



PROCESSO Nº 1785312016-8

ACÓRDÃO Nº 214/2024

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: COTEMINAS S. A.

Advogados: Sr.º GUSTAVO LANNA MURICI, inscrito na OAB/MG sob o nº 87.168 E
OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -
GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: MARCELO CRUZ DE LIRA / MÔNICA GONÇALVES DE SOUZA
MIGUEL

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA

Relator Voto Vista: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**ARGUIÇÃO DE NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR -
PRELIMINAR REJEITADA - CRÉDITO INDEVIDO
(MERCADORIAS DESTINADAS AO USO OU
CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) -
IRREGULARIDADE CONFIGURADA - DIFERENCIAL
DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO
ICMS (MERCADORIAS P/ USO OU CONSUMO DO
ESTABELECIMENTO) - INFRAÇÃO
CARACTERIZADA EM PARTE - FALTA DE
PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO -
LANÇAMENTO MANTIDO - OMISSÃO DE SAÍDAS DE
MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - FALTA DE
LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO
NOS LIVROS PRÓPRIOS - DENÚNCIA COMPROVADA
EM PARTE - MULTAS APLICADAS COM BASE NO
ARTIGO 82, V, DA LEI Nº 6.379/96 - REDUÇÃO DE
OFÍCIO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 12.788/23 -
AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE
PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA
- RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE
PROVIDO.**

- A nulidade da decisão singular somente se legitima quando
ausentes os requisitos obrigatórios contidos no artigo 75 da Lei
nº 10.094/13 ou quando evidenciado efetivo prejuízo à defesa
do administrado.

- Ex vi do artigo 92 da Lei nº 10.094/13, tem-se por definitivas
as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de
recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.



- Incorre em violação à legislação tributária o contribuinte que se apropria de créditos de ICMS relativos a produtos adquiridos para uso e consumo do estabelecimento. Não se configura insumo ou produto intermediário aquele que não compõe ou integra a estrutura físico-química do novo produto.

- O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, §3º, II, da Lei Complementar nº 87/96, excluindo, do seu âmbito de incidência, apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, com efeitos a partir do exercício de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais que tratem da matéria e que estivessem pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito (29 de abril de 2021). Tendo sido instaurado o processo administrativo tributário antes da referida data, faz-se imperativo o cancelamento dos créditos tributários decorrentes do lançamento a título de ICMS - Difal, bem como aqueles para os quais não foram apresentadas provas da materialidade da infração.

- Relativamente ao período dos fatos geradores destacados na inicial, encerrada a fase de diferimento do ICMS, impõe-se ao sujeito passivo a obrigação de recolher o imposto cujo pagamento fora postergado, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar. O lançamento deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, regendo-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, nos termos do artigo 144 do CTN.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios faz emergir a presunção de que o contribuinte realizou compras de mercadorias com receitas de origem não comprovada, por força dos artigos 3º, §8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB. Ajustes realizados em razão da comprovação de que parte dos documentos relacionados pela fiscalização estavam devidamente registrados nos livros próprios da autuada.

- Redução das multas lançadas com base no artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...



ACORDAM à unanimidade e de acordo com o voto vista, pelo Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva, o Cons.º Suplente Relator aderiu ao voto inicialmente divergente, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002708/2016-08, lavrado em 20 de dezembro de 2016 em desfavor da empresa COTEMINAS S. A., declarando devido um crédito tributário na quantia total de R\$ 12.401.908,21 (doze milhões, quatrocentos e um mil, novecentos e oito reais e vinte e um centavos), sendo R\$ 8.046.443,41 (oito milhões, quarenta e seis mil, quatrocentos e quarenta e três reais e quarenta e um centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 72, §1º, I; 2º, §1º, IV, 3º, XIV e 14, X c/c 106, II, “c” e §1º; 9º, §2º; 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, todos do RICMS/PB e R\$ 4.355.464,80 (quatro milhões, trezentos e cinquenta e cinco mil, quatrocentos e sessenta e quatro reais e oitenta centavos) de multas por infração com arrimo no artigo 82, II, “e” e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o montante de R\$ 1.742.088,32 (um milhão, setecentos e quarenta e dois mil, oitenta e oito reais e trinta e dois centavos), sendo R\$ 934.769,68 (novecentos e trinta e quatro mil, setecentos e sessenta e nove reais e sessenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 807.318,64 (oitocentos e sete mil, trezentos e dezoito reais e sessenta e quatro centavos) de multa.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de abril de 2024.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, VENÂNCIO VIANA DE MEDEIROS NETO (SUPLENTE), HEITOR COLLETT, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1785312016-8

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: COTEMINAS S. A.

Advogados: Sr.º GUSTAVO LANNA MURICI, inscrito na OAB/MG sob o nº 87.168 E
OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: MARCELO CRUZ DE LIRA / MÔNICA GONÇALVES DE SOUZA
MIGUEL

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA

Relator Voto Vista: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**ARGUIÇÃO DE NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR -
PRELIMINAR REJEITADA - CRÉDITO INDEVIDO
(MERCADORIAS DESTINADAS AO USO OU CONSUMO
DO ESTABELECIMENTO) - IRREGULARIDADE
CONFIGURADA - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS -
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS
(MERCADORIAS P/ USO OU CONSUMO DO
ESTABELECIMENTO) - INFRAÇÃO CARACTERIZADA
EM PARTE - FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO
DIFERIDO - LANÇAMENTO MANTIDO - OMISSÃO DE
SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - FALTA DE
LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO
NOS LIVROS PRÓPRIOS - DENÚNCIA COMPROVADA
EM PARTE - MULTAS APLICADAS COM BASE NO
ARTIGO 82, V, DA LEI Nº 6.379/96 - REDUÇÃO DE
OFÍCIO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 12.788/23 -
AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE
- ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO
VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

- A nulidade da decisão singular somente se legitima quando ausentes os requisitos obrigatórios contidos no artigo 75 da Lei nº 10.094/13 ou quando evidenciado efetivo prejuízo à defesa do administrado.

- Ex vi do artigo 92 da Lei nº 10.094/13, tem-se por definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

- Incorre em violação à legislação tributária o contribuinte que se apropria de créditos de ICMS relativos a produtos adquiridos para



uso e consumo do estabelecimento. Não se configura insumo ou produto intermediário aquele que não compõe ou integra a estrutura físico-química do novo produto.

- O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, §3º, II, da Lei Complementar nº 87/96, excluindo, do seu âmbito de incidência, apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, com efeitos a partir do exercício de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais que tratem da matéria e que estivessem pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito (29 de abril de 2021). Tendo sido instaurado o processo administrativo tributário antes da referida data, faz-se imperativo o cancelamento dos créditos tributários decorrentes do lançamento a título de ICMS - Difal, bem como aqueles para os quais não foram apresentadas provas da materialidade da infração.

- Relativamente ao período dos fatos geradores destacados na inicial, encerrada a fase de diferimento do ICMS, impõe-se ao sujeito passivo a obrigação de recolher o imposto cujo pagamento fora postergado, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar. O lançamento deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, regendo-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, nos termos do artigo 144 do CTN.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios faz emergir a presunção de que o contribuinte realizou compras de mercadorias com receitas de origem não comprovada, por força dos artigos 3º, §8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB. Ajustes realizados em razão da comprovação de que parte dos documentos relacionados pela fiscalização estavam devidamente registrados nos livros próprios da autuada.

- Redução das multas lançadas com base no artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002708/2016-08, lavrado em 20 de dezembro de 2016, os auditores fiscais responsáveis pelo cumprimento da Ordem de Serviço Normal nº



93300008.12.00004853/2016-83 denunciam a empresa COTEMINAS S.A, inscrição estadual nº 16.146.953-1, de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

0194 – CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte creditou-se do ICMS destacado em documento(s) fiscal(is), consignando mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

0245 – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte deixou de recolher ICMS – diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

0127 – DIFERIMENTO – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte adquiriu mercadorias com imposto diferido e não efetuou o seu recolhimento na operação subsequente.

Nota Explicativa: TAL IRREGULARIDADE EVIDENCIOU-SE PELO FATO DE O CONTRIBUINTE EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DEIXOU DE RECOLHER O ICMS DIFERIDO NO SUPRIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA E TRANSPORTE DE ENERGIA E NA IMPORTAÇÃO DE MATÉRIAS PRIMAS AMBOS CONCEDIDOS ATRAVÉS DO PARECER Nº 2006010000643

0008 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO >> Aquisição de mercadorias consignadas em documento(s) fiscal(is), com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

Em decorrência destes eventos, os representantes fazendários, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 72, §1º, I; 2º, §1º, IV, 3º, XIV e 14, X c/c 106, II, “c” e §1º; 9º, §2º; 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, todos do RICMS/PB, lançaram um crédito tributário na quantia total de R\$ 14.143.996,53 (catorze milhões, cento e quarenta e três mil, novecentos e noventa e seis reais e cinquenta e três centavos), sendo R\$ 8.981.213,09 (oito milhões, novecentos e oitenta e um mil, duzentos e treze reais e nove centavos) de ICMS e R\$ 5.162.783,44 (cinco milhões, cento e sessenta e dois mil, setecentos e oitenta e três reais e quarenta e quatro centavos) a título de multas por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e” e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 10 a 40.

Depois de cientificada da autuação em 27 de dezembro de 2016, a denunciada, por intermédio de seus procuradores, protocolou, em 25 de janeiro de 2017, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no auto de infração em comento, por meio da qual alega que:

- a) As acusações de crédito indevido e de falta de recolhimento do ICMS – Diferencial de Alíquotas não se sustentam, uma vez que a



- fiscalização incorreu em equívoco quanto à avaliação da forma de inserção e da função dos bens adquiridos pela autuada;
- b) Com o advento da Lei Complementar nº 87/96, a possibilidade de creditamento do ICMS passou a estar condicionada, única e exclusivamente, à utilização dos bens na consecução do objeto social da empresa;
 - c) Não se classificam como bens de uso ou consumo os produtos aplicados diretamente no processo industrial e/ou que sejam consumidos em decorrência da ação direta sobre o produto industrializado;
 - d) Os itens listados pela fiscalização têm natureza de produtos intermediários ou se classificam como materiais de embalagem, ambos essenciais ao processo produtivo, conforme demonstrado às fls. 57 a 69;
 - e) Deve-se reconhecer a nulidade do lançamento com base no artigo 14, III, da Lei nº 10.094/13, porquanto a mera análise documental é insuficiente para se determinar a destinação dos produtos adquiridos, fato este que configura ausência de fundamentação;
 - f) O entendimento da auditoria no sentido de que a impugnante teria descumprido a legislação tributária (na medida em que deixara de recolher o ICMS diferido referente ao suprimento de energia elétrica e transporte de energia, bem como na importação de matérias-primas) é equivocado, já que, quando da comercialização do produto industrializado, o contribuinte recolheu o ICMS devido ao Estado da Paraíba;
 - g) A impugnante firmou com o Estado da Paraíba o Regime Especial nº 2006.01.00.00643, que concede o diferimento do ICMS para a energia elétrica, matéria-prima e insumos importados, prorrogando o prazo de pagamento do tributo para a operação subsequente, considerada esta como a comercialização do produto industrializado, ou seja, a sua circulação econômica;
 - h) O imposto diferido somente deve ser recolhido quando a operação subsequente for isenta ou amparada por não incidência do ICMS;
 - i) A acusação de código 0008 também não se sustenta, uma vez que, dentre os documentos listados no anexo 5 do auto de infração, há notas fiscais (i) canceladas pela SEFAZ/PB, (ii) com destinatário diverso da autuada, (iii) cujas operações por elas acobertadas foram anuladas, (iv) que representam operações desconhecidas da impugnante e (v) que estão registradas nos assentos contábeis da empresa;
 - j) As multas aplicadas têm efeito confiscatório.



Com informação de inexistência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos sintetizados na ementa abaixo reproduzida:

CRÉDITO INDEVIDO (USO E/OU CONSUMO) – ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – ICMS DIFERIDO – FALTA DE RECOLHIMENTO DOS IMPOSTOS DEVIDOS. DENÚNCIAS COMPROVADAS. ENTRADA DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. PARCIALIDADE. AJUSTES REALIZADOS.

- Materiais que não se integram ao produto final na qualidade de insumos, haja vista serem destinados ao uso e/ou consumo da empresa, não geram direito ao creditamento do ICMS. Pelo mesmo motivo, incide o ICMS Diferencial de Alíquotas sobre as entradas destes produtos.

- Encerrada a fase do diferimento do ICMS, impõe-se ao sujeito passivo a obrigação de recolher o imposto cujo pagamento fora postergado, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar.

- Lançamento tributário exigindo ICMS referente à denúncia de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem emissão de notas fiscais para documentá-las. Fato presumido, nos termos do art. 646 do RICMS/PB, pela falta de lançamento de nota fiscal de entradas nos livros próprios. Mantida, em parte, esta infração, nos exercícios de 2013 e 2014. Acatamento de parte das alegações do sujeito passivo.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 20 de novembro de 2019, o sujeito passivo protocolou, no dia 18 de dezembro de 2019, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por intermédio do qual reapresenta os argumentos trazidos em sua impugnação¹ e acrescenta que:

- a) Em 7 de novembro de 2019, protocolou petição juntando o novo regime especial firmado em 26 de março de 2019 (Processo nº 0471272016-6 / Parecer nº 2016.01.00.00718 / Termo de Acordo nº

¹ Exceto quanto à preliminar de nulidade e quanto à alegação acerca do efeito confiscatório das multas aplicadas. A decisão proferida na instância prima, portanto, reputa-se definitiva quanto a estas matérias, em observância ao que prescreve o artigo 92, parágrafo único, da Lei nº 10.094/13:

Art. 92. São definitivas as decisões:

(...)

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.



- 2016.000200), comprovando o expresse e formal reconhecimento por parte do Estado, no sentido de que a saída tributada de produto no qual se incorporaram os insumos importados e em cuja fabricação foi utilizada a energia elétrica, importa encerramento do diferimento;
- b) O novo regime especial é expresse quanto à produção de efeitos retroativos desde 22/3/2006, consoante disposto em sua cláusula décima terceira, o que torna inafastável a aplicação do artigo 106, I e II, “a”, do Código Tributário Nacional;
 - c) A decisão recorrida, ao indeferir o pedido de diligência fiscal, viola frontalmente o direito à ampla defesa e ao contraditório, sendo imperativa a declaração de nulidade da sentença para que outra seja proferida, após a realização da diligência requerida;
 - d) Ao contrário do que restou assentado na decisão recorrida, não se mostra razoável restringir o conceito de insumo, limitando-o aos materiais que se integram ao produto industrializado, para fins de aproveitamento de créditos de ICMS;
 - e) No caso da última acusação (código 0008), não obstante o afastamento de parte do crédito tributário, o julgador fiscal manteve os lançamentos referentes aos documentos fiscais relacionados às fls. 396. Ocorre que:
 - i) As notas fiscais nº 5419, 13142, 7635, 80579, 14496, 10712, 9446, 2383, 796723, 17527, 7156, 1115, 829, 1432, 6763 e 6697 estão lançadas no Livro Registro de Entradas da recorrente;
 - ii) A nota fiscal nº 46378 não foi escriturada porque a mercadoria por ela acobertada foi roubada antes de sua entrada no estabelecimento da recorrente, conforme atesta o documento 11 juntado à impugnação;
 - iii) A recorrente desconhece as operações acobertadas pelas notas fiscais nº 1073, 937118, 155, 777602, 925285, 9290, 783198, 801696, 868797, 873123, 892885, 921348, 102129, 1716, 309, 1009, 1205, 32598, 34906, 2535 e 862117;
 - iv) As notas fiscais nº 81, 82, 97, 134, 291, 1008, 1181, 1564, 1579, 1653, 2306, 2654, 2715, 2860, 3303, 3996, 4359, 4400, 5429, 6163, 16290, 18958, 22371, 39511 e 128837 foram substituídas por outros documentos fiscais emitidos pelos respectivos fornecedores (*vide* justificativas explicitadas na tabela apresentada às fls. 401).

Com base nos argumentos apresentados, a recorrente requer seja cancelado integralmente o lançamento objeto do auto de infração.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.



Com pedido de sustentação oral formulado no próprio recurso voluntário apresentado (fls. 408), foi emitida solicitação de parecer (fls. 572/573), com expedição do mesmo pelo assessor jurídico da Casa, doutor Sérgio Roberto Félix Lima.

Eis o relatório.

VOTO

Em exame nesta corte o recurso voluntário interposto contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002708/2016-08 lavrado contra a empresa COTEMINAS S.A, já devidamente qualificada nos autos.

DA DEFINITIVIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

De início, cabe-nos destacar que, considerando que os créditos tributários cancelados na decisão monocrática não estão sujeitos a recurso de ofício, reputam-se definitivas as exclusões realizadas pela instância *a quo*², em observância ao que prescreve o parágrafo único do artigo 92 da Lei nº 10.094/13:

Art. 92. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto, desde que não esteja sujeita a recurso de ofício;

II - de segunda instância, que não caiba mais recurso, ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Feito o devido registro, passo ao exame do recurso voluntário.

DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

Sustenta a recorrente que a decisão singular deve ser anulada, uma vez que o julgador fiscal teria indeferido o pedido de diligência formulado pela defesa, cujo intuito

² Na decisão singular, foram acolhidas, em parte, as justificativas apresentadas pela impugnante para a acusação 0008 – Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição.



seria demonstrar que as informações obtidas pela fiscalização para subsidiar as acusações 0194 e 0245 estariam incompletas e equivocadas.

Com a devida vênia, tal medida, no entendimento desta relatoria, não se justifica.

O fato de o julgador fiscal haver indeferido o pleito do sujeito passivo não justifica a adoção de medida tão excepcional.

O pedido de diligência fiscal - relevante salientar - é um direito assegurado aos contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba, estando positivado na Seção III (artigos 59 a 61) da Lei nº 10.094/13.

Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.

§2º O sujeito passivo que requerer diligência responde pelas despesas correspondentes, devendo indicar, com precisão, os pontos controversos que pretende que sejam elucidados e fornecer os elementos necessários ao esclarecimento das dúvidas.

§3º Na hipótese do § 2º deste artigo, os custos com a diligência solicitada deverão ser recolhidos aos cofres públicos, no prazo de 5 (cinco) dias, contado da ciência da notificação do deferimento, observando-se, em relação ao custo da respectiva diligência, o seguinte:

I - será de 1% (um por cento) do valor do crédito tributário, não podendo ser inferior a 10 UFR-PB; ou

II - será arbitrado pela autoridade preparadora quando o valor do crédito tributário for superior a 10.000 (dez mil) UFR-PB, não podendo ser inferior a 100 (cem) UFR-PB.

§4º A solicitação de diligência anterior à impugnação ou o não pagamento dos custos de que trata o § 3º deste artigo implicará o arquivamento do pedido.

§5º Os trabalhos de diligências deverão ser concluídos nos prazos definidos em legislação específica, levando-se em conta o nível de complexidade das tarefas a realizar.

Art. 60. As diligências ordenadas pela autoridade julgadora serão realizadas pelo autuante e na ausência ou impossibilidade deste, por auditor fiscal designado.

Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.

A inclusão deste instituto no ordenamento jurídico deste Estado buscou privilegiar o princípio da verdade material, garantindo ao julgador condições de formar seu convencimento, sempre que necessário o cumprimento de uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.



Não se trata, por conseguinte, de um procedimento de realização obrigatória, estando no campo da discricionariedade da autoridade julgadora o deferimento ou a negativa do requerimento da defesa.

Eventuais inconsistências e/ou equívocos identificados – sejam no lançamento original, sejam na decisão recorrida - podem (e devem) ser objeto de apreciação por esta corte revisora, de forma que o direito à ampla defesa e ao contraditório seja preservado.

Anote-se, ainda, que a decisão exarada pela instância prima contém todos os elementos essenciais estabelecidos no artigo 75 da Lei nº 10.094/13:

Art. 75. A decisão de primeira instância conterà:

I - o relatório, que será uma síntese do processo, devendo mencionar:

- a) a qualificação do autuado;
- b) os fundamentos do auto de infração;
- c) os fundamentos da impugnação;

II - os fundamentos de fato e de direito;

III - a indicação dos dispositivos legais aplicados;

IV - a quantia devida, as penalidades impostas e os tributos exigíveis, quando for o caso;

V - a conclusão;

VI - a ordem de intimação;

VII - recurso de ofício para instância superior, quando for o caso.

Destarte, não há motivos que justifiquem a anulação da decisão singular.

De mais a mais, estando a causa madura para julgamento, decido pelo afastamento da preliminar de nulidade e, em observância aos princípios da primazia do mérito, da economia processual e da efetividade jurisdicional, avanço no exame meritório.

0194 - CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)

Tendo sido constatado que o contribuinte, nos exercícios de 2013 e 2014, se apropriou de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de mercadorias destinadas



ao uso ou consumo do estabelecimento³, a fiscalização realizou o lançamento de ofício, enquadrando o fato como violação ao artigo 72, § 1º, I, do RICMS/PB:

Art. 72. Para fins de compensação do imposto devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

(...)

§ 1º Na utilização dos créditos de que trata esta Seção, observar-se-á o seguinte (Lei nº 7.334/03):

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;

Para a conduta infracional verificada, foi aplicada a multa estabelecida no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito;

Segundo a recorrente, dentre os produtos que compõem a planilha que dá suporte à acusação, constam diversos itens que, muito embora não integrem os produtos por ela fabricados, seriam aplicados diretamente na atividade econômica da empresa na condição de produtos intermediários ou como materiais de embalagem, a exemplo de cone de papelão, fécula de mandioca, fita crepe, soda cáustica, detergente, peróxido de hidrogênio etc.,

O Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, de forma reiterada, adotou a posição no sentido de considerar, como insumos ou produtos intermediários, apenas os produtos que venham a ser tomados como elementos essenciais e/ou indispensáveis na fabricação e que sejam integrados fisicamente ao produto.

A título exemplificativo, reproduzo as ementas dos Acórdãos nº 084/2009 e 533/2021:

Acórdão nº 084/2009

Relator: Cons. Francisco Gomes de Lima Netto

³ Vide demonstrativos analíticos denominados *PLAN CRED INDEV MERC PARA USO E CONSUMO DEMOSTRATIVO 1* e *PLAN CALCULO DIFAL CLASSIF USO E CONSUMO ANEXO 7*, gravados na mídia digital anexada às fls. 37.



CONSULTA FISCAL – ICMS – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – USO E CONSUMO – EMPRESA JORNALÍSTICA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Mercadorias que, embora participando do processo produtivo, não são integralmente consumidas nem fazem parte do produto final, mas agregam-lhe valor. Cabível a cobrança de diferencial de alíquotas do ICMS por entradas interestaduais, quando o contribuinte do imposto for consumidor final das mercadorias.

ACÓRDÃO Nº 0533/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: LAFARGE BRASIL S.A.

Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - ALHANDRA.

Autuante: JOSÉ JAIDIR DA SILVA.

Relatora: Cons.^a. MAIRA CATÃO CAVALCANTI DA CUNHA SIMÕES. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO. PAGAMENTO PARCIAL. AJUSTES. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Cabe a exigência do diferencial de alíquota nas operações de aquisição de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

Parte do crédito tributário restou insubsistente em virtude do pagamento e pela comprovação de devolução das mercadorias.

Outros precedentes na seara judicial também mostram o mesmo direcionamento, consoante denota a ementa do julgamento do RESP 235.324/SP do STJ:

TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DE ICMS. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A aquisição de produtos ou mercadorias que, apesar de integrarem o processo de industrialização, nele não são completamente consumidos e nem integram o produto final, não gera direito ao creditamento do ICMS, posto que ocorre quanto a estes produtos apenas um desgaste, e a necessidade de sua substituição periódica é inerente à atividade industrial.

2. Recurso Especial desprovido.

(RESP 235.324/SP, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03.02.2000, DJ 13.03.2000 p. 163)

Não se nega a importância dos itens relacionados pelo sujeito passivo para que as indústrias possam realizar suas atividades precípuas, contudo tal fato não altera a destinação para a qual foram produzidos, de forma que não lhes pode ser atribuída a condição de insumos ou de produtos intermediários.



A própria recorrente, ao discorrer sobre a utilização dos produtos por ela destacados, parece confirmar se tratar de mercadorias adquiridas para uso ou consumo da empresa.

“Quanto à FITA CREPE, (...) é utilizado [sic] para o alinhamento dos fios de rolos urdidos para atarem nos teares.

(...)

O AVCORON HW e o AVCORON AC são utilizados no processo de lavagem, após o tecido sair do processo de tingimento, visando remover o excesso de corante hidrolisado do tecido.

(...)

Parte das glosas mantidas pelo r. decisão refere-se à aquisição de bens para tratamento de água e efluentes, tais como, DESCOLORANTE 2002, MANFLOC 908 e HIPOCLORIDO DE CÁLCIO.”

O posicionamento do CRF-PB quanto ao tema também encontra eco em outras instâncias administrativas de julgamento.

Caso semelhante fora tratado pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais. Vejamos a ementa do Acórdão nº 24.039/22/1ª:

Acórdão: 24.039/22/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001616739-60
Impugnação: 40.010150549-51
Impugnante: Lafargeholcim (brasil) S.A.
IE: 493073229.00-18
Proc. S. Passivo: Marcos Correia Piqueira Maia/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, contrariando o disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02, que veda a apropriação de tais créditos. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos apresentados pela Impugnante. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes do ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento autuado. Infração caracterizada nos termos art. 5º, § 1º, “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 1º, todos Lei nº 6.763/75, e art. 43, § 8º do RICMS/02. Corretas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

Em recentíssima decisão do STF (RE 704.815/SC, em repercussão geral - Tema 633), os membros da Suprema Corte (i) por unanimidade, reafirmaram a regra



geral de que a não-cumulatividade do ICMS segue o regime do crédito físico, pelo qual somente os bens que integram fisicamente o produto industrializado dão ensejo ao creditamento, e não o do crédito financeiro, segundo o qual qualquer insumo utilizado na produção poderia ser imediatamente creditado e (ii) por maioria, decidiram que, nem mesmo na cadeia de exportação, cabe aproveitamento de créditos de mercadorias que não se incorporam ao produto industrializado.

Ao discorrer sobre o tema, o ministro Gilmar Mendes, em seu voto-vista, assim se pronunciou:

“Quanto às formas de creditamento do ICMS, há confortável consenso doutrinário e jurisprudencial, conforme se demonstrará mais adiante, no sentido de que a CF/88 adotou a técnica do crédito físico, e não a do crédito financeiro. De acordo com o último, todo e qualquer bem ou insumo utilizado na elaboração da mercadoria, ainda que consumido durante o processo produtivo, daria direito à crédito de ICMS. Por sua vez, pela técnica do crédito físico, apenas aqueles bens que se integrem fisicamente à mercadoria dão ensejo ao creditamento, eis que apenas eles se submetem à dupla incidência tributária (tanto na entrada quanto na saída da mercadoria).”

Destarte, não havendo como se atribuir aos produtos indicados no recurso voluntário a condição defendida pela recorrente (produtos intermediários ou materiais de embalagem), reputo legítima a cobrança realizada pela auditoria.

0245 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ O USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)

Conforme anotado no auto de infração em exame, o sujeito teria deixado de recolher o ICMS – Diferencial de Alíquotas por ocasião da entrada de produtos destinados ao uso ou consumo do estabelecimento.

Em razão do fato descrito, recaiu sobre a autuada a denúncia de haver transgredido os artigos 106, II, “c” e § 1º c/c art. 2º, § 1º, IV; art. 3º, XIV e art. 14, X, todos do RICMS/PB⁴:

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

(...)

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

(...)

c) aquisições em outra unidade da Federação de mercadorias ou bens destinados a consumo ou a integrar o ativo fixo, em regime de pagamento normal ou contribuinte enquadrado no SIMPLES NACIONAL;

⁴ Redações vigentes à época dos fatos geradores.



Nova redação dada a alínea “c” do inciso II do “caput” do art. 106 pelo inciso II do art. 1º do Decreto nº 35.604/14 - DOE de 29.11.14. OBS: Ficam convalidados os procedimentos adotados com base nas disposições contidas no Decreto nº 35.604/14 no período de 01.08.14 a 29.11.14.

c) aquisições em outra unidade da Federação de mercadorias ou bens destinados a consumo ou a integrar o ativo fixo não relacionados ao processo produtivo, para os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal e optantes pelo SIMPLES NACIONAL;

(...)

§1º O recolhimento previsto na alínea “e” do inciso I, e nas alíneas “c” e “d” do inciso II, será o resultante da diferença de alíquota.

Nova redação dada ao § 1º do art. 106 pelo inciso III do art. 1º do Decreto nº 35.604/14 - DOE de 29.11.14. OBS: Ficam convalidados os procedimentos adotados com base nas disposições contidas no Decreto nº 35.604/14 no período de 01.08.14 a 29.11.14.

§1º O recolhimento previsto nas alíneas “c” e “d” do inciso II do “caput” deste artigo, será o resultante da diferença de alíquota.

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§1º O imposto incide também:

(...)

IV - sobre a entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo;

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo;

Art. 14. A base de cálculo do imposto é:

(...)

X - na hipótese do inciso XIV do “caput” do art. 3º, o valor da operação;

Como medida punitiva para a falta de recolhimento do ICMS - Difal, foi lançada a multa do artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;



A questão ora em análise tem relação direta com a acusação anterior, pois, em sendo os produtos elencados pela fiscalização destinados ao uso ou consumo, incide o ICMS – Diferencial de Alíquotas quando da entrada, no estabelecimento do contribuinte, das referidas mercadorias ou bens, quando oriundos de outras unidades da Federação.

Em que pese já haveremos enfrentado a questão da natureza dos produtos adquiridos, para o caso da denúncia ora em apreciação, algumas considerações adicionais se fazem necessárias, isto porque, na planilha intitulada *PLAN CALCULO DIFAL CLASSIF USO E CONSUMO ANEXO 7.pdf*, contida na mídia digital anexada às fls. 37⁵, verifica-se a existência de diversas operações de transferência.

A discussão quanto à incidência do ICMS – Diferencial de Alíquotas sobre operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular foi enfrentada recentemente pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento da ADC nº 49, resultando no afastamento da tributação sobre tais operações.

Não obstante a decisão firmada, no julgamento dos Embargos de Declaração opostos pelo Estado do Rio Grande do Norte, a Suprema Corte modulou os efeitos da decisão, para determinar a produção de seus efeitos a partir de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, 29 de abril de 2021.

Os efeitos da decisão do STF, portanto, alcançam o processo administrativo tributário em discussão, de forma que os créditos tributários lançados sobre as operações de transferência devem ser afastados, dado que o Processo Administrativo nº 1785312016-8 se instaurou em 25 de janeiro de 2017, quando da interposição da impugnação, nos termos do artigo 73 da Lei nº 10.094/13⁶.

Antes de passarmos adiante, alguns esclarecimentos acerca da constituição do crédito tributário se fazem relevantes:

1º No demonstrativo sintético juntado às fls. 28, há 4 (quatro) colunas denominadas: (i) PERÍODO, (ii) 4 – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DOS PRODUTOS CONTIDOS NAS NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. (VER ANEXO 04), (iii) 6 – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DOS PRODUTOS DESTINADOS A USO E CONSUMO DE ACORDO COM A FISCALIZAÇÃO, PORÉM REGISTRADOS NA EFD COMO INSUMOS. (VER ANEXO 07) e (iv) TOTAL;

2º No anexo 7 (*PLAN CALCULO DIFAL CLASSIF USO E CONSUMO ANEXO 7.pdf*), constam, tão somente, notas fiscais referentes aos lançamentos de janeiro até parte do mês de maio de 2013.

⁵ Na outra planilha que dá suporte à denúncia (*PLAN CALCULO DIFAL ANEXO 04.pdf*), não foram identificadas operações de transferência.

⁶ Art. 73. Instaurado o contraditório, com a interposição da impugnação, compete à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP o julgamento do Processo Administrativo Tributário em primeira instância.



Sendo assim, além dos valores decorrentes das operações de transferência, também devem ser excluídos os montantes de ICMS de parte do mês de maio de 2013 e do período de junho de 2013 a dezembro de 2014 lançados no *DEMONSTRATIVO DE OUTROS DÉBITOS RESUMO POR INFRAÇÃO* (fls. 28), que estão indicados na coluna “6 – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DOS PRODUTOS DESTINADOS A USO E CONSUMO DE ACORDO COM A FISCALIZAÇÃO, PORÉM REGISTRADOS NA EFD COMO INSUMOS. (VER ANEXO 07)”, mantendo-se, para o referido período, a parcela descrita no anexo 7 e os totais registrados no anexo 4.

Por estes motivos, devem ser excluídos os seguintes valores de ICMS:

PERÍODO	NOTA FISCAL Nº	ICMS - DIFAL A EXCLUIR - OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA (R\$)
jan/13	156768	20,86
	156768	46,39
	156768	23,89
	156768	80,20
	156768	28,88
	156768	361,38
	156768	1.230,18
	156770	81,45
	156770	4,22
	156770	23,73
	156770	52,54
	156770	123,55
	156770	130,20
	156717	11,28
	45570	650,00
	211487	24,08
	214383	3,87
	214514	135,02
	215183	1,29
	215186	81,70
217111	1,61	
217826	1,29	
218309	1,58	
218309	0,71	
219082	44,35	
	ICMS A EXCLUIR (R\$)	3.164,25
fev/13	159578	501,46
	159578	61,78
	159578	118,80
	159578	2,85
	159578	325,50
	159578	7,89
	159578	158,14
	159578	54,30
	159578	17,74
	76516	76,60
	217824	49,88
	219253	28,38
	219253	6,47
	220083	2,21
	220083	2,26
	221156	2,96
221156	0,67	
221218	3,44	



	221218	0,43
	222063	18,92
	222063	3,45
	ICMS A EXCLUIR (R\$)	1.444,13
abr/13	218959	1,58
	228621	2,20
	229050	3,70
	229050	1,34
	229050	0,39
	229050	1,45
	229076	1,99
	230342	1,87
	230344	3,73
	232181	29,24
	232181	12,07
	233296	58,48
	233937	5,16
	234456	24,08
	ICMS A EXCLUIR (R\$)	147,28
mai/13	49122	374,50
	218474	2,01
	232183	3,73
	232183	0,68
	232820	3,73
		ICMS A EXCLUIR (R\$)

PERÍODO	ICMS - DIFAL A EXCLUIR POR AUSÊNCIA DE PROVAS (R\$)
mai/13	36.745,27
jun/13	50.562,26
jul/13	70.836,17
ago/13	41.797,50
set/13	37.432,80
out/13	48.350,20
nov/13	50.076,60
dez/13	74.073,69
jan/14	38.321,30
fev/14	62.199,05
mar/14	42.131,28
abr/14	73.589,39
mai/14	33.227,22
jun/14	17.460,75
jul/14	30.334,62
ago/14	32.756,68
set/14	47.868,46
out/14	53.981,13
nov/14	26.851,27
dez/14	45.636,66

TOTAL DE ICMS A EXCLUIR POR PERÍODO	
PERÍODO	VALOR (R\$)
jan/13	3.164,25
fev/13	1.444,13
mar/13	0,00
abr/13	147,28
mai/13	37.129,92
jun/13	50.562,26
jul/13	70.836,17



ago/13	41.797,50
set/13	37.432,80
out/13	48.350,20
nov/13	50.076,60
dez/13	74.073,69
jan/14	38.321,30
fev/14	62.199,05
mar/14	42.131,28
abr/14	73.589,39
mai/14	33.227,22
jun/14	17.460,75
jul/14	30.334,62
ago/14	32.756,68
set/14	47.868,46
out/14	53.981,13
nov/14	26.851,27
dez/14	45.636,66

Por último, não podemos olvidar que parte da cobrança está fundamentada no anexo 04, no qual estão relacionados os valores devidos a partir das notas fiscais não lançadas nos livros próprios do contribuinte.

Em assim sendo, por questão de coerência, os documentos fiscais excluídos da acusação de código 0008 (Falta de Lançamento de Notas Fiscais nos Livros Próprios) pela instância *a quo* que constam no anexo 04 e que tenham sido afastados por não terem sido destinados à autuada ou que acobertaram operações comprovadamente não realizadas, devem ser expurgados da exigência do ICMS – Difal.

Vejamos o que motivou as exclusões realizadas pelo julgador fiscal:

PERÍODO	NOTA FISCAL Nº	MOTIVO DA EXCLUSÃO NA NOTA FISCAL PELA GEJUP
mar/13	887	Nota fiscal lançada na EFD do contribuinte
mar/13	78084	O destinatário da mercadoria não é a Coteminas S. A.
jun/13	1400	Nota fiscal lançada na EFD do contribuinte
jul/13	2219	Nota fiscal lançada na EFD do contribuinte
jul/13	33384	Nota fiscal lançada na EFD do contribuinte
ago/13	12480	Nota fiscal lançada na EFD do contribuinte
set/13	10048	Nota fiscal lançada na EFD do contribuinte
nov/13	2935	Nota fiscal lançada na EFD do contribuinte
dez/13	2961	Nota fiscal lançada na EFD do contribuinte

Neste diapasão, apenas o crédito tributário decorrente da nota fiscal nº 78084⁷ deve ser cancelado.

0127 – DIFERIMENTO – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO

⁷ ICMS = R\$ 15,49 (quinze reais e quarenta e nove centavos).



Segundo os auditores fiscais que subscrevem a peça acusatória, o contribuinte teria deixado de recolher o ICMS diferido relativo ao suprimento de energia elétrica e de transporte de energia (fls. 30), bem como decorrente da importação de matérias-primas (fls. 31 a 35), agindo em desconformidade o que preceitua o artigo 9º, § 2º, do RICMS/PB:

Art. 9º Dar-se-á o diferimento, quando o lançamento e pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria ou usuário do serviço, na qualidade de sujeito passivo por substituição, vinculado à etapa posterior.

(...)

§2º Ocorrido o momento final previsto para o diferimento, será exigido o imposto diferido, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final do diferimento não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar, ressalvada as hipóteses previstas nos §§ 1º, 11 e 12 do art. 10.

Além do imposto exigido, os agentes fazendários, assim como para a acusação anterior, também aplicaram a multa insculpida no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Preliminarmente, observemos o que prescreviam as cláusulas primeira e quarta do Regime Especial concedido por meio do Parecer nº 2006.01.00.00643, vigentes à época dos fatos geradores e do lançamento de ofício:

CLÁUSULA PRIMEIRA – Na importação de matérias-primas e insumos, tais como algodão, poliéster, demais fibras têxteis, produtos químicos, peças de reposição e sobressalentes, aviamentos, embalagens e outros, será assegurado à EMPRESA o diferimento do ICMS, da ocasião da nacionalização do produto, para a operação subsequente, considerada esta como a comercialização do produto industrializado, ou seja, a sua circulação econômica.

CLÁUSULA QUARTA – No suprimento de energia elétrica e serviços de transporte de energia pela SAELPA, pela CHESF e/ou outra concessionária da região e nas aquisições de energia elétrica de fornecedores que vendam energia para a EMPRESA, será assegurado o diferimento do ICMS incidente sobre as contas na ocasião da emissão da respectiva fatura, para operação subsequente, assim considerada a circulação econômica do produto industrializado.

Assim como fizera em sua impugnação, a recorrente defende que a interpretação dos dispositivos supra deve ser no sentido de que o recolhimento do ICMS diferido ocorreria em conjunto com o ICMS incidente sobre as operações normais de saída.

Manifestando compreensão diversa, o julgador monocrático manteve a exigência fiscal sob o seguinte fundamento:



“Da leitura das cláusulas acima reproduzidas, extrai-se que, em verdade, a expressão “para a operação subsequente” não significa que a carga tributária do ICMS Diferido seja recolhida juntamente com o ICMS decorrente da saída dos produtos industrializados pela Impugnante. A expressão, visa, tão somente, delimitar o momento para o recolhimento do ICMS Diferido.

Com efeito, a redação dos dispositivos reproduzidos não comporta exegese diversa, haja vista a questão exigir do hermeneuta seja aplicada a interpretação mais restritiva, posto se tratar de benefício fiscal. Registre-se que esta interpretação está em perfeita harmonia como o que dispõe o Regime Especial de Tributação da Empresa Coteminas S. A. (Processo nº 0500992006-9; Parecer nº 2006.01.00.00642).

Justificando este posicionamento, destacamos, a título exemplificativo, a redação do § 18 do art. 10 do RICMS/PB, o qual foi acrescentado pela alínea “a” do inciso II do art. 1º do Decreto nº 35.536-17:

Art. 10. O pagamento do imposto será diferido:

(...)

§18. Nas hipóteses de diferimento previstas nos incisos I, VII e X do “caput” deste artigo, o imposto diferido será considerado recolhido com a saída subsequente da mercadoria resultante da sua industrialização, ainda que:

I - a alíquota aplicada seja inferior à prevista para a operação anterior realizada com o diferimento;

II - a apuração do imposto devido pela saída subsequente tributada esteja sujeita à apropriação de crédito presumido, independentemente do montante deste, inclusive, na hipótese em que o crédito presumido seja aplicado cumulativamente aos demais créditos do imposto relacionados à mercadoria;

III - a operação ocorra sem débito do imposto por não incidência ou isenção.

Como visto, somente a partir da inserção do § 18 ao artigo 10 do RICMS/PB é que se pode considerar recolhido o ICMS Diferido com a saída subsequente da mercadoria resultante da sua industrialização e apenas nas hipóteses dos incisos I, VII e X do artigo 10.”

Na sequência, o julgador singular apresenta diversos precedentes do CRF-PB acerca da matéria (Acórdãos nº 125/2012, 416/2016 e 317/2019) e conclui nos seguintes moldes:

“Somente com a alteração do § 2º do artigo 9º do RICMS/PB, promovida pela alínea “b” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 37.536/17, restou afastada a possibilidade de se exigir, em separado, o ICMS Diferido de que tratam os §§ 1º, 11, 12 e 18 – o que abrange as importações do exterior do País de matérias-primas e insumo – do artigo 10 do RICMS/PB, in verbis:

§ 2º Ressalvadas as hipóteses previstas nos §§ 1º, 11, 12 e 18 do art. 10, ocorrido o momento final previsto para o diferimento, será exigido o imposto diferido, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final do diferimento não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar.

Assim, apenas nos casos em que a Legislação Tributária expressamente afasta a exigência do ICMS Diferido “em separado”, pode-se apontar à conclusão



apresentada pela defesa. Caso contrário, há que se recolhê-lo, integralmente, no momento em que se encerrou o diferimento.”

Devemos atentar que a inserção do §18 ao artigo 10 do RICMS/PB e a alteração do §2º do artigo 9º também do RICMS/PB ocorreram muito depois dos fatos geradores⁸, produzindo efeitos a partir de 29 de julho de 2017 e de 3 de agosto de 2017, respectivamente.

De fato, a tese ventilada pela defesa não merece acolhimento. O fato é que a legislação tributária estadual não nos permite concluir que o recolhimento do ICMS Diferido, em qualquer hipótese, deve ser recolhido “em conjunto” com a operação de saída.

Caso fosse esta a regra, não haveria motivos para que o §18 do artigo 10 do RICMS/PB explicitasse as hipóteses para as quais o imposto diferido se considerará recolhido com a saída subsequente da mercadoria resultante da sua industrialização, ou seja, mesmo após a inclusão do aludido dispositivo, a interpretação dada pela autuada não se aplica para todos os casos de diferimento. Inclusive, a nova redação do §2º do artigo 9º do RICMS/PB não deixa dúvidas. Senão vejamos:

Art. 9º Dar-se-á o diferimento, quando o lançamento e pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria ou usuário do serviço, na qualidade de sujeito passivo por substituição, vinculado à etapa posterior.

(...)

§2º Ressalvadas as hipóteses previstas nos §§ 1º, 11, 12 e 18 do art. 10, ocorrido o momento final previsto para o diferimento, será exigido o imposto diferido, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final do diferimento não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar. (g. n.)

A própria autuada, indicando reconhecer a precariedade da tese, após a interposição de sua impugnação, protocolou, em 7 de novembro de 2019, uma petição por meio da qual reitera a insubsistência da autuação, juntando aos autos o Termo de Acordo nº 2016.000200, firmado com a SEFAZ/PB em 26 de março de 2018.

Para uma melhor compreensão acerca do tema, faz-se imperativo trasladarmos os aludidos dispositivos.

CLÁUSULA SEGUNDA – Nas importações de matérias-primas e insumos, tais como algodão, poliéster, demais fibras têxteis, produtos químicos, peças de reposição e sobressalentes, aviamentos, embalagens e outros, exceto combustíveis, será assegurado à Empresa o **diferimento do ICMS**, por

⁸ Período dos fatos geradores: janeiro de 2013 a dezembro de 2014.



ocasião da nacionalização do produto importado pelo Porto de Cabedelo, ou por outro porto, desde que transportado através de Declaração de Trânsito Aduaneiro – DTA até o Porto de Cabedelo, para a operação subsequente, considerada esta como a comercialização do produto industrializado, ou seja, a sua circulação econômica, observando-se o **§18 do art. 10** do RICMS/PB – Decreto nº 18.930/1997, com nova redação dada pelo Decreto nº 37.536/2017.

ADITIVO (Parecer nº 2018.01.00.00132 – Processo nº 0939242018-8):

CLÁUSULA SEGUNDA – Nas importações de matérias-primas e insumos, tais como algodão, poliéster, demais fibras têxteis, produtos químicos, peças de reposição e sobressalentes, aviamentos, embalagens e outros, exceto combustíveis, será assegurado à Empresa o **diferimento do ICMS**, da ocasião da nacionalização do produto importado, para a operação subsequente, considerada esta como a comercialização do produto industrializado, ou seja, a sua circulação econômica, observando-se o **§18 do art. 10** do RICMS/PB – Decreto nº 18.930/1997, com nova redação dada pelo Decreto nº 37.536/2017.

Parágrafo único – O benefício de que trata o *caput* desta cláusula somente se aplica às importações que se destinem a serem aplicados diretamente no processo produtivo industrial da Empresa.

CLÁUSULA QUINTA – No suprimento de energia elétrica e serviços de transporte de energia pela ENERGISA, pela CHESF e/ou outra concessionária da região e nas aquisições de energia elétrica de fornecedores que vendam energia para a EMPRESA, será assegurado o diferimento do ICMS incidente sobre as contas na ocasião de emissão da respectiva fatura, para operação subsequente, assim considerada a circulação econômica do produto industrializado resultante do processo produtivo incentivado no qual é consumida a energia elétrica.

Parágrafo único – O imposto diferido será considerado recolhido com a saída subsequente tributada da mesma mercadoria resultante do processo produtivo incentivado do qual é consumida a energia elétrica, ainda que:

I – a alíquota aplicada seja inferior à prevista para a operação anterior realizada com diferimento;

II – a apuração do imposto devido pela saída subsequente tributada esteja sujeita à apropriação de crédito presumido, independentemente do montante deste, inclusive na hipótese em que o crédito presumido seja aplicado cumulativamente aos demais créditos do imposto relacionados à mercadoria.

CLÁUSULA DÉCIMA TERCEIRA – O presente Termo de Acordo de Regime Especial, consoante art. 1º da Lei nº 10.608/2015, entra em vigor e **produz os seus efeitos retroativos a 22 de março de 2006, tendo sua eficácia até 22 de março de 2020**, desde que a empresa mantenha-se em situação regular junto à Fazenda Estadual.

ADITIVO (Parecer nº 2022.01.00.00037 – Processo Eletrônico nº 2021.000278426-9):

CLÁUSULA DÉCIMA TERCEIRA – O presente Termo de Acordo de Regime Especial, consoante art. 1º da Lei nº 10.608/2015, **produz efeitos até 31 de dezembro de 2032**, conforme Cláusula Décima, I do Convênio ICMS 190/2017, desde que a empresa mantenha-se em situação regular junto à Fazenda Estadual.



Algumas considerações acerca das cláusulas acima destacadas se fazem necessárias para o deslinde da lide:

- A cláusula segunda do TARE traz redação que, em verdade, além de excetuar os combustíveis da regra inicial, adequa a situação tratada na cláusula primeira do Regime Especial concedido por meio do Parecer nº 2006.01.00.00643 à legislação vigente quando da formalização do TARE, ou seja, destacando a necessidade de se observar o disposto no § 18 do artigo 10 do RICMS/PB;
- A cláusula segunda do TARE, portanto, não conflita com a redação do Regime Especial anterior e não produz quaisquer efeitos sobre os períodos dos fatos geradores do auto de infração, porquanto o § 18 do artigo 10 do RICMS/PB somente produziu efeitos a partir de 29 de julho de 2017;
- A cláusula quinta do TARE nº 2016.000200 também não pode ser interpretada da maneira proposta pela defesa. A explicação está exatamente na redação da cláusula décima terceira;
- Uma leitura atenta da cláusula décima terceira original do TARE nos permite concluir que o Termo de Acordo de Regime Especial foi firmado com o fito específico de validar a fruição do benefício previsto em Resolução do FAIN, de modo a cumprir a condição estabelecida no artigo 1º da Lei nº 10.608/15⁹;
- A retroatividade, portanto, é restrita apenas aos créditos fiscais efetivamente lançados na apuração do ICMS, em conformidade com a legislação de regência do FAIN, não se estendendo, por conseguinte, às demais situações, conforme estabelece o §2º do artigo 2º da Lei nº 10.608/15:

Art. 2º As empresas que, antes da publicação desta Lei, já forem detentoras de benefício concedido através de Resolução do Conselho Deliberativo do FAIN, ratificada por Decreto, deverão requerer o Regime Especial de Tributação a que se refere o art. 1º no prazo de até 120 (cento e vinte) dias, a contar da publicação desta Lei.

§1º Para fins do disposto no “caput” deste artigo, os efeitos do Regime Especial de Tributação retroagirão à data da publicação do Decreto que ratificou a Resolução do FAIN concessora do benefício.

§2º A retroatividade prevista no § 1º, limitar-se-á aos créditos fiscais efetivamente lançados na apuração do ICMS, em conformidade com a legislação de regência do FAIN. (g. n.)

⁹ Art. 1º A fruição do benefício previsto em Resolução do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba - FAIN concedido nos termos do parágrafo único do art. 12 do Decreto nº 17.252, de 27 de dezembro de 1994, fica condicionada à concessão do Regime Especial de Tributação, previsto no art. 788 do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – RICMS/ PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997. (g. n.)



- A alteração da cláusula décima terceira, promovida pelo Parecer nº 2022.01.00.00037, ao tempo que manteve a referência ao artigo 1º da Lei nº 10.608/15, também destacou que o TARE foi realizado em observância à cláusula décima, I, do Convênio ICMS nº 190/17 e, afastando qualquer suposta dúvida, deixou de dispor acerca dos efeitos retroativos.

Diante das considerações apresentadas, resta demonstrado, em síntese, que (i) a redação atual das cláusulas segunda e quinta do TARE nº 2016.000200 não tem natureza de norma interpretativa e, por este motivo, para o caso concreto, mostra-se inaplicável o disposto no artigo 106 do CTN; (ii) a retroatividade de que trata a cláusula décima terceira do TARE se aplica, tão somente, aos créditos fiscais lançados na apuração do ICMS de que trata a legislação do FAIN; (iii) os lançamentos se reportam às datas de ocorrência dos fatos geradores, devendo o campo “Período Fato Gerador” existente no auto de infração respeitar, *ipso facto*, o que estatui o artigo 144 do CTN¹⁰ (*tempus regit actum*).

0008 – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO

Além de caracterizar descumprimento de obrigação acessória, a falta de escrituração de documentos fiscais de entrada pode ganhar contornos mais amplos. Isto porque a legislação tributária do Estado da Paraíba incluiu esta conduta no rol daquelas que autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto devido, consoante estabelecido nos artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

RICMS/PB:

¹⁰ Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.



Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

- a) insuficiência de caixa;
- b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso.

A ausência de registros de notas fiscais de aquisição, a teor do que regem os dispositivos acima reproduzidos, indica afronta aos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB.

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos I ou I-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos acima destacados, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “F”, estabelece a seguinte penalidade:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela



existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

Na instância prima, foram realizados ajustes no valor do crédito tributário, tendo sido excluídos os montantes originados pelo não lançamento das notas fiscais abaixo relacionadas¹¹:

PERÍODO	NOTAS FISCAIS Nº
jan/13	427
fev/13	926 e 929
mar/13	887, 451, 457, 78084, 819 e 942
abr/13	65685, 65765, 869, 1095 e 957
mai/13	991 e 265671
jun/13	182, 1400 e 1058
jul/13	2219 e 33384
ago/13	12480
set/13	10048 e 39008
out/13	590, 867 e 289449
nov/13	2935
dez/13	2961, 345 e 1106
jan/14	152245
fev/14	325
abr/14	1021, 1022, 1023, 1024, 1025, 1046 e 26275
mai/14	12270 e 681240
jul/14	8922 e 4118
ago/14	118065, 3397 e 3134
set/14	121684
out/14	54715, 12440, 3259, 1300, 325865 e 326059
nov/14	22204
dez/14	55208, 1267, 138990, 43512, 22313 e 22458

Em sua defesa, a recorrente apresenta diversos argumentos com o objetivo de deconstituir os lançamentos, consoante já destacados no relatório.

Os resultados das análises dos demais documentos indicados pela autuada podem ser observados na tabela a seguir, onde é possível identificar, no campo “Providências”, quais os documentos que devem ser retirados do cálculo do crédito tributário:

PERÍODO	NOTA FISCAL Nº	JUSTIFICATIVA DA DEFESA	RESULTADO DA ANÁLISE	PROVIDÊNCIA
jan/13	14496	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal somente registrada na EFD de 08/15	Manter
fev/13	6163	Produto enviado na nota fiscal nº 6164	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
fev/13	97	Produto enviado na nota fiscal nº 114	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
fev/13	6763	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal lançada na EFD de 03/13	Excluir
mar/13	1432	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal somente registrada na EFD de 08/15	Manter
mar/13	309	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
mar/13	291	Produto enviado na nota fiscal nº 295	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
mar/13	82	Produto enviado na nota fiscal nº 106	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
abr/13	2715	Produto enviado na nota fiscal nº 2721	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
abr/13	1009	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter

¹¹ Reputam-se definitivas as exclusões, por força do que preceitua o artigo 92, parágrafo único, da Lei nº 10.094/13.



abr/13	2383	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal somente registrada na EFD de 08/15	Manter
abr/13	777602	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
abr/13	783198	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
abr/13	2654	Produto enviado na nota fiscal nº 2664	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
mai/13	3996	Produto enviado na nota fiscal nº 3997	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
mai/13	1653	Produto enviado na nota fiscal nº 1732	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
mai/13	1564	Produto enviado na nota fiscal nº 1565	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
mai/13	801696	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
jun/13	1716	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
jul/13	1181	Produto enviado na nota fiscal nº 1191	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
jul/13	862117	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
jul/13	868797	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
jul/13	873123	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
ago/13	4359	Produto enviado na nota fiscal nº 4360	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
ago/13	4400	Produto enviado na nota fiscal nº 4401	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
ago/13	134	Produto enviado na nota fiscal nº 147	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
ago/13	7635	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal somente registrada na EFD de 08/15	Manter
ago/13	892885	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
set/13	5419	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal somente registrada na EFD de 08/15	Manter
set/13	13142	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal somente registrada na EFD de 08/15	Manter
set/13	1115	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal somente registrada na EFD de 08/15	Manter
set/13	921348	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
set/13	925285	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
set/13	937118	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
out/13	796723	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal somente registrada na EFD de 08/15	Manter
nov/13	80579	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal somente registrada na EFD de 08/15	Manter
nov/13	18958	Produto enviado na nota fiscal nº 18962	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
nov/13	32598	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
nov/13	6997		Não contestada pela recorrente	Manter
nov/13	10712	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal lançada na EFD de 01/14	Excluir
nov/13	10712	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal lançada na EFD de 11/13	Excluir
nov/13	17527	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal lançada na EFD de 11/13	Excluir
dez/13	81	Produto enviado na nota fiscal nº 82	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
dez/13	1205	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
dez/13	1021290	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
mar/14	7156	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal somente registrada na EFD de 04/15	Manter
abr/14	16290	Produto enviado na nota fiscal nº 16404	A nota indicada faz referência à nota fiscal autuada e está lançada na EFD de 05/14	Excluir
abr/14	128837	Produto enviado na nota fiscal nº 213093	Nota fiscal de devolução (informações complementares)	Excluir
mai/14	22371	Produto enviado na nota fiscal nº 22394	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
mai/14	2860	Produto enviado na nota fiscal nº 2860	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
jun/14	155	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
jul/14	1073	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
jul/14	2306	Produto enviado na nota fiscal nº 2397	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
ago/14	1008	Produto enviado na nota fiscal nº 1007	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
set/14	46378	Mercadoria roubada	Informações insuficientes	Manter
out/14	1092		Não contestada pela recorrente	Manter
out/14	3303	Produto enviado na nota fiscal nº 3312	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
out/14	2535	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
out/14	9446	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal somente registrada na EFD de 05/15	Manter
nov/14	829	Nota fiscal lançada no L. R. E.	Nota fiscal somente registrada na EFD de 05/15	Manter
nov/14	1579	Produto enviado na nota fiscal nº 1595	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
nov/14	5429	Produto enviado na nota fiscal nº 5431	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter
dez/14	34906	Desconhecimento da operação ou não recebimento da mercadoria	Nota fiscal autorizada	Manter
dez/14	39511	Produto enviado na nota fiscal nº 40366	A nota fiscal indicada não faz referência à nota fiscal autuada	Manter

No que se refere às notas fiscais remanescentes, destaco que:

- Nos documentos fiscais assinalados na coluna “JUSTIFICATIVA” da planilha de fls. 401, à exceção da nota fiscal nº 162290, não há referência expressa àqueles que constam na planilha fiscal;
- A alegação de desconhecimento da operação não é suficiente para afastar a acusação. Para tanto, competia à defesa demonstrar que efetuou a escrituração das notas fiscais relacionadas pela auditoria no Livro Registro de Entradas ou que não as lançou pelo fato de as mercadorias nelas consignadas não terem sido remetidas ao contribuinte.

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis. Vejamos a redação do artigo 90, §3º, da Lei nº



10.094/13, bem como o teor da Súmula 02, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

SÚMULA Nº 02 - NOTA FISCAL NÃO LANÇADA - constatação de falta de registro da entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos nos: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018).

- c) No que se refere à nota fiscal nº 46378, a documentação juntada no anexo 11 da impugnação não é apta para produzir os efeitos pretendidos pela recorrente, porquanto se resumem a extratos de *e-mails* e a uma Carta de Comunicado de Sinistro na qual não consta, sequer, o número do documento fiscal, nem quaisquer dados da empresa autuada. Há apenas a indicação da placa do veículo (EQ 0490)¹²;
- d) As notas fiscais discriminadas às fls. 297 foram mantidas pelo fato terem sido lançadas somente no exercício de 2015;
- e) Quanto às notas fiscais nº 6997 e 1092, a recorrente não trouxe quaisquer justificativas.

Superado o exame probatório, além dos documentos excluídos pelo julgador fiscal, devem ser cancelados os seguintes valores de ICMS¹³:

PERÍODO	NOTA FISCAL Nº	VALOR DA NOTA FISCAL (R\$)	ICMS LANÇADO (R\$)
fev/13	6763	1,51	0,26
	ICMS A EXCLUIR (R\$)		0,26
nov/13	10712	10,00	1,70
	10712	335,00	56,95

¹² Vide fls. 280.

¹³ As exclusões das notas fiscais nº 10712 e 17527, embora constem no anexo 04, não repercutem nos resultados dos lançamentos da denúncia de código 0245, uma vez que se trata de documentos fiscais que acobertaram operações que se realizaram, estado registrados nos arquivos EFD da empresa.



	17527	172,00	29,24
	ICMS A EXCLUIR (R\$)		87,89
abr/14	16290	1.560,00	265,20
	128837	1.842,00	313,14
	ICMS A EXCLUIR (R\$)		578,34

DAS MULTAS APLICADAS

Não obstante o acerto da fiscalização quanto aos valores lançados a título de penalidades por infração quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo reduzirmos o montante das multas aplicadas para as acusações de códigos 0194 e 0008, em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que deu nova redação ao artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96.

Lei nº 12.788/23:

Art. 1º A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“V – de 75% (setenta e cinco por cento):”

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando emanado do artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Diante de todo o exposto, o crédito tributário efetivamente devido pela autuada se apresenta conforme demonstrado na tabela a seguir:

AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR CANCELADO	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO
------------------	-----------------	---------------------------



DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO (R\$)
0194 - CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	jan/13	84.310,77	84.310,77	0,00	21.077,69	84.310,77	63.233,08	147.543,85
	fev/13	40.507,06	40.507,06	0,00	10.126,77	40.507,06	30.380,30	70.887,36
	mar/13	37.870,94	37.870,94	0,00	9.467,74	37.870,94	28.403,21	66.274,15
	abr/13	45.714,41	45.714,41	0,00	11.428,60	45.714,41	34.285,81	80.000,22
	mai/13	71.294,37	71.294,37	0,00	17.823,59	71.294,37	53.470,78	124.765,15
	jun/13	66.923,97	66.923,97	0,00	16.730,99	66.923,97	50.192,98	117.116,95
	jul/13	68.807,48	68.807,48	0,00	17.201,87	68.807,48	51.605,61	120.413,09
	ago/13	49.577,09	49.577,09	0,00	12.394,27	49.577,09	37.182,82	86.759,91
	set/13	42.347,57	42.347,57	0,00	10.586,89	42.347,57	31.760,68	74.108,25
	out/13	58.769,48	58.769,48	0,00	14.692,37	58.769,48	44.077,11	102.846,59
	nov/13	59.508,07	59.508,07	0,00	14.877,02	59.508,07	44.631,05	104.139,12
	dez/13	91.997,50	91.997,50	0,00	22.999,38	91.997,50	68.998,13	160.995,63
	jan/14	45.980,44	45.980,44	0,00	11.495,11	45.980,44	34.485,33	80.465,77
	fev/14	66.393,15	66.393,15	0,00	16.598,29	66.393,15	49.794,86	116.188,01
	mar/14	43.596,99	43.596,99	0,00	10.899,25	43.596,99	32.697,74	76.294,73
	abr/14	74.618,99	74.618,99	0,00	18.654,75	74.618,99	55.964,24	130.583,23
	mai/14	47.708,66	47.708,66	0,00	11.927,17	47.708,66	35.781,50	83.490,16
	jun/14	26.539,12	26.539,12	0,00	6.634,78	26.539,12	19.904,34	46.443,46
	jul/14	46.104,98	46.104,98	0,00	11.526,25	46.104,98	34.578,74	80.683,72
	ago/14	42.510,65	42.510,65	0,00	10.627,66	42.510,65	31.882,99	74.393,64
set/14	59.228,10	59.228,10	0,00	14.807,03	59.228,10	44.421,08	103.649,18	
out/14	55.865,88	55.865,88	0,00	13.966,47	55.865,88	41.899,41	97.765,29	
nov/14	31.845,64	31.845,64	0,00	7.961,41	31.845,64	23.884,23	55.729,87	
dez/14	53.401,90	53.401,90	0,00	13.350,48	53.401,90	40.051,43	93.453,33	
0245 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02)	jan/13	73.910,32	36.955,16	3.164,25	1.582,13	70.746,07	35.373,04	106.119,11
	fev/13	39.566,07	19.783,04	1.444,13	722,07	38.121,94	19.060,98	57.182,92
	mar/13	39.474,82	19.737,41	15,49	7,75	39.459,33	19.729,67	59.189,00
	abr/13	49.816,18	24.908,09	147,28	73,64	49.668,90	24.834,45	74.503,35
	mai/13	60.735,03	30.367,52	37.129,92	18.564,96	23.605,11	11.802,56	35.407,67
	jun/13	51.926,06	25.963,03	50.562,26	25.281,13	1.363,80	681,90	2.045,70
	jul/13	71.170,77	35.585,39	70.836,17	35.418,09	334,60	167,31	501,91
	ago/13	42.516,01	21.258,01	41.797,50	20.898,75	718,51	359,26	1.077,77
	set/13	38.492,03	19.246,02	37.432,80	18.716,40	1.059,23	529,62	1.588,85
	out/13	48.369,40	24.184,70	48.350,20	24.175,10	19,20	9,60	28,80
	nov/13	50.245,93	25.122,97	50.076,60	25.038,30	169,33	84,67	254,00
	dez/13	74.226,67	37.113,34	74.073,69	37.036,85	152,98	76,49	229,47
	jan/14	38.321,30	19.160,65	38.321,30	19.160,65	0,00	0,00	0,00
	fev/14	62.199,05	31.099,53	62.199,05	31.099,53	0,00	0,00	0,00
	mar/14	42.131,28	21.065,64	42.131,28	21.065,64	0,00	0,00	0,00
	abr/14	75.461,78	37.730,89	73.589,39	36.794,70	1.872,39	936,20	2.808,59
	mai/14	33.390,22	16.695,11	33.227,22	16.613,61	163,00	81,50	244,50
	jun/14	17.476,65	8.738,33	17.460,75	8.730,38	15,90	7,95	23,86
	jul/14	30.522,11	15.261,06	30.334,62	15.167,31	187,49	93,75	281,24
	ago/14	32.785,68	16.392,84	32.756,68	16.378,34	29,00	14,50	43,50
set/14	47.868,46	23.934,23	47.868,46	23.934,23	0,00	0,00	0,00	
out/14	54.218,50	27.109,25	53.981,13	26.990,57	237,37	118,69	356,06	
nov/14	26.863,40	13.431,70	26.851,27	13.425,64	12,13	6,07	18,20	
dez/14	46.184,81	23.092,41	45.636,66	22.818,33	548,15	274,08	822,23	
0127 - DIFERIMENTO - FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO	jan/13	244.019,63	122.009,82	0,00	0,00	244.019,63	122.009,82	366.029,45
	fev/13	235.794,57	117.897,29	0,00	0,00	235.794,57	117.897,29	353.691,86
	mar/13	181.044,46	90.522,23	0,00	0,00	181.044,46	90.522,23	271.566,69
	abr/13	195.611,08	97.805,54	0,00	0,00	195.611,08	97.805,54	293.416,62
	mai/13	170.543,40	85.271,70	0,00	0,00	170.543,40	85.271,70	255.815,10
	jun/13	356.986,08	178.493,04	0,00	0,00	356.986,08	178.493,04	535.479,12
	jul/13	345.322,48	172.661,24	0,00	0,00	345.322,48	172.661,24	517.983,72
	ago/13	416.013,78	208.006,89	0,00	0,00	416.013,78	208.006,89	624.020,67
	set/13	385.591,65	192.795,83	0,00	0,00	385.591,65	192.795,83	578.387,48
	out/13	340.609,83	170.304,92	0,00	0,00	340.609,83	170.304,92	510.914,75
	nov/13	293.786,94	146.893,47	0,00	0,00	293.786,94	146.893,47	440.680,41
	dez/13	295.302,48	147.651,24	0,00	0,00	295.302,48	147.651,24	442.953,72
	jan/14	321.541,68	160.770,84	0,00	0,00	321.541,68	160.770,84	482.312,52
	fev/14	229.067,64	114.533,82	0,00	0,00	229.067,64	114.533,82	343.601,46
	mar/14	221.895,76	110.947,88	0,00	0,00	221.895,76	110.947,88	332.843,64
	abr/14	234.088,61	117.044,31	0,00	0,00	234.088,61	117.044,31	351.132,92
	mai/14	220.956,70	110.478,35	0,00	0,00	220.956,70	110.478,35	331.435,05
	jun/14	249.991,88	124.995,94	0,00	0,00	249.991,88	124.995,94	374.987,82
	jul/14	204.854,41	102.427,21	0,00	0,00	204.854,41	102.427,21	307.281,62
	ago/14	248.810,98	124.405,49	0,00	0,00	248.810,98	124.405,49	373.216,47



	set/14	224.896,62	112.448,31	0,00	0,00	224.896,62	112.448,31	337.344,93
	out/14	290.462,35	145.231,17	0,00	0,00	290.462,35	145.231,17	435.693,52
	nov/14	290.581,39	145.290,70	0,00	0,00	290.581,39	145.290,70	435.872,09
	dez/14	291.212,55	145.606,28	0,00	0,00	291.212,55	145.606,28	436.818,83
0008 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO	jan/13	65,62	65,62	8,50	22,78	57,12	42,84	99,96
	fev/13	588,29	588,29	374,26	427,77	214,03	160,52	374,55
	mar/13	3.807,83	3.807,83	1.193,71	1.847,24	2.614,12	1.960,59	4.574,71
	abr/13	5.150,98	5.150,98	4.624,27	4.755,95	526,71	395,03	921,74
	mai/13	2.293,16	2.293,16	356,53	840,69	1.936,63	1.452,47	3.389,10
	jun/13	2.159,34	2.159,34	103,02	617,10	2.056,32	1.542,24	3.598,56
	jul/13	1.910,55	1.910,55	6,21	482,30	1.904,34	1.428,26	3.332,60
	ago/13	660,89	660,89	223,34	332,73	437,55	328,16	765,71
	set/13	2.226,66	2.226,66	205,70	710,94	2.020,96	1.515,72	3.536,68
	out/13	521,05	521,05	488,41	496,57	32,64	24,48	57,12
	nov/13	590,50	590,50	94,69	218,64	495,81	371,86	867,67
	dez/13	908,51	908,51	336,46	479,47	572,05	429,04	1.001,09
	jan/14	55,93	55,93	55,93	55,93	0,00	0,00	0,00
	fev/14	91,80	91,80	91,80	91,80	0,00	0,00	0,00
	mar/14	27,10	27,10	0,00	6,78	27,10	20,33	47,43
	abr/14	1.980,85	1.980,85	1.980,85	1.980,85	0,00	0,00	0,00
	mai/14	792,41	792,41	184,24	336,28	608,17	456,13	1.064,30
	jun/14	54,07	54,07	0,00	13,52	54,07	40,55	94,62
	jul/14	3.323,04	3.323,04	2.982,21	3.067,42	340,83	255,62	596,45
	ago/14	354,99	354,99	167,99	214,74	187,00	140,25	327,25
set/14	839,64	839,64	136,62	312,38	703,02	527,27	1.230,29	
out/14	2.954,75	2.954,75	935,92	1.440,63	2.018,83	1.514,12	3.532,95	
nov/14	513,00	513,00	99,17	202,63	413,83	310,37	724,20	
dez/14	1.059,44	1.059,44	731,75	813,67	327,69	245,77	573,46	
TOTAIS (R\$)		8.981.213,09	5.162.783,44	934.769,68	807.318,64	8.046.443,41	4.355.464,80	12.401.908,21

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002708/2016-08, lavrado em 20 de dezembro de 2016 em desfavor da empresa COTEMINAS S. A., declarando devido um crédito tributário na quantia total de R\$ 12.401.908,21 (doze milhões, quatrocentos e um mil, novecentos e oito reais e vinte e um centavos), sendo R\$ 8.046.443,41 (oito milhões, quarenta e seis mil, quatrocentos e quarenta e três reais e quarenta e um centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 72, §1º, I; 2º, §1º, IV, 3º, XIV e 14, X c/c 106, II, “c” e §1º; 9º, §2º; 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, todos do RICMS/PB e R\$ 4.355.464,80 (quatro milhões, trezentos e cinquenta e cinco mil, quatrocentos e sessenta e quatro reais e oitenta centavos) de multas por infração com arrimo no artigo 82, II, “e” e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o montante de R\$ 1.742.088,32 (um milhão, setecentos e quarenta e dois mil, oitenta e oito reais e trinta e dois centavos), sendo R\$ 934.769,68 (novecentos e trinta e quatro mil, setecentos e sessenta e nove reais e sessenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 807.318,64 (oitocentos e sete mil, trezentos e dezoito reais e sessenta e quatro centavos) de multa.



Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 26 de abril de 2024.

Leonardo do Egito Pessoa
Conselheiro Suplente Relator