

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Resolução	Câmara	Sessão de julgamento	Data
Nº 203/2025	4ª CÂMARA	40ª SESSÃO ORDINÁRIA	23/09/2025

Processo nº	Auto de Infração nº	CGF/CNPJ/CPF
NOR-202325757	202325757	06.201.872-8

Tipo de Recurso	RECURSO ORDINÁRIO
Recorrente	ARTPLAST RECICLÁVEIS PLÁSTICOS E PAPÉIS LTDA
Recorrido	CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
Conselheiro Relator	MARCUS VINÍCIUS DE VASCONCELOS MAIA

EMENTA: 1. Falta de recolhimento de ICMS. 2. Operação de saída de matéria-prima (sucata de aço) destinada a empresa sediada na ZPE. 3. Arguição de nulidade da decisão singular, por defeito na fundamentação: prejudicada, nos termos do § 9º do art. 91 da Lei nº 18.185/22. 4. Acusação fiscal julgada improcedente, em virtude da não caracterização da infração à legislação tributária. A hipótese dos autos indica a não cobrança do ICMS na operação. 5. Decisão de primeira instância, pela procedência da autuação fiscal, reformada. 6. Representante da Procuradoria Geral do Estado se manifesta pela improcedência do auto de infração.

1. RELATÓRIO

A autuação fiscal versa sobre o seguinte teor:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES.
APÓS AUDITORIA REALIZADA NOS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS DA EMPRESA CONSTATAMOS FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS REFERENTE A NOTA FISCAL DE SAÍDA NO. 13274 EMITIDA EM SETEMBRO DE 2021. SEGUE ARQUIVOS E

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES EM ANEXO.

Trata-se de auto de infração com imposição de imposto no valor de R\$ 8.164,80 e de multa no valor de R\$ 8.164,80. Período da infração: 09/2021. Dispositivos infringidos: arts. 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97; e penalidade nos termos do art. 123, I, 'c', da Lei nº 12.670/96.

Em cumprimento ao Mandado de Ação Fiscal nº 2023.20748, para realizar auditoria fiscal plena, no período de 01/01/2019 a 31/12/2020, a autoridade autuante especificou os procedimentos adotados nos seguintes termos:

“Após análise nos livros e documentos fiscais, constatamos que a empresa emitiu a nota fiscal nº 13.274 no dia 01 de setembro de 2021, direcionada à CSP – Companhia Siderúrgica do Pecém, entretanto deixou de recolher o ICMS devido conforme se observa na presente Informação Complementar. A presente irregularidade foi constatada quando observamos na planilha em anexo que a empresa emitiu a nota fiscal nº 13274, lançada no SPED fiscal de setembro de 2021 (SPED Fiscal em anexo), entretanto não apurou e nem recolheu o ICMS devido. Antes da lavratura do presente auto de infração, emitimos o Termo de Intimação nº 2023.25979, informando ao contribuinte da presente irregularidade, quando o mesmo não conseguiu justificar a falta do recolhimento do ICMS, razão pela qual lavramos o presente auto de infração”.

A autuada apresentou impugnação, destacando os seguintes aspectos:

"Conforme se observa no documento fiscal citado no relato infracional (doc. 03), o objeto da operação se trata de sucata de aço, ou seja, matéria-prima na produção do aço em condições de uso. É necessário frisar que existem duas formas de produção de aço, sendo a primeira delas a produção do aço virgem, a partir do minério de ferro, e a segunda delas a produção de aço reciclado, que utiliza como matéria prima a sucata de aço, ou aço que foi descartado. Nesse caso, a CSP, destinatária da mercadoria, executa o segundo, dentre os processos produtivos do aço ora descrito, por isso adquire sucatas. Além disso, fato que foi omitido no relato infracional, mas que é de grande importância para a resolução desta controvérsia, é que a destinatária da sucata de aço é sediada na Zona de Processamento e Exportação (ZPE), portanto, matérias-primas a serem utilizadas em processo produtivo de produtos a serem exportados são isentas de ICMS, conforme disposição expressa do art. 33, II do Decreto nº 33.251/2019". (...) "Em se tratando de venda de sucata, não há incidência de ICMS, sendo o ônus transferido para o momento em que o produto final será vendido. Essa determinação é dotada de extrafiscalidade ambiental e tem por objetivo o incentivo a que empresas deem a destinação correta a resíduos de qualquer

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

natureza, inclusive os de aço." (...) "Embora a operação trate de aquisição de sucatas, a interpretação correta é a de que qualquer operação de saída de sucata não terá incidência de ICMS, até a sucata seja integrada num processo produtivo e seja transformada em outro produto. Nesse momento, o produtor de aço não terá crédito de ICMS para aproveitar, a não ser que a legislação traga previsão de crédito presumido para essa circunstância. Por esse motivo se fala que o diferimento é uma transferência do pagamento do ICMS para etapas posteriores".

Por fim, pugna pela improcedência do auto de infração, tendo em vista que as saídas de matérias-primas destinadas a indústria sediada na ZPE são isentas, além do fato de que, independentemente de quem é o destinatário, as referidas operações envolvem saída de sucata, devendo ser aplicado o diferimento de ICMS.

O julgamento singular decidiu pela procedência do auto de infração, ao considerar a falta de recolhimento do ICMS devido na emissão da Nf-e nº 13.274, de 01/09/2021, cuja mercadoria é sucata de aço.

Em sede de recurso ordinário, a empresa atuada basicamente reitera os argumentos já expendidos em sede de impugnação, requerendo a nulidade do julgamento singular, em face de contradição na fundamentação, vez que não dispõe de CFOP de exportação (6501 e 7501) ao mesmo passo que afirma que houve a interrupção do diferimento de ICMS em razão de destinação da mercadoria para exportação. No mérito, pugna pela improcedência do auto de infração, em razão da isenção de operações dessa natureza prevista expressamente no Decreto nº 33.251/2019, não sendo hipótese de não incidência, e sim de isenção.

Em apertada síntese, é o que se relata.

2. VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR

Trata-se de auto de infração lavrado em virtude de falta de recolhimento de ICMS, no valor de R\$ 8.164,80, no período de 09/2021. De acordo com o agente atuante, após análise dos livros e documentos fiscais da empresa, constatou-se a emissão da nota fiscal eletrônica nº 13.274, em 01/09/2021, destinada à CSP – Companhia Siderúrgica do Pecém, sem ter havido a apuração e o recolhimento do ICMS devido na operação.

Inicialmente, verificam-se atendidos os requisitos formais alusivos ao recurso

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

ordinário, encontrando-se o presente processo administrativo apto ao regular julgamento perante esta Câmara.

Contudo, é cabível destacar, antes de adentrar no mérito propriamente dito, que a recorrente arguiu a nulidade do julgamento singular, proferido pela Célula de Julgamento de 1ª Instância – CEJUL, em razão de defeito na motivação e fundamentação da decisão, contrariando os ditames legais e constitucionais. A parte aduziu existir contradição no ato decisório, ao considerar os seguintes aspectos: "é necessário compreender que a decisão prolatada em primeira instância administrativa se encontra defeituosa em razão de sua fundamentação, que se revela contraditória frente ao que foi requerido em sede de impugnação. Em primeiro momento, a decisão fundamenta que a nota fiscal emitida não possui CFOP de exportação (6501 e 7501). Contudo, em trecho seguinte, a decisão afirma que o destino da mercadoria era sim a de exportação, utilizando o argumento para fundamentar suposta interrupção do diferimento do ICMS para o caso."

Deste modo, em observância aos termos do § 9º do art. 91 da Lei nº 18.185/22, a análise da presente arguição de nulidade resta prejudicada, tendo em vista que "quando puder decidir no mérito a favor da parte a quem aproveite, a autoridade julgadora não pronunciará a nulidade." Assim, passa-se ao exame do mérito da autuação fiscal.

Relativamente ao mérito, a atuada arguiu a improcedência do auto de infração, ao considerar que as saídas de matérias primas destinadas à indústria (CSP – Companhia Siderúrgica do Pecém), sediada na Zona de Processamento de Exportação – ZPE, seriam objeto de isenção tributária. Sob outro aspecto, além do fato de que, independentemente de quem é o destinatário, as referidas operações envolvem saída de sucata, devendo ser aplicado o diferimento de ICMS.

Feitas as presentes colocações pela empresa atuada, resta evidenciado o aspecto elementar da presente autuação fiscal: a possibilidade jurídica da cobrança de ICMS relativo a saída de matéria-prima (sucata de aço) à empresa industrial sediada na Zona de Processamento de Exportação – ZPE.

Nesse tocante, o fato imputado no presente auto de infração deve ser examinado à luz dos critérios interpretativos *teleológico* (que objetiva aferir o sentido e alcance finalístico na norma jurídica) e *sistemático* (que tenciona interpretar as normas jurídicas à luz de sua sistematicidade no ordenamento jurídico), uma vez que, a depender do caso concreto, determinados processos hermenêuticos seriam mais adequados para a compreensão do real sentido e alcance da norma jurídica que outros.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

No presente caso, em termos mais específicos, a interpretação meramente literal, disposta no art. 111, II, do CTN (“interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre (...) II - outorga de isenção), não é o único critério interpretativo aplicável ao caso, uma vez que sua adoção absoluta resultaria em restrição significativa da finalidade da norma jurídica, no sentido de não onerar a saída de insumos (sucata de aço) ao processo industrial de empresa sediada na ZPE.

Com efeito, além dos métodos interpretativos teleológico e sistemático, deve ser adotado ao caso o critério hermenêutico de equidade, que não implica a dispensa de tributo devido, nos termos do art. 108, IV e § 2º do CTN.

A equidade refere-se à justiça e à razoabilidade na aplicação da lei. A ideia é que a lei não seja aplicada de forma rígida a ponto de causar uma injustiça. Assim, a interpretação por equidade no direito tributário é um método interpretativo que busca atenuar a rigidez da norma jurídica para alcançar uma solução mais justa e adequada ao caso concreto, considerando suas especificidades.

Em outra acepção, a equidade é um princípio geral do direito que permite adaptar a norma ao caso concreto, quando sua aplicação literal resultaria em injustiça ou desproporcionalidade, ao buscar uma interpretação justa ao caso concreto, quando a aplicação da regra geral (abstrata) não atende adequadamente à situação específica.

No julgamento da presente lide fiscal, dadas as peculiaridades específicas, verifica-se a necessidade de conferir o justo e adequado alcance da norma, sem resultar da dispensa de tributo devido.

Deste modo, pela análise dos fatos imputados pela auditoria, manifestações da defesa (impugnação e recurso ordinário), documentos que instruem o processo, e levando-se em consideração as normas jurídicas aplicáveis ao caso, atinentes à isenção e ao diferimento do ICMS, restou evidenciado, mormente pelo exame do campo “Dados Adicionais/Informações Complementares” da nota fiscal nº 13.274, que o contribuinte realizou operação não sujeita à cobrança do ICMS. Destaque-se que a autuada, ao emitir a nota fiscal nº 13.274, inseriu no referido campo as seguintes informações:

DADOS ADICIONAIS

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

Inf. Contribuinte: "Saída com suspensão do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, para estabelecimento habilitado ao Recof-Sped (ADE DECEX/SPO no 59, de 25/05/2021)." VENDA EFETUADA COM DIFERIMENTO DO ICMS CONFORME CLAUSULA DÉCIMA-SEGUNDA DA LEI DO ESTADO DO CEARA 14.456/2009 E REGULAMENTADA PELO DECRETO 31.202/2013". ICMS (R\$ 8.164,80) ICMS.| PEDIDO DE COMPRA: 4500326113.ITEM:10.DESCRICAO DO MATERIAL: SUCATA DE ACO. Valor Aproximado dos Tributos : R\$ 0,00

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Portanto, a despeito da aplicabilidade de normas gerais ou específicas em relação ao presente caso, vislumbra-se plausível a aplicabilidade de uma série de normas jurídicas, atinentes à não oneração da operação pelo ICMS.

Dentre essas normas, destacam-se as disposições do art. 33, II e do art. 36, I e II do Decreto nº 33.251/19, que contemplam hipótese de isenção do ICMS nas operações com a Zona de Processamento de Exportação:

Art. 33. Ficam isentas do ICMS as operações internas de saída dos bens e mercadorias abaixo mencionados, quando destinadas a estabelecimentos autorizados a operar na Zona de Processamento de Exportação (ZPE-Ceará), na forma da Lei Federal n.º 11.508, de 20 de julho de 2007, para utilização em processo de industrialização de produtos a serem exportados:

(...)

II – **matérias-primas**, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a **integrar o processo produtivo**. (destacou-se)

(...)

Art. 36. Nas saídas de bens ou mercadorias para estabelecimentos localizados na ZPE-Ceará, a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) deverá conter, além dos requisitos previstos na legislação pertinente:

I – o número do Ato Declaratório Executivo (ADE) emitido pelo titular da unidade da Receita Federal do Brasil responsável pela fiscalização de tributos sobre o comércio exterior, com jurisdição na ZPE-Ceará;

II – a expressão “Operação isenta do ICMS”, seguida do número deste Decreto.

Constata-se verossímil a aplicação do disposto nos arts. 9º e 10, c/c item 13.0.1 do Anexo II, do Decreto 33.327/19, que cuida do diferimento do ICMS nas operações com sucatas de metais:

Art. 9º Entende-se por diferimento a postergação do pagamento do ICMS devido em determinada operação ou prestação, o qual é transferido para etapas posteriores.

(...)

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Art. 10. O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II deste Decreto.

ANEXO II DO DECRETO Nº 33.327/2019 - DO DIFERIMENTO (Conforme o disposto no art. 10 . do Decreto nº 33.327/2019) (Redação do título dada pelo Decreto Nº 33878 DE 30/12/2020).

Item 13.0.1 - Sucatas de metais, de papel, de papelão, de tecido, de borracha, de vidro e congêneres, realizadas por qualquer estabelecimento, para a operação resultante de sua industrialização, exceto quando se tratar de sucatas de cabos de alumínio ou cobre abaixo especificadas: (destacou-se)

Ademais, também infere-se pela aplicabilidade do disposto na Cláusula 12^a, IV, do Anexo I da Lei nº 14.456/09, que ratifica, em todos os seus termos, o Memorando de Entendimentos previsto no anexo I desta Lei, firmado entre, de um lado, o Estado do Ceará e o Município de São Gonçalo do Amarante, e, do outro, a Companhia Siderúrgica do Pecém – CSP, para a implantação, no Estado, de uma unidade industrial destinada à fabricação de produtos siderúrgicos, ao prever, dentre outras hipóteses, o diferimento do ICMS nas aquisições de matéria-prima, material intermediário e material de embalagem, adquiridos no Estado do Ceará ou importados, a serem utilizados no processo de industrialização, durante a fase de construção, operação e expansão, pelo prazo de 30 (trinta) anos, a contar da data da publicação dos atos respectivos:

ANEXO I

MEMORANDO DE ENTENDIMENTOS QUE ENTRE SI FAZEM, DE UM LADO, O ESTADO DO CEARÁ, O MUNICÍPIO DE SÃO GONÇALO DO AMARANTE E, DO OUTRO, A COMPANHIA SIDERÚRGICA DO PECÉM – CSP, TENDO COMO ACIONISTAS A VALE S/A E A DONGKUK STEEL MILL CO, LTD, PARA A IMPLANTAÇÃO NO ESTADO DE UMA UNIDADE INDUSTRIAL DESTINADA À FABRICAÇÃO DE PRODUTOS SIDERÚRGICOS.

(...)

CLÁUSULA DÉCIMA-SEGUNDA

DIFERIMENTO DO ICMS

O Estado se compromete a conceder diferimento do ICMS, durante a fase de construção, operação e expansão, pelo prazo de 30 (trinta) anos, a contar da data da publicação dos atos respectivos:

(...)

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

IV - nas aquisições de matéria-prima, material intermediário e material de embalagem, adquiridos no Estado do Ceará ou importados, a serem utilizados no processo de industrialização;

Destaque-se, consoante exposto neste voto, que as Informações Complementares da nota fiscal nº 13.274 traziam dados expressos relacionados à não cobrança do ICMS em relação à respectiva operação.

Deste modo, em que pese o trabalho desenvolvido no âmbito da ação fiscal, não restaram indicadas de modo expresse, mais especificamente nas Informações Complementares ao Auto de Infração, quais seriam as disposições normativas aplicáveis ao caso da presente autuação fiscal, que justificassem, em termos jurídicos, a motivação do lançamento tributário, não sendo suficientes apenas as referências genéricas dos arts. 87 e 88 do Decreto nº 33.327/19, alusivas à falta de recolhimento do imposto.

Ex positis, conheço do Recurso Ordinário interposto, dando-lhe provimento, no sentido de julgar **IMPROCEDENTE** o auto de infração, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em razão de não restar demonstrada a materialidade da infração, sendo a presente decisão de acordo com manifestação, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado.

É como voto.

3. DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, do Processo de Recurso nº NOR-202325757 e Auto de Infração nº 202325757, em que é Recorrente: **ARTPLAST RECICLÁVEIS PLÁSTICOS E PAPÉIS LTDA** e Recorrido: **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

Decisão: A 4ª Câmara conhece do Recurso Ordinário e resolve: **1) sobre o pedido de improcedência do auto de infração, tendo em vista que as saídas de matérias primas destinadas à Indústria sediada na ZPE são isentas, além do fato de que, independentemente de quem é o destinatário, as referidas operações envolvem saída de sucata, devendo ser aplicado o diferimento de ICMS:** acatado, por unanimidade de votos, tendo em vista a necessidade de interpretação teleológica e sistemática em relação ao caso, adotando-se o critério hermenêutico de equidade, que não implica na dispensa de tributo

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

devido, nos termos do art. 108, IV e § 2º do CTN. No presente processo, restou evidenciado que o contribuinte realizou operação não sujeita à cobrança do ICMS, sendo plausível tanto a aplicabilidade do art. 33, II e do art. 36, I e II do Decreto nº 33.251/19, que contempla hipótese de isenção do ICMS; como o disposto no item 13.0.1 do Anexo II, do Decreto 33.327/19, que cuida do diferimento do ICMS nas operações com sucatas de metais; bem como o disposto na Cláusula 12ª, IV, do Anexo I da Lei nº 14.456/09, que ratifica, em todos os seus termos, o Memorando de Entendimentos previsto no anexo I desta Lei, firmado entre, de um lado, o Estado do Ceará e o Município de São Gonçalo do Amarante, e, do outro, a Companhia Siderúrgica do Pecém – CSP, para a implantação, no Estado, de uma unidade industrial destinada à fabricação de produtos siderúrgicos, ao prever, dentre outras hipóteses, o diferimento do ICMS nas aquisições de matéria-prima, material intermediário e material de embalagem, adquiridos no Estado do Ceará ou importados, a serem utilizados no processo de industrialização, durante a fase de construção, operação e expansão, pelo prazo de 30 (trinta) anos, a contar da data da publicação dos atos respectivos. Destaque-se que as Informações Complementares da nota fiscal nº 13.274 traziam dados expressos relacionados à não cobrança do ICMS em relação à respectiva operação. Ademais, não houve a especificação, pelo agente autuante, nas Informações Complementares ao Auto de Infração, das disposições normativas aplicáveis ao caso da presente autuação fiscal, que justificassem, em termos jurídicos, a motivação do lançamento tributário. **Em conclusão:** a 4ª Câmara conhece do Recurso Ordinário, dando-lhe provimento, no sentido de julgar **IMPROCEDENTE** o auto de infração, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em razão de não restar demonstrada a materialidade da infração, sendo a presente decisão de acordo com manifestação, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado. Presente para promover sustentação oral, a advogada representante da recorrente, Dra. Caroline Alencar.

Presentes à Sessão, sob a Presidência do Dr. Francisco Wellington Ávila Pereira, as Conselheiras Sabrina Andrade Guilhon, Eridan Regis de Freitas e Maria Catarina Linhares F. Villa Real Araújo e os Conselheiros Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia, Carlos Eduardo Romanholi Brasil e Hamilton Gonçalves Sobreira. Presente o Procurador do Estado, Dr. Marcelo Capistrano Cavalcante. Presente, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária Joyce Fernandes Gurgel Borges.

SALA DA SESSÃO DE JULGAMENTO DA 4ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIO, em Fortaleza/CE, aos de de 2025.

Assinatura digital)

(Assinatura digital)



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia
CONSELHEIRO RELATOR

Francisco Wellington Ávila Pereira
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA