtos indicados na exordial.

É o relatório.

## VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Extraordinário onde é Recorrente CERÂMICA BRASILEIRA CERBRAS LTDA (CGF: 06.878.979-3) e Recorrida 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO, por meio do qual a Recorrente insurge-se contra decisão de procedência do feito fiscal proferida na Decisão de Segundo Grau.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração imputa à Autuada a conduta de, em 2009, creditar-se indevidamente do ICMS incidente sobre operações de aquisição de material para consumo, registradas pela Autuada com o CFOP 2101 – compra para industrialização.

A Autoridade Fiscal autuante alega que o Contribuinte lançou indevidamente a crédito material de consumo - peças de maquinário -, no CFOP 2101, conforme planilha de fls. 08.

Em sua defesa, a Autuada descreve seu processo produtivo e alega que os materiais alvos do lançamento tributário são insumos de sua produção.

Por meio do Laudo Pericial de fls. 152/156 a Célula de Perícias e Diligências – CEPED informa que o Laudo Técnico RT 009/17 (fls. 188/209), emitido pela Fundação Núcleo de Tecnologia Industrial do Ceará - NUTEC, afirma que os itens autuados, por serem indispensáveis ao processo produtivo dos produtos cerâmicos da Autuada, são insumos.

Contudo, ao analisar a matéria, tanto o Julgador Singular quanto a 4ª Câmara de Julgamento do CRT julgaram procedente o Auto de Infração.

No Recurso Extraordinário, a Autuada solicita a total improcedência do Auto de Infração, alegando que, de acordo com as resoluções paradigma nºs 672/2015 e 054/2019, é suficiente à caracterização do material como insumo a existência de parecer técnico, do NUTEC ou da CEPED, informando tal situação em decorrência de terem “contato físico direto com a matéria-prima e serem essenciais na fabricação” (Resolução nº 672/2015) ou estarem atendidos “os critérios da essencialidade e relevância ao processo produtivo” (Resolução nº 054/2019).

Observa-se que a Resolução ora combatida informou que sua decisão não trata de desqualificação do Laudo do NUTEC, mas de análise da natureza contábil das aquisições, tendo que o Núcleo de Tecnologia do Ceará não tem competência legal para modificar a natureza contábil dos materiais de uso e consumo. O que estaria atestado no referido Laudo é que os materiais são essenciais e participam diretamente no processo produtivo, aspectos insuficientes para afastar a sua natureza contábil de material de uso e consumo.

Analisando o cerne da questão, verifica-se semelhança entre o conteúdo do Laudo do NUTEC de fls. 142/163 e os que embasaram as resoluções paradigma, pois todos atestam a essencialidade ou indispensabilidade dos itens autuados em cada caso.

Contudo, no âmbito da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, foi emitido o Parecer CATRI/CECON nº 226/97, o qual define que são matérias-primas e produtos intermediários, os itens que, além de classificados como tal na contabilidade, e não integrando corporeamente o novo produto, atendam, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

- a) participem diretamente do processo de industrialização;
- b) sejam imediata e integralmente consumidos no processo de industrialização de tal forma que não mais se prestem às finalidades que lhe são próprias.

Apesar de Parecer da CATRI não vincular este Contencioso Administrativo Tributário, o mesmo deve ser considerado por toda a Administração Tributária, à qual está incorporado o CONAT, sempre que não apresentar erro teratológico, em razão do dever de isonomia e de padronização na interpretação da legislação.

Dessa forma, não se pode entender os itens autuados como insumos do processo produtivo da Recorrente, tendo em vista que estes não integram o produto final da indústria e tampouco são imediatamente consumidos no processo de industrialização.

Não havendo nos autos elementos que comprovem o atendimento aos requisitos impostos pelo Parecer CATRI/CECON nº 226/97 para caracterizar determinado item como insumo em processo industrial, e considerando a vedação do creditamento de ICMS destacado em operações de aquisição de mercadorias para uso e consumo (art. 65, II, RICMS), resta configurada a violação à legislação tributária imputada à Recorrente no Auto de Infração sob apreciação.

Isto posto, voto no sentido de que seja conhecido o Recurso Extraordinário para negar-lhe provimento e confirmar a decisão de procedência do feito fiscal exarada pela 4ª Câmara de Julgamento do CRT.

#### Demonstrativo do Crédito Tributário:

Período	ICMS	Multa	Total
Jan/09	3.048,43	3.048,43	6.096,86
Fev/09	1.363,88	1.363,88	2.727,76
Mar/09	1.558,48	1.558,48	3.116,96
Abr/09	3.538,45	3.538,45	7.076,90
Mai/09	238,44	238,44	476,88
Jun/09	2.297,17	2.297,17	4.594,34
Jul/09	1.655,05	1.655,05	3.310,10
Ago/09	1.415,05	1.415,05	2.830,10
Set/09	1.020,95	1.020,95	2.041,90
Out/09	660,45	660,45	1.320,90
Nov/09	1.593,55	1.593,55	3.187,10
Dez/09	2.624,09	2.624,09	5.248,18
<b>Total</b>	<b>21.013,99</b>	<b>21.013,99</b>	<b>42.027,98</b>

É como voto.

## DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente CERÂMICA BRASILEIRA CERBRAS LTDA (CGF: 06.878.979-3) e Recorrida 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO.

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, negar provimento ao recurso interposto, para manter a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela Câmara recorrida, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em conformidade com a manifestação oral da representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros: Carlos César Quadros Pierre, Felipe Augusto Araújo Muniz, Robério Fontenele de Carvalho e Felipe Silveira Gurgel do Amaral, que se manifestaram pela improcedência da acusação fiscal, nos termos da decisão paradigma 672/2015. Presentes, para apresentação de sustentação oral do recurso, as representantes legais da recorrente, Dra. Silvia Paula Alencar Diniz e Dra. Fernanda Diniz, acompanhada do Dr. Felipe Mota, diretor da recorrente.

Presentes à 25ª (vigésima quinta) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DA CÂMARA SUPERIOR a Presidente Dra. Francisca Marta de Souza, o 2º Vice-Presidente, Dr. Francisco José de Oliveira Silva, os Conselheiros-Presidentes Dr. Francisco Wellington Ávila Pereira e Dr. José Augusto Teixeira, os Conselheiros Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto, Mônica Maria Castelo, Leilson Oliveira Cunha, Lúcio Flávio Alves, José Wilame Falcão de Souza, Ricardo Valente Filho, Carlos César Quadros Pierre, Francileite Cavalcante Furtado Remígio, Felipe Augusto Araújo Muniz, Felipe Silveira Gurgel do Amaral e Robério Fontenele de Carvalho. e o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Secretariando os trabalhos a Sra. Ana Paula Figueiredo Porto.

**SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 05 de NOVEMBRO de 2021.**

MICHEL ANDRE Assinado de forma digital  
por MICHEL ANDRE  
BEZERRA LIMA BEZERRA LIMA  
GRADVOHL:4304 GRADVOHL:43043526368  
3526368 Dados: 2021.11.05  
19:01:56 -03'00'

Michel André B. L. Gradvohl  
**CONSELHEIRO RELATOR**

FRANCISCA Assinado de forma digital por  
FRANCISCA MARTA DE SOUSA:  
MARTA DE SOUSA: 115.942.253-20  
115.942.253-20 Dados: 2021.11.10 15:38:48  
-03'00'

Francisca Marta de Souza  
**PRESIDENTE DA CÂMARA  
SUPERIOR**

MATTEUS VIANA Assinado de forma digital por  
MATTEUS VIANA NETO:15409643372  
NETO:15409643372 Dados: 2021.11.12 08:54:14 -03'00'

**PROCURADOR DO ESTADO**