



PROCESSO Nº 0422112017-7

ACÓRDÃO Nº 619/2024

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: COTEMINAS S.A.

Advogada: Sr.ª PETRINA RODRIGUES DE MELLO PETI, inscrita na OAB/MG sob o nº 87.168 E OUTROS

2ª Recorrente: COTEMINAS S.A.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuantes: MARCELO CRUZ DE LIRA e MÔNICA GONÇALVES SOUZA MIGUEL

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT

Relator voto divergente: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR - PRELIMINAR REJEITADA. DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS - ART. 150, §4º, DO CTN. CRÉDITO DE ICMS - USO OU CONSUMO - APROVEITAMENTO INDEVIDO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS - USO/CONSUMO - OPERAÇÕES INTERESTADUAIS - ILÍCITOS PARCIALMENTE CONFIGURADOS - EXCLUÍDOS DAS ACUSAÇÕES OS VALORES CORRESPONDENTES ÀS AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS. DIFERIMENTO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - TARE 2016.000199 - INFRAÇÃO CONFIGURADA. REDUÇÃO DAS MULTAS APLICADAS - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 12.788/23 MAIS BENÉFICA. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO. 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.

- Decadência de parte dos créditos lançados, em observância ao disposto no artigo 150, § 4º do CTN e artigo 22, § 3º, da Lei nº 10.094/13.

- Verificado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em desacordo com o previsto no art. 72, § 1º, I, do RICMS/PB, oriundos de aquisições de materiais destinados ao uso e/ou consumo do estabelecimento, os quais não integram fisicamente o produto final industrializado.



- Constatado, 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 a uso e/ou consumo do estabelecimento.
- Excluídas das acusações 1 e 2, a cobrança dos valores das aquisições de matérias-primas para a industrialização no estabelecimento;
- 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.
- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

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

A C O R D A M À maioria e de acordo com o voto original vencedor, do Cons.º Relator Heitor Collett, acompanhado pelos Conselheiros (as), Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, Rômulo Teotônio de Melo Araújo, Petrônio Rodrigues Lima e Lindemberg Roberto de Lima. Voto divergente vencido apresentado pelo Cons.º Eduardo Silveira Frade, acompanhado pelos Conselheiros (as), Vinícius de Carvalho Leão Simões e Larissa Meneses de Almeida, pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo parcial provimento de ambos, para alterar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração nº **93300008.09.00000578/2017-50**, lavrado em 28 de março de 2017, contra a empresa **COTEMINAS S.A.**, inscrição Estadual nº **16.146.986-8**, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no **valor total de R\$ 6.671.249,24** (seis milhões seiscentos e setenta e um mil, duzentos e quarenta e nove reais e vinte e quatro centavos), **sendo de ICMS R\$ 4.445.710,42** (quatro milhões quatrocentos e quarenta e cinco mil, setecentos e dez reais e quarenta e dois centavos), por infringência ao art. 72, § 1º, I; art. 106, II, “c” e § 1º c/c art. 2º, § 1º, IV, art. 3º, XIV e art. 14, X; e art. 9º, § 2º, todos do RICMS/PB, e **R\$ 2.225.538,82** (dois milhões duzentos e vinte e cinco mil, quinhentos e trinta e oito reais e oitenta e dois centavos) **de multa por infração**, fundamentado nos artigos 82, *inciso II, alínea “e”*, e *inciso V, alínea “h”*, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023.



Ao tempo em que cancelo a quantia total de **R\$ 2.616.996,51**, sendo R\$ 1.730.209,40 de ICMS e R\$ 886.787,11 de multa por infração, pelos motivos expostos.

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

P.R.I.

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

**HEITOR COLLETT**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, EDUARDO SILVEIRA FRADE, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



PROCESSO Nº 0422112017-7

TRIBUNAL PLENO

1º Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1º Recorrida: COTEMINAS S/A.

2ª Recorrente: COTEMINAS S/A.

2ª 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 e MÔNICA GONÇALVES DE SOUZA MIGUEL

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT

Relator voto divergente: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR - PRELIMINAR REJEITADA. DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS - ART. 150, §4º, DO CTN. CRÉDITO DE ICMS - USO OU CONSUMO - APROVEITAMENTO INDEVIDO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS - USO/CONSUMO - OPERAÇÕES INTERESTADUAIS - ILÍCITOS PARCIALMENTE CONFIGURADOS - EXCLUÍDOS DAS ACUSAÇÕES OS VALORES CORRESPONDENTES ÀS AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS. DIFERIMENTO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - TARE 2016.000199 - RESPEITO ÀS CLAUSULAS COM O RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERIDO COM AS SAÍDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. REDUÇÃO DAS MULTAS APLICADAS - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 12.788/23 MAIS BENÉFICA. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO. 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.



- Decadência de parte dos créditos lançados, em observância ao disposto no artigo 150, § 4º do CTN e artigo 22, § 3º, da Lei nº 10.094/13.
- Verificado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em desacordo com o previsto no art. 72, § 1º, I, do RICMS/PB, oriundos de aquisições de materiais destinados ao uso e/ou consumo do estabelecimento, os quais não integram fisicamente o produto final industrializado.
- Constatado, 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 a uso e/ou consumo do estabelecimento.
- Excluídas das acusações 1 e 2, a cobrança dos valores das aquisições de matérias-primas para a industrialização no estabelecimento;
- Com o acatamento do TARE nº 2016.000199, concedido através do Parecer nº 2016.01.00.0071, o recolhimento deste imposto ocorreu com a saída subsequente tributada do produto resultante do seu processo industrial do qual é consumida a energia elétrica e a matéria-prima importada, reforçando o teor dado pela redação anterior.
- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

## RELATÓRIO VOTO DIVERGENTE

Trata-se da análise dos recursos de ofício e voluntário interpostos contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000578/2017-50, lavrado em 28 de março de 2017, em desfavor da empresa, COTEMINAS S.A., inscrição estadual nº 16.146.986- 8.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *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

Em decorrência destes fatos, os Representantes Fazendários lançaram, de ofício, um crédito tributário na quantia total de R\$ 9.288.245,75 (nove milhões, duzentos e oitenta e oito mil, duzentos e quarenta e cinco reais e setenta e cinco centavos), sendo R\$ 6.175.919,82 (seis milhões, cento e setenta e cinco mil, novecentos e dezenove reais e oitenta e dois centavos) de ICMS e R\$ 3.112.325,93 (três milhões, cento e doze mil, trezentos e vinte e cinco reais e noventa e três centavos), a título de multas por infração.

Foram apontados como infringidos os artigos descritos na tabela a seguir, sendo propostas multas com fulcro nos seguintes dispositivos:

Acusação	Infração Cometida/Diploma Legal – Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. USO E/OU CONSUMO)	Art. 72, § 1º, I, do RICMS/PB	Art. 82, V, "b", da Lei nº 6.379/96
DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ O USO E/OU CONSUMO)	Art. 106, II, "c" e § 1º c/c art. 2º, § 1º, IV; art. 3º, XIV e art. 14, X, todos do RICMS/PB	Art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96
DIFERIMENTO – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO	Art. 9º, § 2º, do RICMS/PB	Art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96

Instruem a peça inicial os documentos às fls. 07 a 45 dos autos.

Depois de cientificada pessoalmente do resultado da presente ação fiscal, em 30/03/2017 (fl. 06), a Autuada, de forma tempestiva e através de procuradores (fl.



86), interpôs, em 02/05/2017, impugnação à peça fiscal (fl. 47 a 84), arguindo, em suma, os seguintes pontos:

- a) De início, deduz a tempestividade da impugnação; b) As denúncias de Crédito Indevido e de Falta de Recolhimento do ICMS – Diferencial de Alíquotas para mercadorias enquadradas pela Fiscalização como destinadas ao uso e/ou consumo da Impugnante não se sustentam, uma vez que: a) a classificação realizada pelos Auditores decorre de equivocada avaliação da forma de inserção e da função dos bens; e
- b) nas demais situações, houve lançamentos relativos à transferência interestadual de material de uso e consumo para estabelecimentos da própria impugnante e remessa (devolução) de mercadoria para empréstimo com a finalidade de anular valores de débitos nas saídas;
- c) Transcreve os seguintes normativos: art. 155, II, § 2º, I, da CF/88; artigos 19 e 20, § 1º, da Lei Complementar nº 87/96; artigos 44, 45 e 50, da Lei nº 6.379/96 e os artigos 72 e 82 do Decreto nº 18.930/97;
- d) Cita jurisprudência do STJ que entende ser aplicável ao caso;
- e) Houve equívoco da Fiscalização ao classificar como de “uso e consumo”, materiais que, na realidade, constituem-se em insumos utilizados diretamente no processo produtivo da Impugnante. É o caso do produto consignado na nota fiscal nº 46.903 (doc. 03 – fls. 107) que, de fato, corresponde a material de embalagem. O Auto de Infração limita-se a transcrever a descrição das mercadorias contidas nas notas fiscais e classificá-las, genericamente, como destinadas ao uso e/ou consumo, o que compromete o lançamento por falta de fundamentação, ocasionando a sua nulidade, nos termos do inciso III do artigo 14 da Lei nº 10.094/13;
- f) Foram glosados, ainda, os créditos referentes às seguintes operações: a) as entradas por transferência interestadual de material de uso e consumo e que foram anuladas por meio das notas fiscais de saída por transferência interestadual para estabelecimento da própria Impugnante, e b) retorno de mercadorias remetidas para empréstimo (vide notas fiscais de saída nº 8054, 7516 e 7517 e notas fiscais de entrada nº 32.212, 13.253 e 9051). Todas estas operações foram realizadas com o objetivo exclusivo de adequar o débito/crédito à realidade;
- g) As operações relacionadas no Anexo 04 do Auto de Infração (Falta de Recolhimento do ICMS – Diferencial de Alíquotas) não podem ser objeto de exigência fiscal, uma vez que representam situações em que:



1) houve recolhimento antecipado, a título de ICMS – Substituição Tributária referente às notas fiscais nº 1952 e 21.946;

2) a operação foi cancelada e as mercadorias foram devolvidas (vide nota fiscal de entrada nº 132 e nota fiscal de devolução nº 139);

3) houve recolhimento, por parte da Autuada, do imposto, a título de ICMS – Normal na operação própria, por se tratar de produtos adquiridos para o processo produtivo, referente às notas fiscais nº 116.545, 72.310 e 72.714;

4) as notas fiscais nº 90859, 99842, 106786, 113753, 120818, 127925, 134846, 139690, 149374, 157834, 162901 e 172696, são de prestação de serviço sujeita à incidência do ISS;

5) registrou as operações de aquisição de energia elétrica em documentos fiscais de emissão própria, em conformidade com o Convênio ICMS 117/2004, em detrimento dos documentos emitidos pelos fornecedores Interligação Elétrica N/NE S/A, Interligação Elétrica MG S/A, Interligação Elétrica SUL S/A;

6) houve recolhimento, por parte da Autuada, do imposto a título de ICMS – Diferencial de Alíquotas, materializadas nas notas fiscais nº 2016, 2290, 2555, 5112, 5958 e 6532 que substituíram os documentos fiscais de nº 2014, 2289, 2554, 4348, 5954 e 6272, respectivamente, além do efetivo pagamento deste imposto, em relação às notas de nº 2674, 1301, 210.127, 146, 4730, 11.920, 213.435, 219.328, 3671, 1794 e 645;

h) Incabível, também, a cobrança do ICMS diferido relativo às operações com energia elétrica e com matérias-primas e insumos importados, haja vista o ICMS correspondente ser objeto de recolhimento em conjunto com suas operações normais, conforme estabelecido nas Cláusulas Primeira e Quarta do Regime Especial nº 2006.01.00.00642. Somente quando a operação subsequente for isenta ou amparada por não incidência do ICMS, deverá haver o recolhimento do imposto diferido, mantendo-se a vedação ao direito ao crédito;

i) A imposição das multas nos percentuais de 50% (cinquenta por cento) e de 100% (cem por cento) se apresenta nitidamente confiscatória, desproporcional e carente de razoabilidade.

Com fulcro nas alegações apresentadas, a Impugnante requer seja:

a) Julgado improcedente o lançamento, reconhecendo-se a ilegitimidade da glosa dos créditos referentes aos materiais de embalagem indevidamente





classificados como bens de “uso ou consumo”, afastando-se, inclusive, as exigências fiscais em relação ao Diferencial de Alíquotas;

b) Reconhecido que o ICMS Diferido nas operações de suprimento de energia elétrica e transporte de energia e na impositação de matérias-primas foi devidamente recolhido juntamente com o ICMS das operações normais;

c) Deferido o pedido de diligência fiscal, imprescindível para a comprovação de que os equipamentos considerados pela Fiscalização não são de “uso ou consumo”, bem como de que houve o devido recolhimento do ICMS;

d) Afastada a cobrança das multas aplicadas ou, quando menos, seja determinada a redução dessas penalidades, em atenção aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade.

Com a informação de inexistência de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 177 e 178) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal (fl. 230 a 258), nos termos da ementa abaixo transcrita, recorrendo de ofício de sua decisão ao Conselho de Recursos Fiscais, nos termos do art. 80, I da Lei nº 10.094/13:

DECADÊNCIA PARCIAL DOS CRÉDITOS FISCAIS. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. CRÉDITO INDEVIDO (USO E/OU CONSUMO) – ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - ICMS DIFERIDO – FALTA DE RECOLHIMENTO DOS IMPOSTOS DEVIDOS. DENÚNCIAS COMPROVADAS EM PARTE.

- Decadência de parte dos créditos lançados, em observância ao disposto no artigo 22, § 3º, da Lei nº 10.094/13.

- 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 final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE



Cientificada da decisão proferida pela instância prima, via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 10/09/2019 (fl. 261) e inconformada com seus termos, a autuada, por intermédio de seu representante, interpôs recurso voluntário tempestivo, em 08/10/2019, em que traz, em suma, os seguintes argumentos:

1 – Créditos indevido: - Reproduz o pedido de realização de diligência, para demonstrar que os bens dos quais foram tomados os créditos do ICMS, são insumos e não podem ser classificados como de uso ou consumo;

- Aduz que os bens indispensáveis à obtenção do produto final, aplicados diretamente no processo industrial, ou que sejam consumidas em decorrência da ação direta sobre o produto industrializado, não podem ser classificadas como bens de uso ou consumo e negado o direito ao crédito do ICMS;

- Os bens listados nos “Demonstrativos de Crédito”, documento integrante do auto de infração, não podem ser classificados como bens de “uso ou consumo”, por se tratar de “materiais de embalagem”, indispensáveis ao processo produtivo;

- Houve equívoco da Fiscalização ao classificar como de “uso e consumo”, materiais que, na realidade, constituem-se em insumos utilizados diretamente no seu processo produtivo, como no caso dos produtos lonas (NF-e 46903) e caixas de papelão, utilizados para evitar que poeiras e outros tipos de sujeiras se agreguem ao fio da matériaprima, os quais são utilizados para manter a integridade do produto destinado a próxima fase de produção (fl. 273);

- As notas fiscais 8054, 7516 e 751732212, 13253 e 9051, tiveram suas operações anuladas pelas notas fiscais 32212, 13253 e 9051;

- As notas fiscais de entradas números 2014, 2289, 2554, 4348, 5954 e 6272, foram substituídas por outras notas fiscais de entradas emitidas pelos fornecedores (fl. 284);

2 – ICMS Diferencial de Alíquota:

- As notas fiscais 2674, 1301, 210127, 146, 4730, 11920, 213435, 219328, 3671, 1794 e 645, tiveram o recolhimento do ICMS Diferencial de alíquota integralmente recolhido (Doc. 1 e Doc. 2);

- Os bens constantes nas notas fiscais 116545 (06/12), 72310 (03/12) e 72714 (03/12), referem-se a aquisições de material para o processo produtivo, de forma que não há cobrança do ICMS diferencial de alíquota;

3 – Diferimento:



- Aduz ainda que, não é cabível a cobrança do ICMS diferido relativo às operações com energia elétrica e com matérias-primas e insumos importados, haja vista que o ICMS é diferido para operação subsequente, a ser recolhido em conjunto com suas operações normais, conforme estabelecido nas Cláusulas, Primeira e Quarta, do Regime Especial nº 2006.01.00.00642.

- Requer seja reformada a decisão recorrida de modo a ser cancelado o lançamento objeto do presente auto de infração.

Remetidos, a este Colegiado, os autos foram distribuídos ao Conselheiro Heitor Collett que apresentou voto na 185ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, ocasião em que pedi vistas.

Eis o relatório.

#### VOTO DIVERGENTE

Cumpre asseverar, *ab initio*, que a matéria cuja divergência apresenta-se neste voto, cinge-se à interpretação proferida quanto à acusação, abaixo expressa:

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.

Entende-se que não merece reparos a interpretação dada pelo nobre relator originário que, como de costume, enfrenta a matéria com o rigor técnico que se espera dos julgadores que compõem este órgão colegiado.

Registre-se, inclusive, por oportuno, que apesar do particular entendimento deste julgador de que, o Superior Tribunal de Justiça em Embargos de Divergência em Agravo de Recursos Especial (Earesp 1.775.781/SP), julgado em 11 de outubro de 2023 e suscitado pela Ministra Regina Helena Costa, teria pacificado a jurisprudência até



então divergente entre a Primeira e Segunda Turmas da Primeira Seção daquela Corte, adotando o critério da essencialidade como premissa para distinção entre bens de consumo e ativo fixo, cujas repercussões cingem-se ao ICMS, este e. Conselho de Recursos Fiscais já enfrentara esta matéria, em julgamento que resultou na lavratura do Acórdão nº 327/2024, onde sagrou-se o entendimento de que apenas os bens que integrem fisicamente o produto industrializado resultariam em direito ao crédito. Logo, tendo este julgador participado daquele julgamento, irrazoável seria a apresentação de voto vistas, neste momento e por este julgador, reiterando-se aqueles argumentos, sem inovar, portanto.

Desta feita, cumpre esclarecer as razões que, com a devida vênia ao relator original, suscitaram a apresentação do presente voto vistas, cingindo-se, pois, ao **DIFERIMENTO DO ICMS REFERENTE A ENERGIA ELÉTRICA, MATERIAS PRIMAS E INSUMOS IMPORTADOS**.

O diferimento, com efeito, se presta quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos para a operação ou a prestação posterior.

Ou seja, diferimento não se confunde com desoneração do imposto. O imposto cujo lançamento e recolhimento foi transferido para a operação posterior terá, necessariamente, de ser recolhido. Este é o teor exposto pelo artigo 9º da Lei nº 6379/96, abaixo exposto, reforçado pelo artigo 9º do RICMS/PB, que incorpora a mesma redação:

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 pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria, ou usuário do serviço, na qualidade de sujeito passivo por substituição, vinculado à etapa posterior.

§ 1º O regulamento poderá submeter ao regime de diferimento, operações ou prestações, estabelecendo o momento em que devam ocorrer o lançamento e pagamento do imposto e atribuindo a responsabilidade, por substituição, a qualquer contribuinte vinculado ao momento final do diferimento.

§ 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.

Nova redação dada ao § 2º do art. 9º pela alínea “a” do inciso I do art. 5º da Medida Provisória nº 263, de 28.07.17 – DOE de 29.07.17. OBS: A Medida Provisória nº 263/17 foi convertida na Lei nº 10.977/17 – DOE de 26.09.17.

§ 2º Ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento, 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.

Ou seja, o diferimento implica na inexigibilidade imediata do imposto. Não se trata de transferência do momento da ocorrência do fato gerador do tributo para etapa ou etapas posteriores, uma vez que, ocorrendo o fato gerador e a sua subsunção à hipótese de incidência, surge a obrigação tributária principal. Com o diferimento, sobrevém, apenas, o deslocamento (postergação) do recolhimento para a etapa posterior.

Isso porém, não quer dizer que o tributo não possa ser incluído juntamente ao ICMS normal, ou seja, não submetido ao diferimento. Para tanto haveria de existir menção legal expressa para que contabilmente tal recolhimento fosse apartado, o que não se verifica da redação antiga ou mais recente (dada pela Lei nº 10.977/17) ao artigo 9º, §2º da Lei nº 6.379/96.

Com a devida vênia, mas entender que, em analogia ao o § 18 ao artigo 10 do RICMS/PB seria necessário que se explicitasse as hipóteses para as quais o imposto diferido se considerará recolhido com a saída subsequente da mercadoria resultante da sua industrialização, importaria em aplicar técnica interpretativa que foge ao disposto normativamente.

Com efeito, a intencionalidade legislativa não pode ser presumida, atribuindo-se à norma termos não mencionados. Toda interpretação deve partir da literalidade, sem a influência de elementos exógenos ao texto, salvo para identificação do contexto de enunciação da mensagem.

Assim, deve-se ater à redação do Termo de Acordo de Regime Especial nº 2006.01.00.00643, em especial quanto às palavras ali tecidas que, uma vez expressas possam a servir de suporte para inesgotáveis interpretações, mas que haveriam de ater-se ao texto.

Para uma melhor compreensão acerca do tema, faz-se imperativo trasladarmos as disposições das cláusulas originalmente primeira, posteriormente (pelo ADITIVO Parecer nº 2018.01.00.00131 – Processo nº 0939232018), transmutada em segunda, quarta (pelo ADITIVO Parecer nº 2018.01.00.00131 – Processo nº 0939232018 transmutada em quinta) e décima terceira do TARE nº 2016.000199:

**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.

ADITIVO (Parecer nº 2018.01.00.00131 – Processo nº 0939232018-3):

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 18.930/1997, com nova redação dada pelo Decreto 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 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 a operação subsequente, assim considerada a circulação econômica do produto industrializado**.

ADITIVO (Parecer nº 2018.01.00.00131 – Processo nº 0939232018-3):

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 2022.01.00.00038, e-processo 2021.000284707-0):

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.

Da redação dos dispositivos se compreende, com efeito que Regime Especial aprovado pelo Estado da Paraíba está em consonância com os artigos 9º da Lei nº 6.379/1996 e com o RICMS/PB, que assegura à empresa "o diferimento do ICMS para operação subsequente". Assim, infere-se que as obrigações tributárias consistentes do lançamento e pagamento do ICMS incidente sobre suprimento de energia elétrica e transporte de energia e na importação de matérias primas estão adiadas para a operação subsequente.

Ou seja, o Regime Especial concede exatamente o diferimento do ICMS, nas operações que especifica, considerando expressamente estas como a comercialização do produto industrializado e vinculando o recolhimento do imposto no momento da apuração mensal em cada período de competência, decorrente das operações subsequentes realizadas, resultante das saídas tributadas dos produtos fabricados que são oriundos da importação das matérias primas, insumos e energia elétrica aplicados diretamente no processo industrial, na forma prevista pelas Cláusulas Primeira e Quarta do Termo de Acordo nº 2006.01.00.00642.

Com efeito, sendo o diferimento uma técnica de recolhimento posterior do imposto, nada impede que o ICMS diferido possa ser pago na etapa subsequente à aquisição de insumos. O diferimento não implicaria na desoneração, mas havendo a necessidade de que o tributo diferido seja pago conjuntamente ao ICMS decorrente das saídas da empresa.

Saliente-se, inclusive, que se os bens importados e a energia elétrica são, pelo termo de acordo de regime especial, considerados insumos, logo ocorreria a tributação relativa a estes quando da saída dos produtos fabricados pela autuada, estes expressamente considerados como a etapa de comercialização do produto. Em sendo



diferido, então, estes insumos haveriam de ser recolhidos somando-se ao ICMS das saídas dos produtos, sem que resultasse na operação de crédito relativo à entrada dos mesmos em confronto com as saídas tributadas relativas às operações.

Esta matéria fora anteriormente apreciada por este órgão colegiado, tendo resultado na celebração do Acórdão 663/2019, que em sede de Embargos de Declaração, entendeu em consonância com a interpretação aqui evidenciada, como se observa:

**Acórdão 663/2019**

**Processo nº 0247082017-0**

**TRIBUNAL PLENO**

**Embargante: COTEMINAS S. A.**

**Embargada: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

**Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3  
DA SEFAZ-CAMPINA GRANDE**

**Autuantes: MARCELO CRUZ DE LIRA e MÔNICA GONÇALVES  
SOUZA MIGUEL**

**Relator: CONS.º CHRISTIAN VILAR DE QUEIROZ**

**Relatora Voto Divergente: CONSª.DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES  
CHAVES**

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. EVIDENCIADA EM  
PARTE. CORREÇÃO. EFEITOS INFRINGENTES. RECURSO  
PARCIALMENTE PROVIDO.**

É cabível o Recurso de Embargos Declaratórios para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição. No caso em epígrafe, ficou comprovada a omissão quanto à apreciação de Termo de Acordo celebrado entre a recorrente e a Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba, relativo ao recolhimento do ICMS Diferido incidente no suprimento de energia elétrica e serviços de transporte de energia, razão pela qual os embargos devem ser acolhidos com efeitos infringentes, para decretar a improcedência do lançamento fiscal referente a esta situação fática, resultando na modificação da decisão prolatada.

Presentes os requisitos de admissibilidade dos Embargos Declaratórios.

Expressamente destacou a decisão em sua fundamentação:

*Com o acatamento do TARE nº 2016.000199, concedido através do Parecer nº 2016.01.00.0071, a situação está bastante clara, no sentido de que o recolhimento deste imposto ocorreu com a saída subsequente tributada do produto resultante do seu processo industrial do qual é consumida a energia elétrica.*

*Assim, constatamos assistir razão ao recorrente ao alegar ser omissa a decisão embargada, visto que ao analisarmos pormenorizadamente os supracitados normativos, restou indiscutível que o imposto diferido será*



*considerado recolhido com a saída subsequente tributada da mercadoria resultante da sua industrialização.*

Ademais, a nova redação dada ao Termo de Acordo nº2006.01.00.00642, em que se evidencia o art. 10, §18º do RICMS/PB corrobora com o sentido mencionado, uma vez que remete ao inciso VII do dispositivo legal, entendendo pelo diferimento do imposto da importação de matérias-primas e insumos e que a operação subsequente é considerada a comercialização dos produtos industrializados, como se pode observar:

Art. 10. O pagamento do imposto será diferido:

(...)

VII - na importação do exterior do País de matérias-primas e insumos, destinados à industrialização, adquiridas diretamente por empresa industrial, observado o disposto no § 18 deste artigo;

Acrescentado o § 18 ao art. 10 pela alínea “a” do inciso II do art. 1º do Decreto nº 37.536/17 – DOE de 03.08.17.

§ 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.

Desta feita, com a devida vênia ao nobre relator do voto original, ousa-se divergir de sua decisão, havendo de ser excluído o crédito tributário concernente à esta acusação, conforme tabela a seguir apresentada:

<b>infra</b>	<b>Mês</b>	<b>ICMS</b>	<b>MULTA</b>	<b>TOTAL</b>
<b>194</b>	<b>jan/12</b>	<b>Decadência</b>	-	-
<b>194</b>	<b>fev/12</b>	<b>Decadência</b>	-	-



194	mar/12	Decadência			
194	abr/12	-	-	-	-
194	mai/12	-	-	-	-
194	jul/12	-	-	-	-
194	ago/12	-	-	-	-
194	set/12	-	-	-	-
194	out/12	10.734,41	8.050,80	18.785,21	
194	nov/12	-	-	-	-
194	dez/12	-	-	-	-
245	jan/12	Decadência	-		
245	fev/12	Decadência	-		
245	mar/12	Decadência	-		
245	abr/12	97,73	48,87	146,6	
245	mai/12	446,68	223,34	670,02	
245	jun/12	1.769,94	884,97	2.654,91	
245	jul/12	421,61	210,81	632,42	
245	ago/12	178,09	89,05	267,14	
245	set/12	3.315,06	1.657,53	4.972,59	
245	out/12	3.499,59	1.749,80	5.249,39	
245	nov/12	143,06	71,53	214,59	
245	dez/12	71,61	35,8	107,41	
127	jan/12	0,00	0,00	0,00	
127	fev/12	0,00	0,00	0,00	
127	mar/12	0,00	0,00	0,00	
127	abr/12	0,00	0,00	0,00	
127	mai/12	0,00	0,00	0,00	
127	jun/12	0,00	0,00	0,00	
127	jul/12	0,00	0,00	0,00	
127	ago/12	0,00	0,00	0,00	
127	set/12	0,00	0,00	0,00	
127	out/12	0,00	0,00	0,00	
127	nov/12	0,00	0,00	0,00	
127	dez/12	0,00	0,00	0,00	
	Total	20.677,78	13.022,50	33.700,28	



Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito pelo parcial provimento de ambos, para alterar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000578/2017-50, lavrado em 28 de março de 2017, em desfavor da empresa, COTEMINAS S.A., inscrição estadual nº 16.146.986- 8, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 33.700,28 (trinta e três mil, setecentos reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 20.677,78 (vinte mil, seicentos e setenta e sete reais e setenta e oito centavos) de ICMS, por violação aos arts. 72, §1º, I; art. 106, II, “c” e §1º c/c art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV, todos do RICMS/PB e R\$ 13.022,50 (treze mil, vinte e dois reais e cinquenta centavos) de multa por infração, nos termos dos artigos 82, II, “e”, e V, “h” da Lei nº 6.379/96, alterado pela Lei nº 12.788/2023.

Ao tempo em que cancelo a quantia total de R\$ 9.254.545,47 (nove milhões, duzentos e cinquenta e quatro mil, quinhentos e quarenta e cinco reais e quarenta e sete centavos), sendo R\$ 6.155.242,04 (seis milhões, cento e cinquenta e cinco mil, duzentos e quarenta e dois reais e quatro centavos) de ICMS e 3.099.303,43 (três milhões, noventa e nove mil, trezentos e três reais e quarenta e três centavos) de multa por infração, pelas razões expostas.

Intimações à cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

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

Eduardo Silveira Frade  
Conselheiro Relator



PROCESSO Nº 0422112017-7

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: COTEMINAS S.A.

Advogada: Sr.ª PETRINA RODRIGUES DE MELLO PETI, inscrita na OAB/MG sob o nº 87.168 E OUTROS

2ª Recorrente: COTEMINAS S.A.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuantes: MARCELO CRUZ DE LIRA e MÔNICA GONÇALVES SOUZA MIGUEL

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR - PRELIMINAR REJEITADA. DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS - ART. 150, §4º, DO CTN. CRÉDITO DE ICMS - USO OU CONSUMO - APROVEITAMENTO INDEVIDO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS - USO/CONSUMO - OPERAÇÕES INTERESTADUAIS - ILÍCITOS PARCIALMENTE CONFIGURADOS - EXCLUÍDOS DAS ACUSAÇÕES OS VALORES CORRESPONDENTES ÀS AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS. DIFERIMENTO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - TARE 2016.000199 - INFRAÇÃO CONFIGURADA. REDUÇÃO DAS MULTAS APLICADAS - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 12.788/23 MAIS BENÉFICA. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO. 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.

- Decadência de parte dos créditos lançados, em observância ao disposto no artigo 150, § 4º do CTN e artigo 22, § 3º, da Lei nº 10.094/13.

- Verificado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em desacordo com o previsto no art. 72, § 1º, I, do RICMS/PB, oriundos de aquisições de materiais destinados ao uso e/ou consumo do estabelecimento, os quais não integram fisicamente o produto final industrializado.

- Constatado, 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 a uso e/ou consumo do estabelecimento.

- Excluídas das acusações 1 e 2, a cobrança dos valores das aquisições de matérias-primas para a industrialização no estabelecimento;

- 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.

- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

## RELATÓRIO

Trata-se da análise dos recursos de ofício e voluntário interpostos contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000578/2017-50**, lavrado em 28 de março de 2017, em desfavor da empresa, **COTEMINAS S.A.**, inscrição estadual nº **16.146.986-8**.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *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.

Em decorrência destes fatos, os Representantes Fazendários lançaram, de ofício, um crédito tributário na quantia **total de R\$ 9.288.245,75** (nove milhões, duzentos e oitenta e oito mil, duzentos e quarenta e cinco reais e setenta e cinco centavos), **sendo R\$ 6.175.919,82** (seis milhões, cento e setenta e cinco mil, novecentos e dezenove reais e oitenta e dois centavos) **de ICMS e R\$ 3.112.325,93** (três milhões, cento e doze mil, trezentos e vinte e cinco reais e noventa e três centavos), **a título de multas por infração.**

Foram apontados como infringidos os artigos descritos na tabela a seguir, sendo propostas multas com fulcro nos seguintes dispositivos:

Acusação	Infração Cometida/Diploma Legal – Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. USO E/OU CONSUMO)	Art. 72, § 1º, I, do RICMS/PB	Art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96
DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ O USO E/OU CONSUMO)	Art. 106, II, “c” e § 1º c/c art. 2º, § 1º, IV; art. 3º, XIV e art. 14, X, todos do RICMS/PB	Art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96
DIFERIMENTO – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO	Art. 9º, § 2º, do RICMS/PB	Art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96

Instruem a peça inicial os documentos às fls. 07 a 45 dos autos.

Depois de cientificada pessoalmente do resultado da presente ação fiscal, em 30/03/2017 (fl. 06), a Autuada, de forma tempestiva e através de procuradores (fl. 86), interpôs, em 02/05/2017, impugnação à peça fiscal (fl. 47 a 84), arguindo, em suma, os seguintes pontos:

- a) De início, deduz a tempestividade da impugnação;
- b) As denúncias de Crédito Indevido e de Falta de Recolhimento do ICMS – Diferencial de Alíquotas para mercadorias enquadradas pela Fiscalização como destinadas ao uso e/ou consumo da Impugnante não se sustentam, uma vez que:
  - a) a classificação realizada pelos Auditores decorre de equivocada avaliação da forma de inserção e da função dos bens; e
  - b) nas demais situações, houve lançamentos relativos à transferência interestadual de material de uso e consumo para estabelecimentos da



- própria impugnante e remessa (devolução) de mercadoria para empréstimo com a finalidade de anular valores de débitos nas saídas;
- c) Transcreve os seguintes normativos: art. 155, II, § 2º, I, da CF/88; artigos 19 e 20, § 1º, da Lei Complementar nº 87/96; artigos 44, 45 e 50, da Lei nº 6.379/96 e os artigos 72 e 82 do Decreto nº 18.930/97;
- d) Cita jurisprudência do STJ que entende ser aplicável ao caso;
- e) Houve equívoco da Fiscalização ao classificar como de “uso e consumo”, materiais que, na realidade, constituem-se em insumos utilizados diretamente no processo produtivo da Impugnante. É o caso do produto consignado na nota fiscal nº 46.903 (doc. 03 – fls. 107) que, de fato, corresponde a material de embalagem. O Auto de Infração limita-se a transcrever a descrição das mercadorias contidas nas notas fiscais e classificá-las, genericamente, como destinadas ao uso e/ou consumo, o que compromete o lançamento por falta de fundamentação, ocasionando a sua nulidade, nos termos do inciso III do artigo 14 da Lei nº 10.094/13;
- f) Foram glosados, ainda, os créditos referentes às seguintes operações:
- a) as entradas por transferência interestadual de material de uso e consumo e que foram anuladas por meio das notas fiscais de saída por transferência interestadual para estabelecimento da própria Impugnante, e
  - b) retorno de mercadorias remetidas para empréstimo (vide notas fiscais de saída nº 8054, 7516 e 7517 e notas fiscais de entrada nº 32.212, 13.253 e 9051). Todas estas operações foram realizadas com o objetivo exclusivo de adequar o débito/crédito à realidade;
- g) As operações relacionadas no Anexo 04 do Auto de Infração (Falta de Recolhimento do ICMS – Diferencial de Alíquotas) não podem ser objeto de exigência fiscal, uma vez que representam situações em que:
- 1) houve recolhimento antecipado, a título de ICMS – Substituição Tributária referente às notas fiscais nº 1952 e 21.946;
  - 2) a operação foi cancelada e as mercadorias foram devolvidas (vide nota fiscal de entrada nº 132 e nota fiscal de devolução nº 139);
  - 3) houve recolhimento, por parte da Autuada, do imposto, a título de ICMS – Normal na operação própria, por se tratar de produtos adquiridos para o processo produtivo, referente às notas fiscais nº 116.545, 72.310 e 72.714;



- 4) as notas fiscais nº 90859, 99842, 106786, 113753, 120818, 127925, 134846, 139690, 149374, 157834, 162901 e 172696, são de prestação de serviço sujeita à incidência do ISS;
- 5) registrou as operações de aquisição de energia elétrica em documentos fiscais de emissão própria, em conformidade com o Convênio ICMS 117/2004, em detrimento dos documentos emitidos pelos fornecedores Interligação Elétrica N/NE S/A, Interligação Elétrica MG S/A, Interligação Elétrica SUL S/A;
- 6) houve recolhimento, por parte da Autuada, do imposto a título de ICMS – Diferencial de Alíquotas, materializadas nas notas fiscais nº 2016, 2290, 2555, 5112, 5958 e 6532 que substituíram os documentos fiscais de nº 2014, 2289, 2554, 4348, 5954 e 6272, respectivamente, além do efetivo pagamento deste imposto, em relação às notas de nº 2674, 1301, 210.127, 146, 4730, 11.920, 213.435, 219.328, 3671, 1794 e 645;
- h) Incabível, também, a cobrança do ICMS diferido relativo às operações com energia elétrica e com matérias-primas e insumos importados, haja vista o ICMS correspondente ser objeto de recolhimento em conjunto com suas operações normais, conforme estabelecido nas Cláusulas Primeira e Quarta do Regime Especial nº 2006.01.00.00642. Somente quando a operação subsequente for isenta ou amparada por não incidência do ICMS, deverá haver o recolhimento do imposto diferido, mantendo-se a vedação ao direito ao crédito;
- i) A imposição das multas nos percentuais de 50% (cinquenta por cento) e de 100% (cem por cento) se apresenta nitidamente confiscatória, desproporcional e carente de razoabilidade.

Com fulcro nas alegações apresentadas, a Impugnante requer seja:

- a) Julgado improcedente o lançamento, reconhecendo-se a ilegitimidade da glosa dos créditos referentes aos materiais de embalagem indevidamente classificados como bens de “uso ou consumo”, afastando-se, inclusive, as exigências fiscais em relação ao Diferencial de Alíquotas;
- b) Reconhecido que o ICMS Diferido nas operações de suprimento de energia elétrica e transporte de energia e na impositação de matérias-primas foi devidamente recolhido juntamente com o ICMS das operações normais;
- c) Deferido o pedido de diligência fiscal, imprescindível para a comprovação de que os equipamentos considerados pela Fiscalização não são de “uso ou consumo”, bem como de que houve o devido recolhimento do ICMS;





- d) Afastada a cobrança das multas aplicadas ou, quando menos, seja determinada a redução dessas penalidades, em atenção aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade.

Com a informação de inexistência de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 177 e 178) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal (fl. 230 a 258), nos termos da ementa abaixo transcrita, recorrendo de ofício de sua decisão ao Conselho de Recursos Fiscais, nos termos do art. 80, I da Lei nº 10.094/13:

**DECADÊNCIA PARCIAL DOS CRÉDITOS FISCAIS. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. CRÉDITO INDEVIDO (USO E/OU CONSUMO) – ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - ICMS DIFERIDO – FALTA DE RECOLHIMENTO DOS IMPOSTOS DEVIDOS. DENÚNCIAS COMPROVADAS EM PARTE.**

- Decadência de parte dos créditos lançados, em observância ao disposto no artigo 22, § 3º, da Lei nº 10.094/13.

- 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 final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

Cientificada da decisão proferida pela instância prima, via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 10/09/2019 (fl. 261) e inconformada com seus termos, a autuada, por intermédio de seu representante, interpôs recurso voluntário tempestivo, em 08/10/2019, em que traz, em suma, os seguintes argumentos:

- 1 – Créditos indevido:



- Reproduz o pedido de realização de diligência, para demonstrar que os bens dos quais foram tomados os créditos do ICMS, são insumos e não podem ser classificados como de uso ou consumo;
- Aduz que os bens indispensáveis à obtenção do produto final, aplicados diretamente no processo industrial, ou que sejam consumidas em decorrência da ação direta sobre o produto industrializado, não podem ser classificadas como bens de uso ou consumo e negado o direito ao crédito do ICMS;
- Os bens listados nos “Demonstrativos de Crédito”, documento integrante do auto de infração, não podem ser classificados como bens de “uso ou consumo”, por se tratar de “materiais de embalagem”, indispensáveis ao processo produtivo;
- Houve equívoco da Fiscalização ao classificar como de “uso e consumo”, materiais que, na realidade, constituem-se em insumos utilizados diretamente no seu processo produtivo, como no caso dos produtos lonas (NF-e 46903) e caixas de papelão, utilizados para evitar que poeiras e outros tipos de sujeiras se agreguem ao fio da matéria-prima, os quais são utilizados para manter a integridade do produto destinado a próxima fase de produção (fl. 273);
- As notas fiscais 8054, 7516 e 751732212, 13253 e 9051, tiveram suas operações anuladas pelas notas fiscais 32212, 13253 e 9051;
- As notas fiscais de entradas números 2014, 2289, 2554, 4348, 5954 e 6272, foram substituídas por outras notas fiscais de entradas emitidas pelos fornecedores (fl. 284);

## 2 – ICMS Diferencial de Alíquota:

- As notas fiscais 2674, 1301, 210127, 146, 4730, 11920, 213435, 219328, 3671, 1794 e 645, tiveram o recolhimento do ICMS Diferencial de alíquota integralmente recolhido (Doc. 1 e Doc. 2);
- Os bens constantes nas notas fiscais 116545 (06/12), 72310 (03/12) e 72714 (03/12), referem-se a aquisições de material para o processo produtivo, de forma que não há cobrança do ICMS diferencial de alíquota;

## 3 – Diferimento:

- Aduz ainda que, não é cabível a cobrança do ICMS diferido relativo às operações com energia elétrica e com matérias-primas e insumos importados, haja vista que o ICMS é diferido para operação subsequente,



a ser recolhido em conjunto com suas operações normais, conforme estabelecido nas Cláusulas, Primeira e Quarta, do Regime Especial nº 2006.01.00.00642.

- Requer seja reformada a decisão recorrida de modo a ser cancelado o lançamento objeto do presente auto de infração.

Remetidos, a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta relatoria.

Com pedido de sustentação oral requerido nos termos do art. 92, §1º da Portaria GSER nº 00080/2021 (fl. 287/289), foi emitida solicitação de parecer da Assessoria jurídica desta casa (fl. 461 a 466).

Eis o relatório.

## VOTO

Em exame, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000578/2017-50**, lavrado em 28/03/2017, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Na peça inaugural estão contidos todos os elementos necessários para a validade do ato, conforme o disposto pelo artigo 17 da Lei nº 10.094/13, que regula o processo administrativo tributário no Estado da Paraíba.

Da mesma forma, em virtude de o lançamento não se enquadrar em nenhuma das hipóteses previstas no artigo 14 do aludido normativo, fica afastada qualquer hipótese de nulidade no presente processo. Note-se que no próprio corpo do auto de infração consta clara a identificação das infrações à legislação tributária, imputadas à recorrente, inclusive com a clara descrição dos fatos concretos que resultaram na exigência do tributo com a capitulação /enquadramento legal pertinente.

Em síntese, as autoridades fiscais, ao procederem ao lançamento, nortearam-se pelo princípio da legalidade, observando os requisitos formais previstos na legislação para o ato de ofício praticado, não tendo ocorrido nenhum óbice ao direito de defesa do contribuinte, amplamente exercido nos autos.

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



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

Quanto a diligência fiscal, a Lei nº 10.094/13 assim dispõe:

**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.

Neste campo, oportuno esclarecer que a Diligência Fiscal não é um procedimento obrigatório e deve ser buscado sempre que houver necessidade de esclarecimentos com vistas a subsidiar o julgador fiscal na busca da verdade material, não sendo, portanto, o caso dos autos, tendo em vista que todos os elementos probatórios necessários à clara delimitação da lide, encontram-se presentes nos autos.

Assim, com respaldo no artigo 61 da Lei nº 10.094/13, **REJEITO** o argumento de nulidade da decisão singular, por ter sido negado o pedido de diligência formulado pela recorrente, vez que os elementos constantes do processo são suficientes para a apreciação do litígio, apresentando-se ausente, portanto, a hipótese prevista na parte final do texto do citado art. 61 da Lei 10.094/2013.

DECADÊNCIA.



No caso dos autos, a autuada apresentou suas declarações mensais da Escrituração Fiscal Digital - EFD e, portanto, suas operações foram de conhecimento do fisco e fizeram parte da apuração do imposto, e nesses casos, o Conselho de Recursos Fiscais vem se posicionando no sentido de que a decadência deve ser contada a partir dos fatos geradores, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, senão vejamos:

RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO – INÍCIO DO PRAZO DECADENCIAL – LANÇAMENTOS POR HOMOLOGAÇÃO ART. 150, § 4º E DE OFÍCIO ART. 173, I, AMBOS DO CTN – MANTIDA DECISÃO A QUO.

Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo a entrega de declaração de informações fiscais sem recolhimento ou com o recolhimento a menor do que foi declarado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, exceto se houver dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4º, do CNT). Não tendo sido objeto de declaração (auto lançamento) para efeito de homologação o valor apurado pela fiscalização, será realizado o lançamento de ofício cujo prazo inicial a ser aplicado é o disposto no art. 173, I, do CTN. (Recurso HIE/CRF-nº 417/2012, Acórdão nº 047/2013, Relator: CONS. RODRIGO ANTÔNIO ALVES ARAÚJO, Julgado em 22.02.2013).

Para que analisemos a questão, convém observarmos também o que dispõe o § 3º do art. 22 da Lei nº 10.094/2013, in verbis:

**Art. 22.** Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

(...)

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador.

Sendo assim, considerando que a ciência do Auto de Infração efetivou-se em 30/03/2017 (fl. 06), percebe-se que, **em relação às infrações de 0245 - Diferencial de Alíquotas – Falta de recolhimento do ICMS** (merc. p/ o uso e/ou consumo do estab.) **e de 0127 - Diferimento – Falta de pagamento do imposto diferido**, o Fisco não pode exigir da Autuada, créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos até 30 de março de 2012, haja vista terem sido alcançados pela decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Outrossim, **em se tratando da acusação de 0194 - Crédito Indevido (merc. destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento)**, percebe-se que **os fatos geradores ocorridos até 29 de fevereiro de 2012, foram alcançados pela decadência**, pois o marco temporal, aquele em que efetivamente ocorrem os fatos geradores, consolidam-se com a apuração do ICMS ao final de cada mês, data em que termina o período de apuração, mesmo que a data de pagamento (nos casos de saldos devedores) seja em momento distinto. (No caso, o mês de março de 2012 não foi alcançado pela decadência, visto que, o fato gerador consolidou-se em 31/03/2012 e a ciência do auto de infração ocorreu em 30/03/2017).



No que se refere ao efeito devolutivo do Recurso de Ofício, vale destacar que, de forma acertada, o julgador singular afastou da cobrança do auto de infração os lançamentos alcançados pela decadência.

**Acusação 01** (194) exercício de 2012.

**CRÉDITOS INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO).**

A irregularidade refere-se ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento, que segundo a classificação da Fiscalização, contrariou a vedação disposta no artigo 72, § 1º, I, do RICMS/PB, conforme planilha demonstrativa com a relação das notas fiscais autuadas (fl. 15 a 17 e 37 a 42).

A Recorrente salienta que os materiais considerados pela Fiscalização como de uso e consumo são, na sua maioria, material de embalagem, que muito embora não integrem o produto final fabricado, são indispensáveis ao processo produtivo, estando diretamente relacionados à consecução do objeto social da empresa, razão pela qual, nos termos do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, gera direito ao crédito de ICMS, de forma imediata e incondicional ao respectivo adquirente.

A sistemática da não-cumulatividade do ICMS, insculpida no inciso I do § 2º do inciso II do artigo 155 da Constituição Brasileira, dispõe que deve ser compensado com o valor devido em cada operação ou prestação o montante cobrado nas operações ou prestações anteriores. O legislador constituinte, no entanto, não atribuiu a este dispositivo eficácia plena e imediata, transferindo para a legislação complementar a disciplina quanto ao regime de compensação do imposto, *ex vi* do inciso XII, letra "c", § 2º do artigo 155. Cita-se:

**Art. 155.** Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

**II** - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

**I** - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

**XII** - cabe à lei complementar:

(...)

e) disciplinar o regime de compensação do imposto.

Para fins de deslinde da contenda objeto dos presentes autos, destacam-se os seguintes dispositivos da LC nº 87/96:



**Art. 20.** Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

**Art. 33.** Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

**I** – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;

No âmbito da legislação tributária do Estado da Paraíba, referida incumbência é desempenhada pela Lei nº 6.379/96 e pelo Regulamento do ICMS (nos artigos 72 a 87):

**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;

(Nova redação dada ao inciso I do § 1º do art. 72 pelo item 2 da alínea “e” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 40.006/20 - DOE de 30.01.2020. Republicado por incorreção no DOE de 31.01.2020).

**I** - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996;

As limitações impostas pelo legislador complementar, no sentido de disciplinar o regime de compensação do ICMS, tanto em relação aos bens de uso e consumo quanto em outras situações, tais como os bens do ativo permanente, decorrem do exercício do papel que lhe foi atribuído pela norma constitucional, e que tais disposições vêm sendo validadas pela jurisprudência dos tribunais superiores, como se pode observar pela transcrição da ementa do REsp 1149832/RS, Relator Min. Mauro Campbel Marques:

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC E DE DECISÃO ULTRA PETITA. VIOLAÇÃO DO ART. 1º DA LEI N. 1.533/51. SÚMULA 7/STJ. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO, USO E CONSUMO. CREDITAMENTO. VALIDADE DAS RESTRICÇÕES IMPOSTAS POR LEIS COMPLEMENTARES POSTERIORES À LC 87/96.**



1. Não há violação ao art. 535 do CPC, quando todas as questões necessárias ao desate da lide são debatidas, mesmo que de forma contrária aos interesses da parte.
2. Conforme consignado no acórdão recorrido, a inicial é explícita quanto ao pedido de direito de crédito de ICMS decorrente da aquisição de bens destinados ao ativo fixo, uso e consumo, dentre os quais elencam-se a energia elétrica e os serviços de comunicação. Assim, não há falar em decisão ultra petita.
3. A verificação da demonstração ou não do direito líquido e certo alegado enseja o revolvimento do suporte fático-probatório, o que não é viável nesta seara recursal, ante o óbice da Súmula 7/STJ.
4. **Esta Corte já se pronunciou no sentido de que são válidas as restrições qualitativas e temporais ao creditamento de ICMS estabelecidas por Leis Complementares posteriores à LC n. 87/96, na hipótese de aquisição de bens destinados ao ativo fixo, uso e consumo.**
5. Recurso especial parcialmente provido. (REsp 1149832/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 25.10.2010). (grifos acrescidos)

Outros precedentes na seara judicial também mostram o mesmo direcionamento, a exemplo 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)

Em recente 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).”.





Acerca do assunto, oportuno mencionar que esta Corte administrativa, por várias vezes, adotou a posição no sentido de considerar, como insumos ou produtos intermediários, apenas aqueles que venham a ser tomados como elementos essenciais e indispensáveis na fabricação e **que sejam integrados fisicamente ao produto final**. Como exemplo deste posicionamento, observemos a ementa dos Acórdãos nº 084/2009 e 533/2021:

Netto

**Acórdão nº 084/2009**- Recurso VOL/CRF – 077/2008. Relator: Cons. Francisco Gomes de Lima

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 084/2009 - Recurso VOL/CRF – 077/2008. Relator: Cons. Francisco Gomes de Lima Netto

**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.<sup>a</sup>. 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.

Analisando as aquisições cujo crédito foi objeto da glosa, como no caso do produto COB LOC LONALEVE NACIONAL 818 35x15 (NF-e 46903 de set/2012, às fls. 107) e caixas de papelão, onde a própria recorrente, em sua peça recursal às fls. 273, descreve que: *“A recorrente adquire uma grande quantidade de algodão, sendo necessário acondiciona-lo no pátio da empresa. Como se trata de produto cujo armazenamento exige um alto grau de zelo, é necessário a utilização de LONAS para evitar que poeiras e outros tipos de sujeiras agreguem ao fio da matéria-prima”, os quais são utilizados para manter a integridade do produto destinado a próxima fase de produção*”, - resta evidente que, não obstante a necessidade de utilização destes produtos, eles não integram o produto final. Em verdade, são utilizados com o fito específico de protegerem os fios de algodão durante o período de armazenamento, até que possam ser transportados para outra etapa produtiva.

Ao explicar a utilização dos produtos durante o processo de fabricação a recorrente demonstrou claramente se tratar de produtos com natureza de uso e consumo,



afirmando, a teor da descrição feita pela própria recorrente, da finalidade, uso e destinação dos produtos acima mencionados, que estes **não** integram fisicamente o produto final industrializado.

Resta claro, a teor de todo o exposto, que um produto provocará o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando sua participação no processo de industrialização (ou extração) se der diretamente na linha de produção e possuir caráter indiscutível de essencialidade e passe a incorporar fisicamente o produto final.

A recorrente afirma ainda, que as notas fiscais 8054, 7516 e 7517, tiveram suas operações anuladas pelas notas fiscais 32212, 13253 e 9051, devendo ser excluídas da cobrança do auto de infração.

Neste ponto, extrai-se da planilha constante nos autos, que as notas fiscais 32212, 13253 e 9051, **não** foram objeto de autuação e os valores lançados das notas fiscais 7516 e 7517, do mês de janeiro de 2012, foram alcançados pela decadência, conforme tratado em preliminar.

Entretanto, independente do argumento utilizado pela recorrente, ao consultar as notas fiscais 8054, 7516 e 7517, observa-se que o produto elencado na NF-e 8054 (fl. 210) é um “material inversor de frequência” e nas NF-e 7516 e 7517 (fl. 139/140) são, respectivamente, “Boias de controle de nível de combustível do compressor diesel” e “lâmpada fluorescente catodo frio branca”, restando claro que estes bens **não** são matérias-primas e insumos, e tampouco podem ser integrados fisicamente ao produto final produzido, não sendo permitida a apropriação dos créditos de ICMS da forma como efetuada pela autuada, **além de se sujeitarem ao pagamento do ICMS diferencial de alíquota por tratar-se de bens de uso ou consumo do estabelecimento**, como veremos na análise da próxima acusação, de (245) Diferencial de alíquotas - Falta de recolhimento do ICMS.

Ademais, os bens e os valores constantes na nota fiscal 8054 (CAIXA DE PAPELAO 12 CONES 686X460X331MM, no valor de R\$ 11.521,55), divergem dos bens e valores constantes na nota fiscal dita como de devolução pelo recorrente número 32212 (MATERIAL INVERSOR DE FREQUENCIA, no valor de R\$ 50.000,00).

Na apreciação dos argumentos trazidos pela defesa, o diligente julgador singular excluiu parte dos créditos tributários lançados, entendendo que, de fato, algumas notas fiscais foram indevidamente incluídas nos levantamentos iniciais.

Por outro lado, divirjo da decisão singular, quanto à manutenção da cobrança do valor lançado no auto de infração, referente a NF-e 28148, de março de 2012 (fl. 133), a qual acoberta a operação de entrada de 10.057,81 Kg de “FIOS CRUS 100% ALGODÃO SORTIDO”, por entender que se trata de matéria prima para a indústria. Portanto, excluo o valor lançado correspondente a nota fiscal 28148.



Registre-se que os Agentes do Fisco atuaram nos limites da Lei n° 6.379/96, propondo corretamente a penalidade prevista no art. 82, *inciso V, alínea “h”*, recentemente alterada pela Lei 12.788/2023, vejamos:

**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):

(...)

(Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei n° 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.)

**V - de 75% (setenta e cinco 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; (vigente à época dos fatos).

(Nova redação dada à alínea “h” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “e” do inciso I do art. 2º da Lei n° 11.615/19 - DOE de 27.12.19).

**h)** aos que utilizarem crédito indevidamente;

A aplicação retroativa da Lei 12.788/2023, decorre do comando insculpido no 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:

(...)

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

Assim, restou parcialmente configurada a subsunção da conduta da Autuada às disposições contidas nos artigos apontados como infringidos pelo Representante Fazendário, na primeira acusação de (194) Créditos Indevido (merc. destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento), exercício de 2012.

**Acusação 02** (245) exercício de 2012.

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

Esta acusação decorre da exigência de ICMS referente ao diferencial de alíquotas, relativamente às aquisições oriundas de outros Estados, de material de uso e consumo do estabelecimento autuado, consignados nas notas fiscais relacionadas no demonstrativo fiscal (fl. 43).

A Constituição Federal de 1988 instituiu o princípio do diferencial de alíquota, conforme podemos observar na norma constitucional, infra:



**Art. 155** - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:  
(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;  
(...)

VIII - na hipótese da alínea a do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

Por sua vez, com base nos ditames da Carta Magna e da Lei Complementar nº 87/96, o Estado da Paraíba, estatuiu no Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba, que, em verdade, é um desdobramento da Lei nº 6.379/96, a cobrança do chamado diferencial de alíquotas, nas aquisições de bens para o ativo fixo e mercadorias para uso e consumo, conforme prevê as disposições, adiante transcritos.

A Lei nº 6.379/96, que trata do ICMS no Estado da Paraíba, assim dispõe sobre a incidência e o fato gerador do imposto:

**Art. 3º** 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 imobilizado;

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

§ 5º Para os efeitos desta Lei, considera-se:

V - mercadoria, qualquer bem móvel, novo ou usado, inclusive semovente.

**Art. 12.** 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, destinado a uso, consumo ou ativo imobilizado;

**Art. 13.** A base de cálculo do imposto é:

X - na hipótese do inciso XIV do “caput” do art. 12, o valor da operação;

O disciplinamento para a cobrança do ICMS diferencial de alíquotas está consignado no Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba – RICMS/PB, conforme disposições a seguir:

**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 imobilizado (Lei nº 11.031/17);



§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

§ 5º Para os efeitos deste Regulamento, considera-se:

V - mercadoria, qualquer bem móvel, novo ou usado, inclusive semovente.

**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, destinado a uso, consumo ou ativo imobilizado (Lei nº 11.031/17);

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

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

**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 não relacionados ao processo produtivo, para os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal e optantes pelo SIMPLES NACIONAL;

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

A recorrente afirma que, as notas fiscais 2674, 1301, 210127, 146, 4730, 11920, 213435, 219328, 3671, 1794 e 645, tiveram o recolhimento do ICMS Diferencial de alíquota integralmente recolhido através dos DAR/Fatura números 1303429520, 1303377217 e 1303287126 (Docs. fl. 297, 303, 315 e 322);

Entretanto, ao consultar as Faturas (1303429520, 1303377217 e 13032871260) no sistema ATF desta Secretaria, link “Arrecadação” bem como os documentos anexados aos autos pela recorrente, não é possível fazer qualquer correspondência destes pagamentos com as notas fiscais mencionadas pela recorrente (2674, 1301, 210127, 146, 4730, 11920, 213435, 219328, 3671, 1794 e 645).

Da mesma forma, não ficou comprovado o recolhimento do ICMS DIFAL sobre as notas fiscais ns. 2014, 2289, 2554, 4348, 5954 e 6272, nem sobre as notas fiscais, ditas substitutas, ns. 2016, 2290, 2555, 5112, 5958 e 6532, respectivamente (a cobrança do ICMS DIFAL sobre as notas fiscais ns.2014 e 2016, foi excluída por ter sido alcançada pela decadência).

Observa-se ainda, através de consulta ao sistema ATF – Arrecadação da SEFAZ/PB, funcionalidade “Consultar Cobranças da Nota Fiscal”, que inexistem



pagamento vinculado a qualquer DAR fatura, DAR avulso ou GNRE, em relação às NF-e mencionadas pela recorrente.

A recorrente afirma ainda, que os bens constantes nas notas fiscais 116545, 72310 e 72714, referem-se a aquisições de material para o processo produtivo, de forma que não há cobrança do ICMS diferencial de alíquota (fl. 282).

Neste ponto, observa-se que o julgador singular, corretamente, excluiu da cobrança estas notas fiscais 116545, 72310 e 72714, por se tratar de embalagem para seus produtos fabricados.

Quanto a Nota Fiscal 129046 (ÁLCOOL POLIVINILICO – NCM/SH 3905.30.00), embora conste na planilha elaborada pela Fiscalização, esta não foi objeto de autuação.

Quanto à incidência do ICMS – Diferencial de Alíquotas sobre operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, enfrentada recentemente pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento da ADC nº 49, salienta-se que, dentre as notas fiscais lançadas na cobrança do ICMS diferencial de alíquotas desta acusação, não constam valores relativos a operações de entradas interestaduais por transferência, provenientes de estabelecimentos da mesma empresa.

Embora constem elencadas na planilha elaborada pela fiscalização, notas fiscais de transferência entre estabelecimentos da COTEMINAS, estas estão com valores de ICMS DIFAL zerados e, portanto, não computados no montante do ICMS Diferencial de Alíquota lançado no auto de Infração, conforme planilha abaixo:

Mês	Emitente	Razão	UF	NF-e
Março	07.663.140/0004-31	COTEMINAS	PB	112915
Março	07.663.140/0004-31	COTEMINAS	PB	113763
Abril	07.663.140/0002-70	COTEMINAS	MG	54784
Abril	07.663.140/0004-31	COTEMINAS	PB	116527
Maiο	07.663.140/0004-31	COTEMINAS	PB	120107
Julho	07.663.140/0004-31	COTEMINAS	PB	126354
Julho	07.663.140/0004-31	COTEMINAS	PB	126517
Julho	07.663.140/0004-31	COTEMINAS	PB	129046
Agosto	07.663.140/0004-31	COTEMINAS	PB	130461
Agosto	07.663.140/0004-31	COTEMINAS	PB	132060
Setembro	07.663.140/0005-12	COTEMINAS	RN	42353
Outubro	07.663.140/0004-31	COTEMINAS	PB	136523
Dezembro	07.663.140/0004-31	COTEMINAS	PB	149530

Em relação ao não reconhecimento das operações, alegadas pela recorrente, pode-se afirmar que todas as notas fiscais relacionadas pela Auditoria tiveram suas emissões autorizadas pelas Secretarias da Fazenda dos Estados de domicílio dos emitentes, sendo, portanto, documentos autênticos e dotados de validade jurídica, indicando que as operações a que se referem se realizaram efetivamente.



Assim, para desconstituí-las como provas no caso destes autos, far-se-ia necessária a comprovação inequívoca de que as operações nelas descritas não se efetivaram.

Apenas a negativa de aquisição destas mercadorias não é suficiente para afastar a denúncia. Para produzir os efeitos pretendidos, far-se-ia necessária a apresentação de provas aptas a corroborar a afirmação.

É importante destacarmos que a matéria em comento já fora objeto de várias discussões no Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, a ponto de emergir pensamento uníssono entre os seus membros, conforme demonstra a ementa abaixo reproduzida, *litteris*:

**FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS EM LIVROS PRÓPRIOS – Procedência em parte.**

O fato de estar a nota fiscal em nome de determinado adquirente produz os efeitos de transmitir-lhe o ônus de provar a negativa da aquisição. Estando o referido documento não registrado no livro próprio de Registro de Entradas do destinatário, a exclusão de infringência somente se opera mediante prova inequívoca da não aquisição por parte do defendente de que não adquiriu as respectivas mercadorias.

Acórdão nº 5845/2000 - Relator: Cons. Roberto Farias de Araújo

Assim, resta demonstrado que parte dos produtos listados nas mencionadas planilhas de cálculo do diferencial de alíquota não recolhido se caracterizam como materiais de uso e/ou consumo.

Registre-se que os Agentes do Fisco atuaram nos limites da Lei nº 6.379/96, propondo corretamente a penalidade prevista no art. 82, *inciso II, alínea “e”*, vejamos:

**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;

Na apreciação dos argumentos trazidos pela defesa, o diligente julgador singular excluiu parte dos créditos tributários lançados, entendendo que, de fato, algumas notas fiscais foram indevidamente incluídas nos levantamentos iniciais.

**Acusação 03** (127) exercício de 2012.

**DIFERIMENTO – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO.**



Como se sabe, o diferimento ocorre quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos para a operação ou a prestação posterior.

Vale lembrar, nesse diapasão, que o diferimento não se confunde com desoneração do imposto. O imposto cujo lançamento e recolhimento foi transferido para a operação posterior terá, necessariamente, de ser recolhido.

O diferimento do imposto, mencionado, encontra-se estabelecido pela Lei nº 6.379/96 em seu art. 9º, a seguir transcrito:

**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 pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria, ou usuário do serviço, na qualidade de sujeito passivo por substituição, vinculado à etapa posterior.

§ 1º O regulamento poderá submeter ao regime de diferimento, operações ou prestações, estabelecendo o momento em que devam ocorrer o lançamento e pagamento do imposto e atribuindo a responsabilidade, por substituição, a qualquer contribuinte vinculado ao momento final do diferimento.

§ 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.

Nova redação dada ao § 2º do art. 9º pela alínea “a” do inciso I do art. 5º da Medida Provisória nº 263, de 28.07.17 – DOE de 29.07.17. OBS: A Medida Provisória nº 263/17 foi convertida na Lei nº 10.977/17 – DOE de 26.09.17.

§ 2º Ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento, 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.

Por sua vez, cumprindo os preceitos legais, o RICMS/PB, ao tratar sobre a matéria, o fez em seu artigo 9º, *in verbis*:

**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. (grifo nosso)

(...)

§ 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.

(Nova redação dada ao § 2º do art. 9º pela alínea “b” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 37.536/17 – DOE de 03.08.17. OBS: efeitos desde 29.07.17).





§ 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.

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

O que se conclui do que foi reproduzido é que o diferimento implica na inexigibilidade imediata do imposto. Não se trata de transferência do momento da ocorrência do fato gerador do tributo para etapa ou etapas posteriores, uma vez que, ocorrendo o fato gerador e a sua subsunção à hipótese de incidência, surge a obrigação tributária principal. Com o diferimento, sobrevém, apenas, o deslocamento (postergação) do recolhimento para a etapa posterior.

Preliminarmente, observemos o que prescreviam as cláusulas primeira e quarta do Regime Especial concedido por meio do Parecer nº 2006.01.00.00642, Processo 0500992006-9 (fl. 216 a 218), 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 (fl. 252/253):

“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.

O Regime Especial da Coteminas S.A., para que pudesse ser interpretado nos termos defendidos pela impugnante, deveria contemplar em seu bojo, redação que tornasse clara esta intenção, a exemplo do § 18 ao artigo 10 do RICMS/PB.

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 aportar 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 geradores, ocorridos no exercício de 2012, 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 impugnante juntou aos autos o **Termo de Acordo nº 2016.000199**, aprovado pelo Parecer 2016.01.00.00717, processo 0471292016-5, firmado entre a COTEMINAS S.A. e a SEFAZ/PB em 26 de março de 2018 (fl. 219 a 228).



Para uma melhor compreensão acerca do tema, faz-se imperativo trasladarmos as disposições das cláusulas segunda, quinta e décima terceira do **TARE nº 2016.000199**:

**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 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 18.930/1997, com nova redação dada pelo Decreto 37.536/2017.

**ADITIVO (Parecer nº 2018.01.00.00131 – Processo nº 0939232018-3):**

**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 18.930/1997, com nova redação dada pelo Decreto 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 2022.01.00.00038, e-processo 2021.000284707-0):**

**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 2006.01.00.00642 à legislação vigente quando da formalização do TARE nº 2016.000199, ou seja, destacando a necessidade de se observar o disposto no §18 do artigo 10 do RICMS/PB;
- A cláusula segunda do TARE nº 2016.000199, 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 2016.000199 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 nº 2016.000199 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 10.608/15;
- 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. 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.

**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.)

□ A alteração da cláusula décima terceira, promovida pelo Parecer nº 2022.01.00.00038 (e-processo 2021.000284707-0), 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 2016.000199 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 CTN (*tempus regit actum*):

**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.

No âmbito desta Corte, a matéria em debate vem sendo decidida de acordo com o entendimento ora manifestado, como ilustram os precedentes específicos em relação ao mesmo tema, representados pelos Acórdãos nº 231 ao 234/2019 e 317/2019, do Pleno.



Em situação semelhante o Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais adotou o seguinte entendimento nos Processos 0528282016-1 – **Acórdão 232/2019** e 1785312016-8 - **Acórdão nº 214/2024**:

**ACÓRDÃO Nº 232/2019**

PROCESSO Nº 0528282016-1

TRIBUNAL PLENO DE JULGAMENTO

Recorrente: NORFIL S A INDÚSTRIA TEXTL.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRAL DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GERÊNCIA REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO DA SER JOÃO PESSOA

Autuante(s): CARLA SIMONE AIRES SILVA BURLAMAQUI

Relatora: CONS.<sup>a</sup> DAYSE ANNYEDJA GONCALVES CHAVES

Relatora Voto Divergente: CONS.<sup>a</sup> SUPLENTE FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ

ICMS IMPORTAÇÃO. DIFERIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. REGIME ESPECIAL - TARE. ACUSAÇÃO NÃO ELIDIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

**O diferimento do ICMS Importação apenas posterga o momento de recolhimento do tributo, não o dispensa, tampouco o faz o TARE celebrado a posteriori. Ao revés, remete o disciplinamento da matéria ao RICMS/PB, que estabelece o recolhimento 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.**

Ante a falta de comprovação, por parte do sujeito passivo, de que o ICMS-Importação diferido foi pago, não há razão fazer sucumbir a acusação fiscal de falta de pagamento do tributo.

**ACÓRDÃO Nº 214/2024**

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.

A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO 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 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 atuada.
- 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.

Diante disso, mantenho inalterada a decisão de primeira instância quanto à acusação 03 de (127) DIFERIMENTO – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO,  **julgando-a procedente.**

Feitas todas estas observações, o crédito tributário efetivamente devido no **Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000578/2017-50**, apresenta-se conforme tabela a seguir:

infra	Mês	ICMS	MULTA	TOTAL
194	jan-12	Decadência	-	-
194	fev-12	Decadência	-	-





194	mar-12	Decadência			
194	abr-12		-	-	-
194	mai-12		-	-	-
194	jul-12		-	-	-
194	ago-12		-	-	-
194	set-12		-	-	-
194	out-12		10.734,41	8.050,80	18.785,21
194	nov-12		-	-	-
194	dez-12		-	-	-
245	jan-12	Decadência		-	
245	fev-12	Decadência		-	
245	mar-12	Decadência		-	
245	abr-12		97,73	48,87	146,60
245	mai-12		446,68	223,34	670,02
245	jun-12		1.769,94	884,97	2.654,91
245	jul-12		421,61	210,81	632,42
245	ago-12		178,09	89,05	267,14
245	set-12		3.315,06	1.657,53	4.972,59
245	out-12		3.499,59	1.749,80	5.249,39
245	nov-12		143,06	71,53	214,59
245	dez-12		71,61	35,80	107,41
127	jan-12	Decadência		-	
127	fev-12	Decadência		-	
127	mar-12	Decadência		-	
127	abr-12		696.918,72	348.459,36	1.045.378,08
127	mai-12		483.848,04	241.924,02	725.772,06
127	jun-12		499.905,08	249.952,54	749.857,62
127	jul-12		534.378,66	267.189,33	801.567,99
127	ago-12		539.950,62	269.975,31	809.925,93
127	set-12		500.053,18	250.026,59	750.079,77
127	out-12		467.868,08	233.934,04	701.802,12
127	nov-12		500.584,14	250.292,07	750.876,21
127	dez-12		201.526,12	100.763,06	302.289,18
	<b>Total</b>		<b>4.445.710,42</b>	<b>2.225.538,82</b>	<b>6.671.249,24</b>

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo parcial provimento de ambos, para alterar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração nº **93300008.09.00000578/2017-50**, lavrado em 28 de março de 2017, contra a empresa **COTEMINAS S.A.**, inscrição Estadual nº **16.146.986-8**, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no **valor total de R\$ 6.671.249,24** (seis



milhões seiscentos e setenta e um mil, duzentos e quarenta e nove reais e vinte e quatro centavos), **sendo de ICMS R\$ 4.445.710,42** (quatro milhões quatrocentos e quarenta e cinco mil, setecentos e dez reais e quarenta e dois centavos), por infringência ao art. 72, § 1º, I; art. 106, II, “c” e § 1º c/c art. 2º, § 1º, IV, art. 3º, XIV e art. 14, X; e art. 9º, § 2º, todos do RICMS/PB, e **R\$ 2.225.538,82** (dois milhões duzentos e vinte e cinco mil, quinhentos e trinta e oito reais e oitenta e dois centavos) **de multa por infração**, fundamentado nos artigos 82, *inciso II, alínea “e”*, e *inciso V, alínea “h”*, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023.

Ao tempo em que cancelo a quantia total de **R\$ 2.616.996,51**, sendo R\$ 1.730.209,40 de ICMS e R\$ 886.787,11 de multa por infração, pelos motivos expostos.

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

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

(Assinado eletronicamente)

**Heitor Collett**  
Conselheiro Relator