



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

Processo nº 106.097.2015-5

Recurso HIE/CRF Nº 281/2016

Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

Recorrida: CCB – CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL LTDA

Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA

Autuante: IVONIA DE LOURDES LUCENA LINS

Relator: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES

DECADÊNCIA. ACOLHIMENTO PARCIAL. CRÉDITO INDEVIDO. AJUSTES NA DETERMINAÇÃO DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO DAS AQUISIÇÕES PARA ATIVO FIXO. PARCIALIDADE. CRÉDITO INDEVIDO (FRETE CIF), IMPROCEDENTE. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA USO/CONSUMO E ATIVO FIXO. ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS DEVIDO. PROCEDÊNCIA PARCIAL. INEXISTÊNCIA DE DIFERIMENTO. CRÉDITO INEXISTENTE. IMPROCEDENTE. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RECOLHIDO A MENOR. CONFIRMAÇÃO. REDUÇÃO DA MULTA RECIDIVA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR RECURSO HIERÁQUICO DESPROVIDO.

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

- Parcialidade na exigência fiscal decorrente da utilização indevida de crédito fiscal oriunda de erro na determinação do coeficiente de creditamento sobre aquisições de bens para o ativo fixo, por descumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB.

Mantida a improcedência de glosa de crédito indevido decorrente das prestações de serviço de transporte com ICMS na modalidade CIF, ante a ausência de provas de que ocorrera o efetivo creditamento.

- Mantida a exação decorrente da aquisição de materiais que não se integram ao produto final na qualidade de insumos, haja vista serem destinados ao uso e/ou consumo da empresa, não gerando direito ao creditamento do ICMS. Pelo mesmo motivo, incidiu a falta de pagamento do ICMS Diferencial de Alíquotas sobre essas operações, reputando-se legítimo o procedimento fiscal para sua exigência.

- Regularidade da exigência fiscal sobre o pagamento do ICMS Diferencial de Alíquotas incidente sobre aquisições de bens para ativo fixo indevidamente consideradas pela empresa como acobertadas pelo benefício fiscal do Diferimento do pagamento do imposto.

Derrocada da denúncia de crédito inexistente diante da apresentação de documentação hábil para legitimar o creditamento.

- A neutralidade da substituição tributária impede a exclusão dos valores referentes ao frete FOB da sua base de cálculo. Correta a interpretação da Fiscalização ao exigir a parcela do ICMS Substituição Tributária não recolhida pela empresa fiscalizada em razão de haver suprimido (parcialmente, em 2010 e 2011, e totalmente, nos exercícios de 2012 e 2013), de sua base de cálculo, a parcela relativa à prestação de serviço de transporte (modalidade FOB).

- Ajuste no percentual de aplicação da multa recidiva, em observância aos ditames do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

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

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e quanto ao mérito pelo seu *desprovemento*, mantendo a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o auto de infração de estabelecimento 93300008.09.00001166/2015-75(fl. 3), lavrado em 27/7/2015, acrescido do Termo Complementar de Infração lavrado, em 4/9/2015(fl.137), contra a empresa CCB – CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL LTDA., inscrição estadual nº 16.003.688-7, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 9.273.605,36 (nove milhões, duzentos e setenta e três mil, seiscentos e cinco reais e trinta e seis centavos), sendo R\$ 4.877.722,58 (quatro milhões, oitocentos e setenta e sete mil, setecentos e vinte e dois reais e cinquenta e oito centavos) de ICMS por infringência aos artigos 72, § 1º, I e 78, I, II e III, c/c art. 106, II, “c” e § 1º e art. 2º, § 1º, IV; art. 3º, XIV e art. 14, X; art. 395 c/c art. 397, III e art. 399, II, “b”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 3.891.839,64 (três milhões, oitocentos e noventa e um mil, oitocentos e trinta e nove reais e sessenta e quatro centavos) de multa por infração, acrescida de multa recidiva no valor de R\$ R\$ 504.043,14 (quinhentos e quatro mil, quarenta e três reais e catorze centavos), nos termos do art. 82, II, “e” e V, “g” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o montante de R\$ 7.962.879,65(sete milhões, novecentos e sessenta e dois mil, oitocentos e setenta e nove reais e sessenta e cinco centavos), sendo R\$ 3.533.035,55(três milhões, quinhentos e trinta e três mil, trinta e cinco reais e trinta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 3.450.332,35 (três milhões, quatrocentos e cinquenta mil, trezentos e trinta e dois reais e trinta e cinco centavos), de multa por infração e de R\$ 979.511,75(novecentos e setenta e nove mil, quinhentos e onze reais e sessenta e cinco centavos) de multa recidiva, em vista das fundamentações explanadas neste voto.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de junho de 2017.

João Lincoln Diniz Borges
Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante

Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros do Tribunal Pleno, PETRÔNIO RODRIGUE LIMA, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, GILVIA DANTAS MACEDO, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO, NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Examinam-se neste Colegiado recurso hierárquico nos moldes do artigo 80 da Lei nº 10.094/2013, diante da sentença prolatada na instância prima que considerou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001166/2015-75 (fl. 03), lavrado em 27/7/2015, em face da empresa CCB – CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL LTDA., acima qualificada, constam as seguintes acusações:

CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL >> Falta de recolhimento do ICMS, em virtude de o contribuinte ter aproveitado o crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao devido, tendo em vista a inobservância da correta forma para a apuração do imposto em cada período.

CRÉDITO INDEVIDO (ICMS FRETE MODALIDADE CIF) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte se creditou do ICMS relativo à prestação de serviço de transporte, modalidade CIF, sem que houvesse o respectivo destaque no corpo da(s) nota(s) fiscal(is) correspondente(s), resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

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.

NOTA EXPLICATIVA: UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL ORIUNDO DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO DA EMPRESA EQUIVOCADAMENTE CLASSIFICADAS COMO INSUMOS.

CRÉDITO INEXISTENTE >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte utilizou crédito(s) de ICMS sem amparo documental, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ O ATIVO FIXO 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 bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento.

NOTA EXPLICATIVA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DE AQUISIÇÕES DESTINADAS AO ATIVO FIXO DA EMPRESA, PELO FATO DO EQUÍVOCO COMETIDO AO ENQUADRAR AS MERCADORIAS COMO FOSSEM AMPARADAS PELO DIFERIMENTO.

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.

NOTA EXPLICATIVA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DE PRODUTOS DESTINADOS AO USO E CONSUMO DA EMPRESA PELO FATO DE EQUÍVOCO NA CLASSIFICAÇÃO DAS MERCADORIAS COMO INSUMOS.

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00) >> Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista o sujeito passivo por substituição, contrariando dispositivos legais, vendeu mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.

NOTA EXPLICATIVA: INCLUSÃO A MENOR DO VALOR DO FRETE MODALIDADE FOB EM OPERAÇÕES INTERNAS NA BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NOS EXERCÍCIOS DE 2010 A 2011 E NÃO INCLUSÃO DO VALOR DO FRETE NA MODALIDADE FOB EM OPERAÇÕES INTERNAS NA BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NOS EXERCÍCIOS DE 2012 E 2013, RESULTANDO EM RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Em decorrência destes fatos, a fiscalização lançou, de ofício, um crédito tributário na quantia total de

R\$ 16.694.075,83 (dezesesseis milhões, seiscentos e noventa e quatro mil, setenta e cinco reais e oitenta e três centavos), sendo R\$ 8.139.553,54 (oito milhões, cento e trinta e nove mil, quinhentos e cinquenta e três reais e cinquenta e quatro centavos) de ICMS, R\$ 7.070.967,40 (sete milhões, setenta mil, novecentos e sessenta e sete reais e quarenta centavos) de multa por infrações e R\$ 1.483.554,89 (um milhão, quatrocentos e oitenta e três mil, quinhentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e nove centavos) a título de multa por reincidência, nos termos do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

Foram apontados, como infringidos, os artigos destacados na tabela abaixo, para os quais foram propostas multas com fulcro nos seguintes dispositivos:

Acusação	Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO)	Art. 78, I, II e III, do RICMS/PB	Art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96
CRÉDITO INDEVIDO (ICMS FRETE MODALIDADE CIF)	Art. 72, § 2º, II c/c art. 106, II, “a”, do RICMS/PB	Art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96
CRÉDITO INDEVIDO (USO E/OU CONSUMO)	Art. 72, § 1º, I, do RICMS/PB	Art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96
CRÉDITO INEXISTENTE	Art. 72 e art. 73 c/c art. 77, todos do RICMS/PB	Art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96
DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ O ATIVO FIXO)	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
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
ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (SAÍDAS INTERNAS)	Art. 395 c/c art. 397, III e art. 399, II, “b”, todos do RICMS/PB	Art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96

No dia 04 de setembro de 2015, foi lavrado um Termo Complementar de Infração (fls. 137 e 138), com as seguintes acusações:

CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL >> Falta de recolhimento do ICMS, em virtude de o contribuinte ter aproveitado o crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao devido, tendo em vista a inobservância da correta forma para a apuração do imposto em cada período.

CRÉDITO INDEVIDO (ICMS FRETE MODALIDADE CIF) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte se creditou do ICMS relativo à prestação de serviço de transporte, modalidade CIF, sem que houvesse o respectivo destaque no corpo da(s) nota(s) fiscal(is) correspondente(s), resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

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.

CRÉDITO INEXISTENTE >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte utilizou crédito(s) de ICMS sem amparo documental, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

Dessa peça complementar, foi lançado um crédito tributário no valor total de R\$ 542.409,18 (quinhentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e nove reais e dezoito centavos), sendo R\$ 271.204,59 (duzentos e setenta e um mil, duzentos e quatro reais e cinquenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 78, I, II e III; 72, § 2º, II c/c 106, II, “a”; 72, § 1º, I; 72 e 73 c/c 77, todos do RICMS/PB e R\$ 271.204,59 (duzentos e setenta e um mil, duzentos e quatro reais e cinquenta e nove centavos) de multa por infração, com base no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

As ciências do Auto de Infração e do Termo Complementar de Infração deram-se de forma pessoal, nos termos do artigo 46, II, da Lei nº 10.094/13, em 29/07/15 e 14/09/15, respectivamente.

Com a devida intimação das imputações fiscais, a autuada, por intermédio de advogada devidamente habilitada para representá-la (fls. 218), apresentou reclamação tempestiva aos lançamentos indiciários, protocolada em 28/08/2015 (fls. 141 *usque* 191), que foram todas bem relatadas na decisão recorrida e passo a apresentar uma síntese dos pontos abordados, senão vejamos:

- que os créditos tributários lançados na peça acusatória cujos fatos geradores ocorreram nos meses de janeiro a julho de 2010 (até o dia 28/07/2010) foram alcançados pela decadência, em observância ao que preceitua o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;

- que a sistemática de apuração do coeficiente de creditamento realizada pelo Fisco não encontra respaldo na legislação que foi apontada como violada na peça acusatória;

- que no período de janeiro de 2011 a agosto de 2013, os saldos acumulados (base de cálculo a ser apropriado) em decorrência da aquisição de bens do ativo imobilizado indicado pela Fiscalização no “Demonstrativo Crédito Indevido Ativo Permanente 2010 a 2013” divergem daqueles consignados no Controle Manual do Ativo Imobilizado elaborado pela Impugnante em substituição ao CIAP e que serviram como base para a apuração dos créditos lançados nos Livros Registros de Apuração do ICMS do período autuado, não tendo sido apresentada, pela Fiscalização, qualquer justificativa para a referida divergência. Portanto, impõem-se os seus ajustes, implicando improcedência total da exigência tributária;
- que no tocante à acusação de falta de recolhimento do ICMS pelo creditamento indevido de ICMS sobre frete na modalidade CIF sem destaque na nota fiscal, é importante observar que, de forma equivocada, a Impugnante fez consignar, nos dados adicionais das notas fiscais eletrônicas relacionadas pela Fiscalização, que o frete seria de responsabilidade do Emitente (modalidade CIF), porém, na realidade, as vendas foram acobertadas por notas fiscais cujas mercadorias nelas relacionadas foram transportadas na modalidade FOB;
- que os produtos cujos créditos foram apontados como indevidos pela fiscalização por terem sido considerados destinados ao uso e/ou consumo afiguram-se como efetivos insumos do seu processo produtivo;
- que a acusação de falta de recolhimento do diferencial de alíquotas nas aquisições de bens destinados ao seu ativo fixo não procede, uma vez que amparada pelo diferimento de que trata o artigo 10, IX, do RICMS/PB. Todos os bens e mercadorias listados pela fiscalização na planilha denominada “FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DIFAL RELATIVAMENTE A OPERAÇÕES EQUIVOCADAMENTE ENQUADRADAS EM DIFERIMENTO”, foram adquiridos e integrados a máquinas, aparelhos e equipamentos que integram o parque fabril da Impugnante;
- que ao lavrar o auto de infração, o Fisco imputa à Impugnante uma acusação de ter recolhido ICMS-ST a menor em função de não ter incluído ou ter incluído a menor o valor do frete na base de cálculo do imposto. Porém, conforme disposições do RICMS/PB, a base de cálculo do imposto retido abrange o frete, seguro e outros encargos desde que estes encargos possam ser cobrados ou transferidos para o adquirente;
- que no caso das vendas autuadas, a própria Fiscalização reconhece que o frete foi contratado sob a modalidade FOB, cujas despesas correm por conta do adquirente do cimento vendido pela Autuada, de forma que a despesa do frete jamais poderia integrar a base de cálculo do ICMS-ST;
- que a aplicação da multa por reincidência, a Autoridade Fazendária deve comprovar a existência da ocorrência de duas infrações à norma vigente, cometidas pela mesma pessoa no prazo de 5 (cinco) anos, conforme disposto no artigo 39 da Lei nº 10.094/13. Como a penalidade fora aplicada pela Auditora Fiscal sem que fosse demonstrado o atendimento aos referidos requisitos, deve-se reconhecer a improcedência da multa por reincidência.

Por fim, requer a total improcedência do Auto de Infração, ou caso restem superados os argumentos defensuais, seja o lançamento julgado parcialmente procedente, a fim de que seja afastada a multa por reincidência.

Em 13/10/2015, a Impugnante protocolou defesa tempestiva ao Termo Complementar de Infração com argumentos contrários a feitura fiscal, conforme às fls. 1.119 a 1.125 dos autos.

Sendo os autos conclusos a instância prima, com informação de existir informações de reincidência fiscal, foram distribuídos ao Julgador Fiscal, Sidney Watson Fagundes da Silva, que declinou seu entendimento pela procedência parcial do auto de infração, com exclusão de parte do lançamento

em virtude de decadência na dicção do art. 150, §4º do CTN, com ajustes de valores apurados pela fiscalização e da multa por reincidência, conforme sentença às fls. 1190/1248 autos.

Em face do veredito o crédito tributário original passou a ser constituído do valor de R\$ 9.273.605,36, sendo R\$ 4.877.722,58, de ICMS, de R\$ 3.891.839,64, de multa infracional e de R\$ 504.043,14, de multa recidiva.

Notificado o contribuinte acerca da sentença monocrática, por Aviso de Recebimento – AR, datado de 21/6/2016 (fls.1251), a empresa autuada não compareceu em grau de recurso.

Na sequência, os autos foram remetidos a esta Casa, com distribuição a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

Foi relato.

VOTO

A exigência que motivou o presente contencioso fiscal tem origem na conduta da autuada, que consistiu nas diversas irregularidades evidenciadas pelas acusações acima relatadas, com decisão pela parcial procedência da feitura fiscal, diante do acolhimento da preliminar que reconheceu a existência de decadência em parte do lançamento indiciário.

De início, vejo que a demanda fiscal atende os requisitos normativos previstos pela legislação fiscal de regência, estando corretamente evidenciada a pessoa do infrator, a descrição da conduta denunciada, a capitulação legal dos dispositivos violados e a penalidade aplicada.

Em pauta recurso de ofício, diante da decisão tomada pelo julgador singular de procedência parcial dos lançamentos indiciários, onde parto para análise de mérito da decisão, separando as acusações que tiveram derrocada e aquelas que tiveram a sua exigibilidade mantida, no fito de tornar o desfecho da questão mais objetivo e claro, sendo mais compreensivo para as partes interessadas, uma vez que os trâmites estão dentro das diretrizes regulamentares do imposto.

Em face de não existir recurso voluntário, impõe-se apreciar as razões meritórias e motivadoras da

decisão proferida pela instância “**a quo**”, donde, parto para análise dos autos com base no desfecho das questões enfrentadas e dispostas na decisão recorrida, visando uma compreensão mais clara e objetiva da matéria processual, uma vez que os trâmites estão dentro das diretrizes regulamentares, senão vejamos:

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA ACOLHIDA:

De fato, acertada foi a decisão tomada pelo ilustre julgador fiscal ao perceber que houve o escoamento do prazo decadencial para a constituição do crédito do imposto em relação à parte das acusações pertinentes aos períodos objeto do auto de infração, considerando o prazo previsto no art. 150, §4º, do CTN.

Do auto de infração constata-se que o contribuinte foi cientificado em 29/7/2015, data de conhecimento da constituição do crédito tributário. Se considerado o prazo de cinco anos, para efeito de homologação tácita, contados a partir da data dos fatos geradores, conforme prevê o §4º do art. 150, do CTN, restariam decaídos os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos de janeiro até junho de 2010, excetuando, porém, àqueles oriundos da exigência fiscal pertinente a acusação de crédito indevido, bem como para a acusação de falta de recolhimento de ICMS –DIFAL e ICMS – ST que tiveram devida análise do julgador fiscal, considerando os fatos geradores ocorridos até 29/7/2010, conforme tabelas dispostas às fls.1201 a 1211 dos autos.

Tal situação encontra-se de acordo com a espécie normativa aplicável ao caso que é o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, *in fine*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Andou bem o julgador quando fundamentou que a regra é que, se houver declaração por parte do contribuinte de valores devidos e com recolhimento antecipado do tributo, o prazo para a homologação pela Administração Pública do crédito é de cinco anos a contar do fato gerador. Pois, existindo valor declarado há objeto a ser homologado. Estão extintos, pois, os créditos cujo fato gerador é anterior a cinco anos da respectiva cientificação de cobrança, consubstanciada na lavratura do auto de infração.

Portanto já havia decaído o direito de o Fisco autuar o contribuinte, em relação ao crédito tributário compreendido entre janeiro a junho de 2010 e de 1º a 29/7/2010. Ademais, não se constatou qualquer dolo, fraude ou simulação alegado pela fiscalização, o que acarretaria na aplicação do art. 173, I do CTN.

Neste mesmo sentido, destaco que o próprio Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba já firmou posicionamento no sentido de que, havendo valor declarado, como no caso *in examine*, estaria o lançamento sujeito ao prazo decadencial disciplinado no art. 150, parágrafo 4º do CTN. A propósito, importante transcrever o seguinte precedente:

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).

Com esses fundamentos, acompanho o entendimento de que houve decadência parcial relativa aos créditos decorrentes dos fatos geradores detectados nas planilhas citadas na decisão recorrida, ficando mantida a exigibilidade para os demais lançamentos apurados.

Portanto, vejo acertada a decisão que improcedeu os lançamentos acometidos pelo prazo decadencial.

DA NEGATIVA DE DILIGÊNCIA:

Da mesma forma, entendo correto o desfecho fundamento pela decisão quanto à pretensão da autuada em converter o julgamento em diligência, ao rejeitar o pedido formulado, por estarem ausentes às condições necessárias, de acordo com o art. 61 da Lei nº 10.094/2013, que ensejaria a sua realização. Ademais, os elementos de prova constantes nos autos foram suficientes para a formação do juízo para decisão da demanda tributária.

Assim, comungo com o indeferimento da diligência, pois os dados contidos no Auto de Lançamento, conjugados com os documentos carreados aos autos, mostram-se suficientes à pronta solução do processo.

DO MÉRITO DE CADA ACUSAÇÃO:

Acusação 1:

Crédito indevido (ativo imobilizado):

Para esta denúncia, a fiscalização constatou que a empresa fiscalizada utilizou-se de créditos fiscais, tidos como indevidos, decorrentes das aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, em desacordo as disposições contidas no artigo 78, I, II e III, do RICMS/PB, conforme norma abaixo:

Art. 78. Para efeito do disposto no art. 72, relativamente aos créditos decorrentes das aquisições, a partir de 1º de janeiro de 2001, de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, deverá ser observado (Lei nº 7.334/03):

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado mensalmente será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior; (g. n.)

Neste contexto, verifico acerto de análise da decisão singular que reconheceu alguns equívocos na metodologia de cálculo do coeficiente de creditamento do CIAP, diante da conferência de cada um dos CFOP listados pela Autuada, às fls. 161, pois, segundo afirma, não representam transferência de titularidade e devem ser excluídos do cálculo da proporcionalidade de que dispõe o artigo 78, III, do RICMS/PB.

A relação apresentada pela defesa contém, de fato, alguns CFOP cujos valores não devem ser computados no denominador do coeficiente de creditamento do CIAP, no entanto, chegou-se à conclusão que, para fins de apuração dos valores das operações de saídas e prestações realizadas, devem ser computados apenas os valores das saídas que afiguram caráter definitivo, que transfiram a titularidade dos produtos, devendo ser desconsideradas as saídas provisórias, tais como remessa para conserto, para industrialização, as quais constituem simples deslocamentos físicos, sem implicações de ordem patrimonial.

Como consequência deste entendimento, comungo com o julgador singular que reconheceu a necessidade de se expurgarem os totais referentes aos seguintes CFOP, abaixo:

5.554

Remessa de bem do ativo imobilizado para uso de fora do estabelecimento

5.901	Remessa para industrialização por encomenda
5.915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo
6.555	Devolução de bem do ativo imobilizado de terceiro, recebido para uso no estabelecimento
6.912	Remessa de mercadoria ou bem para demonstração
6.913	Retorno de mercadoria ou bem recebido para demonstração
6.915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo
6.918	Devolução de mercadoria recebida em consignação mercantil ou industrial
6.920	Remessa de vasilhame ou sacaria
6.921	Devolução de vasilhame ou sacaria

Diante da exclusão destas operações, restam novos valores de repercussão tributária frente à denúncia apurada, diante do refazimento dos cálculos dos coeficientes de creditamento do CIAP, o que acarretou a alteração dos montantes relativos aos créditos indevidos, consoante indicado nas planilhas a seguir, sendo estes, pelos motivos já expostos, os montantes dos tributos devidos^[1], com exclusão dos períodos alcançados pela decadência, senão vejamos:

MÊS/ANO	OPERAÇÕES		COEFICIENTE DE CREDITAMENTO	SALDO ACUMULADO (BASE DO CRÉDITO A SER APROPRIADO)	CRÉDITO A SER APROPRIADO	CRÉDITO A SER APROPRIADO (CAPIA PERMANENTE)
	TRIBUTADAS E EXPORTAÇÃO	TOTAL DAS SAÍDAS				

jan/10	R\$ 17.662.734,11	R\$ 18.688.134,17	0,94513	R\$ 3.440.286,02	R\$ 67.740,02	R\$
fev/10	R\$ 15.982.599,49	R\$ 17.091.904,84	0,93510	R\$ 3.468.293,18	R\$ 67.566,51	R\$
mar/10	R\$ 20.642.313,68	R\$ 21.494.397,59	0,96036	R\$ 3.428.180,90	R\$ 68.589,18	R\$
abr/10	R\$ 18.207.745,17	R\$ 18.924.224,24	0,96214	R\$ 3.426.522,05	R\$ 68.683,18	R\$
mai/10	R\$ 17.352.612,04	R\$ 18.080.663,40	0,95973	R\$ 3.438.901,64	R\$ 68.758,91	R\$
jun/10	R\$ 17.782.442,97	R\$ 18.633.474,99	0,95433	R\$ 3.438.307,91	R\$ 68.359,85	R\$
jul/10	R\$ 19.713.597,30	R\$ 20.401.760,48	0,96627	R\$ 3.443.524,93	R\$ 69.320,27	R\$
ago/10	R\$ 19.351.598,19	R\$ 20.022.814,58	0,96648	R\$ 3.403.895,23	R\$ 68.537,25	R\$
set/10	R\$ 19.490.181,36	R\$ 21.263.804,01	0,91659	R\$ 3.399.953,13	R\$ 64.924,20	R\$
out/10	R\$ 17.973.377,83	R\$ 19.458.101,24	0,92370	R\$ 3.364.367,24	R\$ 64.742,79	R\$
nov/10	R\$ 21.203.410,01	R\$ 22.212.124,00	0,95459	R\$ 3.350.078,81	R\$ 66.623,80	R\$
dez/10	R\$ 23.156.431,45	R\$ 23.889.752,47	0,96930	R\$ 3.353.216,50	R\$ 67.714,29	R\$

TOTAL

MÊS/ANO	OPERAÇÕES	COEFICIENTE	SALDO	CRÉDITO A	CR
---------	-----------	-------------	-------	-----------	----

	TRIBUTADAS EXPORTAÇÃO	TOTAL DAS SAÍDAS	DE CREDITAM ENTO	ACUMULADO (BASE DO CRÉDITO A SER APROPRIADO)	SER APROPRIADO	SE AP (CA PE EM
jan/11	R\$ 21.055.360,25	R\$ 21.680.559,05	0,97116	R\$ 3.325.752,67	R\$ 67.288,51	R\$
fev/11	R\$ 21.034.341,49	R\$ 21.785.413,65	0,96552	R\$ 3.256.817,48	R\$ 65.511,16	R\$
mar/11	R\$ 23.300.516,28	R\$ 23.997.931,15	0,97094	R\$ 3.250.745,98	R\$ 65.755,72	R\$
abr/11	R\$ 19.710.293,11	R\$ 20.567.039,38	0,95834	R\$ 3.148.898,02	R\$ 62.869,31	R\$
mai/11	R\$ 11.142.198,92	R\$ 12.459.001,28	0,89431	R\$ 3.175.859,61	R\$ 59.170,84	R\$
jun/11	R\$ 22.078.171,78	R\$ 23.028.797,29	0,95872	R\$ 3.242.610,66	R\$ 64.765,75	R\$
jul/11	R\$ 17.486.341,91	R\$ 18.226.080,43	0,95941	R\$ 3.293.659,86	R\$ 65.832,93	R\$
ago/11	R\$ 19.991.521,89	R\$ 20.742.240,55	0,96381	R\$ 3.305.981,86	R\$ 66.381,86	R\$
set/11	R\$ 22.996.430,19	R\$ 25.917.043,14	0,88731	R\$ 3.326.964,74	R\$ 61.500,97	R\$
out/11	R\$ 22.059.190,31	R\$ 22.907.725,27	0,96296	R\$ 3.327.795,06	R\$ 66.761,02	R\$
nov/11	R\$ 23.028.625,54	R\$ 24.007.228,51	0,95924	R\$ 3.281.611,45	R\$ 65.580,08	R\$
dez/11	R\$ 24.517.945,23	R\$ 26.304.302,58	0,93209	R\$ 3.089.351,51	R\$ 59.990,62	R\$

TOTAL

MÊS/ANO	OPERAÇÕES		COEFICIENTE DE CREDITAMENTO	SALDO ACUMULADO (BASE DO CRÉDITO A SER APROPRIADO)	CRÉDITO A SER APROPRIADO	CRÉDITO A SER APROPRIADO (CAPÍTULO EM)
	SAÍDAS TRIBUTADAS	TOTAL DAS SAÍDAS				
jan/12	R\$ 23.639.085,04	R\$ 24.813.811,14	0,95266	R\$ 3.157.254,61	R\$ 62.662,19	R\$
fev/12	R\$ 27.968.025,65	R\$ 29.221.918,06	0,95709	R\$ 3.082.938,40	R\$ 61.471,91	R\$
mar/12	R\$ 24.015.594,45	R\$ 25.072.247,83	0,95786	R\$ 3.325.946,58	R\$ 66.370,35	R\$
abr/12	R\$ 20.853.368,33	R\$ 21.942.795,52	0,95035	R\$ 3.337.743,83	R\$ 66.083,95	R\$
mai/12	R\$ 24.532.885,39	R\$ 25.656.080,25	0,95622	R\$ 3.356.091,29	R\$ 66.857,61	R\$
jun/12	R\$ 20.372.243,76	R\$ 21.361.345,61	0,95370	R\$ 3.388.739,60	R\$ 67.329,78	R\$
jul/12	R\$ 20.989.256,54	R\$ 21.981.091,79	0,95488	R\$ 3.414.267,64	R\$ 67.921,01	R\$
ago/12	R\$ 24.907.837,42	R\$ 26.084.231,78	0,95490	R\$ 3.414.267,64	R\$ 67.922,60	R\$
set/12	R\$ 22.218.032,06	R\$ 23.329.170,51	0,95237	R\$ 3.387.543,18	R\$ 67.212,48	R\$
out/12	R\$ 25.521.360,95	R\$ 26.814.703,95	0,95177	R\$ 3.394.983,36	R\$ 67.317,38	R\$

nov/12	R\$ 25.023.397,02	R\$ 26.263.467,99	0,95278	R\$ 3.432.368,58	R\$ 68.131,33	R\$
dez/12	R\$ 22.396.817,68	R\$ 23.435.672,15	0,95567	R\$ 4.014.392,78	R\$ 79.925,90	R\$
TOTAL						
MÊS/ANO	OPERAÇÕES		COEFICIENTE DE CREDITAM ENTO	SALDO ACUMULADO (BASE DO CRÉDITO A SER APROPRIADO)	CRÉDITO A SER APROPRIADO	CR SE AP (CA PE EM
	SAÍDAS TRIBUTADAS	TOTAL DAS SAÍDAS				
jan/13	R\$ 23.509.705,06	R\$ 24.684.547,53	0,95241	R\$ 4.003.744,86	R\$ 79.441,45	R\$
fev/13	R\$ 18.168.953,23	R\$ 19.124.243,00	0,95005	R\$ 3.991.076,94	R\$ 78.994,07	R\$
mar/13	R\$ 18.398.995,61	R\$ 19.620.582,67	0,93774	R\$ 3.934.425,61	R\$ 76.863,88	R\$
abr/13	R\$ 21.582.208,25	R\$ 22.564.187,65	0,95648	R\$ 3.816.427,81	R\$ 76.048,73	R\$
mai/13	R\$ 22.304.862,97	R\$ 23.374.888,73	0,95422	R\$ 3.571.181,62	R\$ 70.993,85	R\$
jun/13	R\$ 17.327.559,61	R\$ 18.183.479,97	0,95293	R\$ 3.373.383,80	R\$ 66.970,71	R\$
jul/13	R\$ 17.655.199,93	R\$ 18.480.102,83	0,95536	R\$ 3.246.586,22	R\$ 64.618,07	R\$
ago/13	R\$ 22.549.385,06	R\$ 23.642.209,71	0,95378	R\$ 3.076.114,68	R\$ 61.123,46	R\$
set/13	R\$	R\$	0,95974	R\$	R\$ 59.106,10	R\$

	23.287.577,53	24.264.493,29		2.956.109,02		
out/13	R\$ 23.459.420,50	R\$ 24.680.506,76	0,95052	R\$ 2.238.507,34	R\$ 44.328,24	R\$
nov/13	R\$ 24.675.842,43	R\$ 25.471.848,13	0,96875	R\$ 2.165.539,42	R\$ 43.705,53	R\$
dez/13	R\$ 19.952.650,28	R\$ 20.475.682,97	0,97446	R\$ 2.019.108,71	R\$ 40.990,26	R\$

TOTAL

Pelo exposto, acertada foi a decisão de parcial procedência dos lançamentos pertinentes.

Acusação 2:

- Crédito indevido (ICMS frete modalidade CIF):

Nesta acusação, esta relatoria verifica a coerência no deslinde meritório da decisão que decretou a improcedência do lançamento indiciário, diante da constatação de que os elementos de prova apresentados pela Auditoria, para embasar a acusação em comento, encontram-se em dissonância com a denúncia formulada. Os demonstrativos por ela trazidos indicam que os serviços de transporte relativos às notas fiscais neles relacionados foram efetuados sob a modalidade CIF, ao passo que as notas fiscais destacadas na planilha fiscal, também, estão presentes no demonstrativo do ICMS ST a recolher pela não inclusão do frete modalidade FOB em operações internas.

Pela contradição constatada, acato a fundamentação da decisão recorrida de que a materialidade da infração não fora demonstrada pelo Fisco, diante da falta de comprovação de que, efetivamente, a empresa tenha escriturado os créditos fiscais.

Para que se proceda à glosa de créditos fiscais, é condição *sine qua non* que os mesmos tenham sido tomados pela empresa. Na ausência de provas de que isto tenha ocorrido, não há que se falar em creditamento indevido.

Diante das provas apresentadas pela defesa e da fragilidade da acusação, acompanho a decretação de improcedência dos lançamentos efetuados a título de CRÉDITO INDEVIDO (ICMS FRETE MODALIDADE CIF) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02).

Acusações 3 e 4:

- CRÉDITO INDEVIDO (MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) E DE FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS (MERCADORIAS PARA O USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)

Destas acusações, temos que o tema central recai na discordância existente entre fisco e contribuinte de que as mercadorias adquiridas teriam ou não destinação como “insumos produtivos” ou se seriam classificadas como de “uso e/ou consumo” do estabelecimento adquirente relativo às denúncias de crédito indevido e falta de recolhimento do ICMS – Diferencial de Alíquotas (itens nº 0194 e 0245 do Auto de Infração), levando a Fiscalização a enquadrar a conduta como infringente ao artigo 72, § 1º, I, do RICMS/PB, *in verbis*:

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;

No entanto, vejo razões de fundamentação plena no entendimento apresentado pela decisão recorrida de que as mercadorias adquiridas pela empresa fiscalizada não exercem primazia no resultado da produção ao ponto de serem considerados insumos produtivos, como se vê da relação de mercadorias contida na mídia digital (CD-ROM) apresentada pela fiscalização, pois estes não se incorporam, de forma essencial, ao produto final como elemento indissociável e indispensável no resultado final do produto acabado, motivo pelo qual fica afastada a possibilidade do crédito de ICMS, não havendo qualquer óbice ao princípio da não-cumulatividade, pois são todos consumidos e desgastados sem relação direta na etapa subsequente da cadeia produtiva, cabendo, também, a complementação da carga tributária do ICMS - DIFAL.

Portanto, conclui-se que, apesar de participarem de etapas de produção do cimento, nenhum destes itens integra o produto final na condição de insumos (matéria prima ou produto intermediário), motivo pelo qual reconheço como legítima repercussão tributária apurada para estas denúncias, com ressalva, como bem alegou o douto julgador, sobre o período atingido pelo instituto da decadência.

Acusação 5:

- CRÉDITO INEXISTENTE:

Em relação a esta irregularidade fiscal, é de conhecimento público que o direito de utilização de créditos fiscais para compensação de débitos do ICMS, decorre de expressa disposição de norma constitucional disciplinada pela Lei Complementar de nº 87/96, com recepção plena em nossa legislação tributária, estabelecendo nos artigos 72 e 73 do RICMS/PB, o direito de usufrutos de créditos fiscais desde que condicionados a comprovação documental da existência dos mesmos, consoante se extrai do artigo 77 do RICMS/PB. Senão vejamos:

Art. 77. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos neste Regulamento. (g.n.)

Nesta toada, havendo provas documentais idôneas nos autos da origem dos valores utilizados como créditos fiscais, estas elidem a acusação de utilização de créditos inexistentes, sendo mantida em relação àqueles não comprovados.

Analisando o presente caderno processual, vejo como acertada a decisão singular que improcedeu a exigência baseada em creditamento inexistente, ante a falta de repercussão tributária do fato apurado diante da constatação de provas documentais apresentadas pela defesa, corresponde ao total do ICMS Diferido (Importação) discriminado nas notas fiscais nº 95668 e 95661 (fls. 1.071 e 1.072, respectivamente), conforme quadro abaixo:

Nota Fiscal nº	ICMS Diferido	Declaração de Importação nº
95668	R\$ 43.792,07	10/1392958-8
95661	R\$ 26.214,62	10/1492021-5

Como demonstrou a decisão singular, foi constatado no Livro Registro de Apuração do ICMS da CBB - Cimpor Cimentos do Brasil Ltda., a escrituração, sob a codificação fiscal 3.101 (fls. 1.063), do valor contábil de R\$ 411.804,05 (quatrocentos e onze mil, oitocentos e quatro reais e cinco centavos), representando o resultado da adição dos valores totais consignados nas notas fiscais nº 95668 e 95661 (R\$ 257.600,41 e R\$ 154.203,64 respectivamente).

Dessa forma, verifica-se a falta de repercussão tributária na análise fiscal, motivo que me faz comungar com decisão singular, que atestou a iliquidez e incerta do crédito tributário exigido para a denúncia ora em comento, considerando-a improcedente.

Acusação 6:

– FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS (MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO)

A questão gravita sobre o entendimento equivocado da autuada de que o ICMS incidente nas entradas de mercadorias para o estabelecimento industrial destinada ao ativo fixo estaria ao abrigo do diferimento, previsto no art. 10, IX, do RICMS/PB, posto se tratar de aquisições de máquinas, equipamentos ou aparelhos relacionados com o processo produtivo de cimento, que constitui atividade fim do estabelecimento.

A decisão recorrida foi precisa ao correlacionar que a fruição do benefício do diferimento somente se aplica quando atendida as três condições impostas pelo artigo 10, inciso IX, §8º do RICMS/PB, senão vejamos:

Art. 10. O pagamento do imposto será diferido:

(...)

*IX - nas operações internas, interestaduais e de importação, **realizadas com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais(1)** destinados a **integrar o ativo fixo de estabelecimento industrial(2)** e **relacionados com o processo produtivo(3)**, observado o disposto no § 8º (Decreto nº 19.111/97);*

Na análise das provas apresentadas pela auditora fiscal responsável pelo feito fiscal, e pelas alegações apresentadas na reclamação, ficou demonstrado que os produtos identificados, de fato, constituem-se em bens que foram incorporados ao ativo fixo da Empresa, todavia não preenchem um (1) dos requisitos estabelecidos para fruição do instituto do diferimento acima transcritos, ou seja, não possuem características de máquinas, aparelhos ou equipamentos industriais, pois se destinam a reparo e substituição de peças e manutenção de equipamento.

Sob esse ângulo, impõe-se realçar que o benefício do diferimento visa à redução do custo na instalação do parque fabril para incentivar a produção de bens neste Estado. Portanto, alcança tão-somente as aquisições de máquinas, equipamentos ou aparelhos para o complexo produtivo, e não as partes e peças para manutenção e reparo do seu maquinário, ou, ainda, as aquisições de bens e produtos que não guardam relação direta com o processo industrial, como se infere da relação e da notas fiscais.

Neste contexto, atesto coerência na decisão de procedência, cabendo, assim, a exigência do ICMS – Diferencial de Alíquota na forma proposta pela fiscalização.

Acusação 7:

- Recolhimento a menor de icms substituição tributária:

De acordo com a denúncia acima, a infração decorreu de erro no cálculo do ICMS/ST nas operações de saídas internas de cimento, cujo Frete FOB incluído na base de cálculo do imposto se fez com valor injustificadamente reduzido nos exercícios de 2010 e 2011, e sem inclusão na base de cálculo, nos exercícios de 2012 e 2013, conforme denotam as respectivas planilhas e cópia de mídia CD-ROW de notas fiscais de saídas às fls. 130 a 134 dos autos.

Efetivamente, a base de cálculo para as operações tributadas segundo o regime da Substituição Tributária, deve ser formada pela despesa de frete, além de outras, consoante se infere da do art. 395, II, alínea “b” do RICMS/PB, *in verbis*:

“Art. 395. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I – (...)

II – em relação às operações subsequentes, obtido pelo somatório das parcelas seguintes:

a) (...)

*b) O montante dos valores de seguro, **de frete**, impostos e outros encargos cobrados ou transferidos aos adquirentes ou tomadores de serviço não sendo admitidos descontos condicionado ou não”.*

No entanto, atribuo acerto na fundamentação da decisão ao explicitar que o frete, seja na modalidade CIF ou FOB deve ser incluído na formação da base de cálculo do ICMS-Substituição Tributária, na forma preconizada pelo Protocolo ICM 11/85 e mais tarde pela Lei Complementar nº 87/96.

Ademais, o objetivo de sua inclusão na base de cálculo da Substituição Tributária é alcançar o preço real praticado na operação subsequente, com todos os encargos cobrados ou transferidos ao adquirente das mercadorias que os suporta como custos.

Assim, merece destaque o fato de a empresa fiscalizada assim proceder quanto a inclusão devida do frete na base de cálculo do ICMS/ST, pois, no período de 2010 e 2011, incluiu parte deste valor no cálculo do imposto a reter a título de substituição tributária, conforme se percebe nas planilhas de DEMONSTRATIVO da DIFERENÇA ST 2010 e 2011 apresentada pela Fiscalização na mídia inserta às fls. 134 dos autos.

Diante do que, resta-me apenas confirmar a sentença “a quo”, para reconhecer a legitimidade da exigência fiscal relativa ao ICMS Substituição Tributária retido a menor, consoante atestam os demonstrativos, planilhas e CDROW parte integrante dos autos.

DO TERMO COMPLEMENTAR DE INFRAÇÃO:

Em relação ao Termo Complementar de Infração, corroboro com o ajuste promovido pelo julgador singular que, de forma imparcial e justa, reduziu os valores exigidos indevidamente pela fiscalização, diante da ocorrência de duplicidade, fato demonstrado em tabela explicativa contida às fls. 1238/1239 dos autos, garantido, assim, a liquidez e certeza do crédito tributário devido.

DA MULTA RECIDIVA:

No tocante a exclusão de parte da multa recidiva promovida pelo julgador singular, verifico acerto de fundamentação ao identificar erro de aplicação da norma punitiva, ou seja, não demonstrou o atendimento aos requisitos estabelecidos no artigo 39, da Lei nº 10.094/13, *ipsis verbis*:

Art. 39. *Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado.*

De fato, para caracterizar a infração como reincidente, faz-se necessária a ocorrência, cumulativa, de três requisitos:

- A conduta deve ter violado o mesmo dispositivo legal de outra praticada anteriormente;
- A ação (ou omissão) deve ser atribuída a mesma pessoa natural ou jurídica; e
- Deve ter sido cometida dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa.

A multa recidiva está prevista no artigo 87 da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

Art. 87. *A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva.*

Parágrafo único. *Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.*

A aplicação da multa por reincidência decorre da constatação, pelo auditor fiscal, da existência de antecedentes fiscais, nos termos do artigo 38 da Lei nº 10.094/13:

Art. 38. *Constatada a existência de antecedentes fiscais e configurada a reincidência, de imediato, o auditor fiscal, proporá a multa recidiva, nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379, de 02 de dezembro de 1996.*

§ 1º Para fins do disposto no “caput”, no momento da lavratura do Auto de Infração, o autor do procedimento efetuará a pesquisa sobre antecedentes fiscais do sujeito passivo no sistema de controle da Secretaria de Estado da Receita.

§ 2º No Termo de Antecedentes Fiscais deverá constar:

I - o número do processo do qual conste a decisão que houver condenado o contribuinte por idêntica infração;

II - a data do julgamento que tornou definitiva a decisão;

III - os dispositivos infringidos;

IV - a data da ciência, ao autuado, da decisão final administrativo-tributária ou da lavratura do Termo de Revelia;

V – a data de pagamento da infração.

Deste contexto, não vejo como deixar de acompanhar a prudente análise dos fatos condicionantes, demonstrados pela decisão, para efeito da configuração da reincidência, na qual faço repisar neste voto, no sentido de evidenciar a necessidade de exclusão promovida, senão vejamos:

Processo nº	Início da Contagem do Prazo para Aplicação da Multa Recidiva	Observação
1489842011-7	20/06/2012	Data do Julgamento
0786262008-9	15/07/2014 (*)	Data da Inscrição em D
0572152008-6	31/08/2011	Data do Julgamento
1119772008-1	13/05/2014 (*)	Data da Inscrição em D

0746202012-2

28/08/2012

Data do Pagamento

(*) Fonte: Sistema ATF (Módulo Dívida Ativa)

De pronto, salta aos olhos a necessidade de exclusão da multa recidiva originada dos processos nº 0786262008-9 e 1119772008-1, uma vez que a data de inscrição em dívida ativa dos créditos a eles relativos ocorreu em 15/07/2014 e 13/05/2014, respectivamente, ou seja, em momento posterior às datas dos fatos geradores descritos no Auto de Infração em tela.

Para os demais créditos decorrentes da aplicação da multa recidiva, devem-se considerar aqueles cujos fatos geradores ocorreram após a data de início da contagem contida na tabela anterior.

Em face desta análise, mantenho a exclusão procedida.

Portanto, deve ser mantido o desfecho da decisão firmada quanto aos valores devidos e os que já foram cancelados pelo julgador singular.

Com estes fundamentos,

V O T O - pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e quanto ao mérito pelo seu *desprovemento*, mantendo a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o auto de infração de estabelecimento 93300008.09.00001166/2015-75(fl. 3), lavrado em 27/7/2015, acrescido do Termo Complementar de Infração lavrado, em 4/9/2015(fl.137), contra a empresa CCB – CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL LTDA., inscrição estadual nº 16.003.688-7, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 9.273.605,36 (nove milhões, duzentos e setenta e três mil, seiscentos e cinco reais e trinta e seis centavos), sendo R\$ 4.877.722,58 (quatro milhões, oitocentos e setenta e sete mil, setecentos e vinte e dois reais e cinquenta e oito centavos) de ICMS por infringência aos artigos 72, § 1º, I e 78, I, II e III, c/c art. 106, II, “c” e § 1º e art. 2º, § 1º, IV; art. 3º, XIV e art. 14, X; art. 395 c/c art. 397, III e art. 399, II, “b”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 3.891.839,64 (três milhões, oitocentos e noventa e um mil, oitocentos e trinta e nove reais e sessenta e quatro centavos) de multa por infração, acrescida de multa recidiva no valor de R\$ R\$ 504.043,14 (quinhentos e quatro mil, quarenta e três reais e catorze centavos), nos termos do art. 82, II, “e” e V, “g” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o montante de R\$ 7.962.879,65(sete milhões, novecentos e sessenta e dois mil, oitocentos e setenta e nove reais e sessenta e cinco centavos), sendo R\$ 3.533.035,55(três milhões, quinhentos e trinta e três mil, trinta e cinco reais e trinta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 3.450.332,35 (três milhões, quatrocentos e cinquenta mil, trezentos e trinta

e dois reais e trinta e cinco centavos), de multa por infração e de R\$ 979.511,75(novecentos e setenta e nove mil, quinhentos e onze reais e setenta e cinco centavos) de multa recidiva, em vista das fundamentações explanadas neste voto.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de junho de 2017.

JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES
CONSELHEIRO RELATOR