



PROCESSO Nº 0218042023-4 - e-processo nº 2023.000028849-8

ACÓRDÃO Nº 421/2025

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MIBRA MINERIOS LTDA.

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

Autuante: ACILINO ALBERTO MADEIRA NETO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO INEXISTENTE.
CRÉDITO FISCAL REGISTRADO NO REGISTRO C190
DA EFD EM MONTANTE SUPERIOR AO DESTACADO
NO XML DOS DOCUMENTOS FISCAIS.
INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO A SER APROPRIADO.
REDUÇÃO DA MULTA. RETROATIVIDADE
BENÉFICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE
PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO
DESPROVIDO. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO
SINGULAR.**

- O ICMS sujeita ao Princípio da não-cumulatividade, podendo o contribuinte abater o crédito fiscal registrado nas notas fiscais de entradas, quando da apuração mensal do ICMS. Nada obstante, tal princípio está limitado a requisitos previstos na legislação estadual, entre eles o destaque do imposto nas Notas Fiscais e sua regular escrituração. Não sendo tomadas essas providências o crédito apropriado é tido como inexistente.

- Redução do valor da multa ao percentual de 75%, aplicada com fulcro no art. 82, V, “h” da Lei nº 6.379/97, em atendimento ao princípio da retroatividade benéfica na aplicação de penalidades, quando pendente de julgamento o crédito tributário.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovidimento*, contudo, reformo de ofício a decisão singular para julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000089/2023-46, (fls. 2/3), lavrado em 25 de janeiro de 2023, em face



da empresa **MIBRA MINERIOS LTDA**, inscrição estadual nº 16.020.414-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total de **R\$ 1.119.075,60 (um milhão, cento e dezenove mil e setenta e cinco reais e sessenta centavos)**, sendo R\$ 639.471,77 (seiscentos e trinta e nove mil, quatrocentos e setenta e um reais e setenta e sete centavos) de ICMS por infringência aos arts. 106 e os art. 72 e 77, todos do RICMS/PB, aprovados pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 479.603,83 (quatrocentos e setenta e nove mil, seiscentos e três reais e oitenta e três centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “h” da Lei nº 6.379/97.

Em tempo, cancelo a multa punitiva no valor total de **R\$ 159.867,94 (cento e cinquenta e nove mil, oitocentos e sessenta e sete reais e noventa e quatro centavos)** com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Intimações necessárias, a cargo da repartição preparadora, na forma da legislação de regência.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 08 de agosto de 2025.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, **SUZÉLIA CABRAL DA SILVA (SUPLENTE)**, **PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON** E **EDUARDO SILVEIRA FRADE**.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



Processo nº 0218042023-4 - e-processo nº 2023.000028849-8

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MIBRA MINERIOS LTDA.

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

Autuante: ACILINO ALBERTO MADEIRA NETO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO INEXISTENTE. CRÉDITO FISCAL REGISTRADO NO REGISTRO C190 DA EFD EM MONTANTE SUPERIOR AO DESTACADO NO XML DOS DOCUMENTOS FISCAIS. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO A SER APROPRIADO. REDUÇÃO DA MULTA. RETROATIVIDADE BENÉFICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO SINGULAR.

- O ICMS sujeita ao Princípio da não-cumulatividade, podendo o contribuinte abater o crédito fiscal registrado nas notas fiscais de entradas, quando da apuração mensal do ICMS. Nada obstante, tal princípio está limitado a requisitos previstos na legislação estadual, entre eles o destaque do imposto nas Notas Fiscais e sua regular escrituração. Não sendo tomadas essas providências o crédito apropriado é tido como inexistente.

- Redução do valor da multa ao percentual de 75%, aplicada com fulcro no art. 82, V, "h" da Lei nº 6.379/97, em atendimento ao princípio da retroatividade benéfica na aplicação de penalidades, quando pendente de julgamento o crédito tributário.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000089/2023-46, (fls. 2/3), lavrado em 25 de janeiro de 2023, em face da empresa **MIBRA MINERIOS LTDA**, inscrição estadual nº 16.020.414-3, acima qualificada, em decorrência da seguinte infração:

0579 - FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO ESTADUAL >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar crédito inexistente.



Nota Explicativa: TAL IRREGULARIDADE SE VERIFICOU PELO FATO DE O CONTRIBUINTE TER SE APROPRIADO INDEVIDAMENTE DE CRÉDITO FISCAL NO IMPORTE DE R\$ 639.471,77 (SEISCENTOS E TRINTA E NOVE MIL, QUATROCENTOS E SETENTA E UM REAIS E SETENTA E SETE CENTAVOS), COM MULTA DO ICMS DE IGUAL VALOR, CUJA REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA TOTAL IMPORTOU EM R\$ 1.278.943,50 (UM MILHÃO, DUZENTOS E SETENTA E OITO MIL, NOVECENTOS E QUARENTA E TRÊS REAIS E CINQUENTA CENTAVOS) ORIUNDO DE CRÉDITO FISCAL REGISTRADO NO REGISTRO C190 DA E.F.D. EM MONTANTE SUPERIOR AO DESTACADO NO(S) XML DO(S) DOCUMENTO(S) FISCAL (IS), EM DESOBEDIÊNCIA AOS 72 E 77 DO RICMS/PB, APROVADO PELO DEC. Nº 18.930/97, ASSIM COMO O CAMPO 07 DO REGISTRO C190 DO GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL EDF ICMS/IPI INSTITUÍDO PELO ATO COTEPE/ICMS 44/2018. TUDO SOLIDADO EM DEMONSTRATIVOS EM ANEXO.

Com supedâneo nesses fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de **R\$ 1.278.943,54 (um milhão, duzentos e setenta e oito mil, novecentos e quarenta e três reais e cinquenta e quatro centavos)**, sendo R\$ 639.471,77 (seiscentos e trinta e nove mil, quatrocentos e setenta e um reais e setenta e sete centavos) de ICMS por infringência aos arts. 106 e os art. 72 e 77, todos do RICMS/PB, aprovados pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 639.471,77 (seiscentos e trinta e nove mil, quatrocentos e setenta e um reais e setenta e sete centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “h” da Lei nº 6.379/97.

Instruem a inicial os seguintes documentos: informação fiscal, demonstrativos das irregularidades fiscais apuradas, entre outros conforme fls. 5 a 13 dos autos.

Cientificado do auto de infração por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e) com ciência efetivada em 30/1/2023 (fl. 14), o acusado interpôs petição reclamationária em 16/2/2023 às (fls. 15 a 26) dos autos e anexou documentos às fls. 27 a 36.

Declarados conclusos (fls. 37), foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que exarou sentença nas fls. 40/47, na qual decidiu pela *procedência* da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *in verbis*:

CRÉDITO INEXISTENTE. MERCADORIAS SEM DESTAQUE DE ICMS EM DOCUMENTOS FISCAIS. APROPRIAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO A SER APROPRIADO. PENALIDADE DEVIDA. DENÚNCIA COMPROVADA.

- A denúncia de crédito fiscal inexistente apresenta-se confirmada diante de elementos de prova que atestam a ocorrência de escrituração creditícia sem destaque de ICMS nas NF-e de entrada, visto retratarem operações fiscais



com não incidência tributária, bem como decorrente de aproveitamento de crédito fiscal além do valor destacado na documentação pertinente, motivando a supressão do imposto.

- Inexistência de afronta ao princípio constitucional da legalidade, visto a regularidade da penalidade aplicada.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de DT-e, com ciência em 12/9/2023 (fl. 49), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 9/10/2023 (fls. 50/61) discorrendo especialmente que:

- a) A infração apresentada no auto ora questionado em grau de recurso guarda idêntica argumentação com o auto de infração e estabelecimento nº 93300008.09.00000194/2017-37, lavrado contra esse mesmo Contribuinte em 20/2/2017, onde se vê que tanto os fatos geradores, quanto a descrição da infração e respectiva nota explicativa são iguais, como se demonstra em transcrição;
- b) Torna-se oportuno salientar que para efeito de composição de cálculo do imposto foram excluídas as aquisições de óleo diesel e carvão de açai por se tratar de insumos destinados a queima da caldeira (forno) utilizada em seu processo industrial uma vez que se trata de fonte energética passível de creditamento do ICMS, conforme legislação em vigor;
- c) Segundo descrição do fato infringente a autuada utilizou-se de créditos inexistentes de ICMS, quando das diversas aquisições de mercadorias realizadas, conforme demonstrativos das NF-e contida às fls. 5 a 12 dos autos, que apresentam falta de destaque de ICMS nos documentos fiscais, bem como com aproveitamento de crédito no Registro do C190 da EFD em valor maior que o destacado nos documentos fiscais, situação que vai de encontro com a redação do artigo 82, inciso I c/c art. 75, §1º, do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97;
- d) Não poderia a Autuada apresentar destaque de ICMS dos documentos fiscais pelo simples fato de não terem sido gerados por documentos, mas tão somente pelas prerrogativas das normas já citadas, art. 72 e 73, c/c o art. 77;
- e) O Princípio da Não Cumulatividade assegura o direito à compensação dos créditos gerados pelas entradas de mercadorias ou nas prestações de serviços tomados, em relação às operações e/ou prestações subsequentes. Porém, tal direito, possui um caráter relativo, previsto na própria norma constitucional, quando remeteu à lei complementar, a forma de disciplinamento do regime de compensação do imposto, conforme previsão constitucional do art. 155, II, §2º inciso XII, alínea “c” da Carta Maior do País;
- f) Não há de se aceitar o exemplo trazido pelo Autuante o qual apresentou a amostra da NF-e de nº 02122, emitida pela empresa



ELETROPOLO ELETRICIDADE LTDA em 16/1/2018, no valor de R\$ 415,60 (quatrocentos e quinze reais e sessenta centavos). É hilário o exemplo tomado, senão aberrante, se tomar um valor sumariamente ínfimo, um crédito de ICMS no valor de R\$ 74,81, comparativo a uma multa hiper-confiscatória de R\$ 639.471,77.

A Recorrente não teve a intenção de contrariar a legislação tributária, intentando que as razões de defesa estão suficientemente abrigadas nas normas de direito tributário do nosso compêndio legislativo.

Requer o recebimento do Recurso Voluntario, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovimento da decisão da GEJUP e provimento do recurso ora impetrado, cancelando o importe de R\$ 639.471,77 (seiscentos e trinta e nove mil, quatrocentos e setenta e um reais e setenta e sete centavos), referente a ICMS, e respectiva multa de igual valor relativo a esse mesmo tributo, cuja repercussão tributária total importa em R\$1.278.943,50.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

Eis o breve relato.

VOTO

Versa o auto de infração sobre a acusação de falta de recolhimento do ICMS por crédito indevido, para fatos geradores ocorridos no interstício de 01/2018 a 12/2018, em face da empresa **MIBRA MINERIOS LTDA**, já qualificada nos autos.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

A infração teve por fundamento o arts. 106 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. n.18.930/97, com fulcro no art. 82, V, “h” da Lei nº 6.379/97. Acresça-se ao fundamento legal os 72 e 77 do RICMS/PB, assim como o campo 07 do registro C190 do guia prático da escrituração fiscal digital EDF ICMS/IPI, instituído pelo ATO COTEPE/ICMS 44/2018, a seguir transcritos:

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

I - à entrada de mercadorias, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo imobilizado, ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, observado o disposto nos §§ 1º, 10 e 11 deste artigo e no § 4º do art. 85;

II - ao efetivamente recolhido a título de substituição tributária de operações anteriores e ao correspondente às entradas de mercadorias cujo imposto tenha sido retido pelo remetente, sempre que: a) o contribuinte receber mercadoria não incluída no regime de substituição tributária, mas que, por qualquer circunstância, tiver sofrido cobrança antecipada do imposto; b) não sendo o adquirente considerado contribuinte substituído, receber, com



imposto pago por antecipação, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;

III competente; - à repetição de indébito, quando autorizado por decisão final de autoridade

IV - às mercadorias recebidas para emprego na prestação de serviços, na hipótese dos incisos IV e V do art. 2º;

V - ao ICMS destacado e ao retido, quando o estabelecimento industrial receber mercadoria sujeita a substituição tributária para utilização em processo industrial de produto cuja saída seja tributada;

VI - às mercadorias recebidas com substituição tributária, por estabelecimento industrial, na forma do art. 76;

§ 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 da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996;

II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento: a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

b) quando consumida no processo de industrialização;

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e

d) a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, nas demais hipóteses;

(...)

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.

Ao ser devidamente configurada a ocorrência de crédito indevido ou inexistente, deve ser aplicada a multa por infração, arremada no art. 82, V, “h”, *in verbis*:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

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

Esta acusação foi instruída com a Tabela intitulada **“ICMS SOBRE INCONSISTÊNCIA 1 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL**, fls. 5/12.



Ab initio, é importante discorrer que o direito ao crédito fiscal decorre do caráter não-cumulativo do ICMS, instituído na Carta Magna de 1988, onde o montante devido em cada operação deve ser compensado com os valores cobrados nas operações anteriores.

Essa sistemática evita a oneração excessiva do imposto, fazendo-o incidir, apenas, sobre o valor acrescido em cada fase da cadeia produtiva e de distribuição, conforme dispõe o artigo 155 da Constituição Federal, *in verbis*:

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;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores; (grifo nosso)

Como se observa, nos termos da Constituição Federal, o direito ao crédito fiscal está condicionado à ocorrência de uma saída tributada subsequente, sendo adequado às operações com mercadorias destinadas à revenda ou à industrialização, ressalvada a determinação em contrário da legislação.

Nessa linha, na redação dada pela LCP nº 102/00, foi concedido o direito ao crédito referente à 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, nos termos do art. 20, da LCP nº 87/96, *in verbis*:

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.

No entanto, limitando seus efeitos, a Lei Kandir estabelece que o direito à compensação dos créditos está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação, bem como estabelecendo prazo decadencial, consoante disciplinado no art. 23 em seguida transcrito:



Art. 23. 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 na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

A impugnante rebate a acusação alegando que o Princípio da Não Cumulatividade assegura o direito à compensação dos créditos gerados pelas entradas de mercadorias ou nas prestações de serviços tomados, em relação às operações e/ou prestações subsequentes. Afirma que não poderia a Autuada apresentar destaque de ICMS dos documentos fiscais pelo simples fato de não terem sido gerados por documentos mas tão somente pelas prerrogativas das normas já citadas, art. 72 e 73, c/c o art. 77.

Em complemento, explica que já foi autuada pela Sefaz em processo idêntico o de nº 93300008.09.00000194/2017-37, lavrado contra esse mesmo Contribuinte em 20/2/2017 onde se vê que tanto os fatos geradores, quanto a descrição da infração e respectiva nota explicativa são iguais, como se demonstra em transcrição.

E afirma que naquele procedimento para efeito de composição de cálculo do imposto foram excluídas as aquisições de óleo diesel e carvão de açaí por se tratar de insumos destinados a queima da caldeira (forno) utilizada em seu processo industrial uma vez que se trata de fonte energética passível de creditamento do ICMS, conforme legislação em vigor.

Como visto, o direito ao crédito fiscal encontra-se assegurado pelo princípio constitucional da não-cumulatividade, contudo, o aproveitamento dele deve atender aos limites impostos pela LC nº 87/96 e ao disciplinamento na Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) quanto à escrituração e prazos decadencial para seu auferimento.

Embora os arrazoados opostos pela defesa sejam confusos e muito abstratos, cabe destacar que o auto de infração de nº 93300008.09.00000194/2017-37 incide sobre fatos ocorridos em períodos anteriores, nos exercícios de 2013 e de 2014, e teve como fundamento a infração de **crédito indevido (mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento)**, diferente do processo atual, no qual a acusação foi de crédito inexistente.

Cabe ainda esclarecer que o citado auto de infração foi mantido parcialmente pelo Colegiado da Primeira Câmara de Julgamento desse Conselho, por abatimento somente de parte da multa aplicada, na forma do Acórdão nº 414/2024, cuja ementa transcrevo:

PROCESSO Nº 0181552017-5 ACÓRDÃO Nº 414/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO). INFRAÇÃO CONFIGURADA. REDUÇÃO DAS MULTAS APLICADAS. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO



DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO PROVIDO.

- É vedado o aproveitamento de crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento, exceto às incorporadas fisicamente ao produto final, durante o processo produtivo industrial.

- 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.

Dada a preclusão administrativa quanto ao processo anterior, não há mais o que se discutir sobre a matéria. Na verdade, foi o próprio Auditor quem informou na nota explicativa que fez a exclusão na ação fiscal de combustíveis destinados à Caldeira industrial. No presente procedimento, *a priori*, já se pode noticiar que não há comprovação pelo sujeito passivo de combustíveis com idêntica destinação.

Sendo assim, não se comprova *bis in idem*, nem similitude probatória, factual, que possa influir na decisão quanto ao presente auto de infração, cuja motivação é diferente, e se fundamenta em créditos fiscais tidos por inexistentes, por não ter destaque nos documentos fiscais, mas apropriados na EFD.

No que compete ao óleo diesel, ele comumente é consumido em veículos automotores (**considerado material de consumo**), mas de fato pode ter outras destinações, especialmente para produzir energia em caldeiras industriais ou até microgeradores de eletricidade. Nesse caso, existe previsão regulamentar que poderia, em tese, possibilitar tal creditamento, por interpretação do art. 72, §1º, II, "b", quando combinado pelo §8º do mesmo artigo. Veja-se:

Acrescentado o § 8º ao art. 72 pelo art. 3º do Decreto nº 31.579/10 (DOE de 02.09.10).

Art. 72. (...)

§ 8º O disposto na alínea "b" do inciso II do § 1º aplica-se, também, a outras fontes de energia (Lei nº 9.201/10).

No entanto, ao analisar os documentos fiscais autuados, percebe-se por amostragem que encerram aquisições de diversos produtos, como CAMARA 700-12, PROTETOR ARO 12 ABC VALADARES, SUPORTE APOIO DE MOLA, OLEO DIESEL B S10, CONTATOR CWMC32-10-30X26 190V50HZ/220V60HZ – WEG, o que já demonstra uma variedade de materiais de consumo aplicados em veículos, como combustível óleo diesel S10, peças e materiais elétricos.

Portanto, como o combustível óleo diesel S10 é comumente consumido em veículos, e não somente para geração de energia na Caldeira, o ônus dessa contraprova se deve a acusada, pois o combustível foi objeto de substituição tributária, e em regra os valores pagos antecipadamente encerraram o ciclo de tributação, não sendo passíveis de apropriação como créditos fiscais.



Embora alegue, e sobre si recaia o ônus processual, a Autuada não anexou documentos aos autos que discriminem precisamente quais as notas fiscais que acobertam o combustível supostamente utilizado em sua Caldeira industrial nem fez a comprovação documental dessa efetiva operação e sua escrituração fiscal e contábil.

Assim, embora promova esse arrazoado, a Recorrente não especificou os fatos, somente opõe um argumento genérico, incapaz de chegar ao resultado pretendido. Dessa forma, a defesa não se desincumbiu do ônus processual de comprovar os fatos que alega, na forma do do art. 56 da Lei nº 10.094/2013, *ipsis litteris*:

Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita. (Grifos acrescidos)

Com efeito, em se tratando de aquisição pela Autuada de materiais de consumo, como combustíveis ou peças automotivas no comércio varejista, cuja retenção do ICMS, feita pelo contribuinte substituto, alcança as etapas subsequentes até o consumidor final, não há mais se cogitar de incidência do imposto, tampouco em crédito fiscal do ICMS, por força da exceção do art. 33 da Lei Kandir, *verbis*:

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; (...)

Assim, não procede a alegação do contribuinte de que cumpriu integralmente a legislação fiscal, visto que se apropriou no registro C190 da EFD de crédito fiscal de mercadorias cujas notas fiscais não havia destaque do imposto, ou ainda com destaque menor, sem fundamento legal para se apropriar dos valores escriturados.

Há de se concluir que a constituição e utilização de crédito fiscal foi realizada em total inobservância ao supracitado art. 72 e 77 do RICMS/PB, ou seja, sem o cumprimento das condicionantes previstas no Regulamento do ICMS, quanto à origem documental e legal da escrituração de créditos fiscais na EFD.

Por fim, a título argumentativo, visto que não há comprovação nos autos pela Autuada de que o óleo diesel foi usado no todo ou em parte na Caldeira Industrial, esse crédito fiscal não foge à regra segundo a qual exige-se a demonstração nos documentos fiscais dos valores passíveis de creditamento.

Logo, a apropriação de crédito fiscal de ICMS pelo contribuinte industrial nessa situação, relativa ao óleo diesel, produto pertencente à substituição tributária, deve obedecer condicionantes, na forma do art. 76 do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 76. Os contribuintes que realizarem vendas de mercadorias para emprego no processo produtivo, cujo imposto já tenha sido pago por substituição tributária, deverão fazer constar na nota fiscal de saída, no campo “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”, a indicação da base de cálculo que serviu para a retenção e o imposto correspondente.



Parágrafo único. Para efeitos de creditamento do imposto, a indústria adquirente deverá, quando do lançamento do documento de aquisição, informar no Registro de Entradas, na coluna “OBSERVAÇÕES”, o valor do imposto de que trata o “caput” deste artigo, e transportá-lo para o Registro de Apuração do ICMS, no item “007 Outros Créditos”.

Portanto, de acordo com o normativo acima posto, ainda que o produto esteja sujeito à substituição tributária, existem obrigações acessórias e condicionantes imprescindíveis para se atestar a existência e legitimidade do crédito fiscal. Entre eles pode-se destacar que o imposto retido deva ser informado nos documentos fiscais, nas informações complementares.

Feitas essas considerações, ratifico a decisão singular quanto ao mérito para manter a acusação.

Todavia, é dever de ofício dos Órgãos Julgadores acolher as alterações advindas da Lei nº 12.788/23 - DOE de 29/09/2023, norma que produziu efeitos desde a data da publicação¹, devendo ser mantida a redução das penalidades aplicadas com fulcro no artigo 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96 para o percentual de 75%, em face do Princípio da Retroatividade da Lei mais benigna disciplinada no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN².

Considerando todos esses motivos, por essa razão julgo *procedente* o lançamento tributário principal, mas reformo de ofício a decisão singular quanto ao valor da multa aplicada para o valor devido de 75%, conforme tabela de cálculo em seguida transcrita:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	Data Inicial	Data Final	ICMS AI	Multa AI	ICMS cancelado	Multa cancelada	ICMS devido	Multa devida
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO ESTADUAL	01/01/2018	31/01/2018	61.751,21	61.751,21	0,00	15.437,80	61.751,21	46.313,41
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO ESTADUAL	01/02/2018	28/02/2018	33.000,31	33.000,31	0,00	8.250,08	33.000,31	24.750,23
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO ESTADUAL	01/03/2018	31/03/2018	62.257,41	62.257,41	0,00	15.564,35	62.257,41	46.693,06
FALTA DE RECOLHIMENTO DE	01/04/2018	30/04/2018	49.530,54	49.530,54	0,00	12.382,64	49.530,54	37.147,91

¹**Lei nº 12.788/23**

Art. 4º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação:

I - ao art. 3º, para as operações realizadas a partir de 1º de outubro de 2023;

II - à alínea “a” do inciso I do art. 1º, a partir de 1º de janeiro de 2024;

III - aos demais dispositivos, na data de sua publicação.

²Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:(...)

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



IMPOSTO ESTADUAL								
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO ESTADUAL	01/05/2018	31/05/2018	39.662,20	39.662,20	0,00	9.915,55	39.662,20	29.746,65
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO ESTADUAL	01/06/2018	30/06/2018	57.962,47	57.962,47	0,00	14.490,62	57.962,47	43.471,85
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO ESTADUAL	01/07/2018	31/07/2018	52.993,85	52.993,85	0,00	13.248,46	52.993,85	39.745,39
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO ESTADUAL	01/08/2018	31/08/2018	54.572,60	54.572,60	0,00	13.643,15	54.572,60	40.929,45
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO ESTADUAL	01/09/2018	30/09/2018	59.336,20	59.336,20	0,00	14.834,05	59.336,20	44.502,15
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO ESTADUAL	01/10/2018	31/10/2018	49.738,52	49.738,52	0,00	12.434,63	49.738,52	37.303,89
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO ESTADUAL	01/11/2018	30/11/2018	56.642,14	56.642,14	0,00	14.160,54	56.642,14	42.481,61
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO ESTADUAL	01/12/2018	31/12/2018	62.024,32	62.024,32	0,00	15.506,08	62.024,32	46.518,24
CRÉDITO TRIBUTÁRIO			639.471,77	639.471,77	0,00	159.867,94	639.471,77	479.603,83

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento*, contudo, reformo de ofício a decisão singular para julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000089/2023-46, (fls. 2/3), lavrado em 25 de janeiro de 2023, em face da empresa **MIBRA MINERIOS LTDA**, inscrição estadual nº 16.020.414-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total de **R\$ 1.119.075,60 (um milhão, cento e dezenove mil e setenta e cinco reais e sessenta centavos)**, sendo R\$ 639.471,77 (seiscentos e trinta e nove mil, quatrocentos e setenta e um reais e setenta e sete centavos) de ICMS por infringência aos arts. 106 e os art. 72 e 77, todos do RICMS/PB, aprovados pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 479.603,83 (quatrocentos e setenta e nove mil, seiscentos e três reais e oitenta e três centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “h” da Lei nº 6.379/97.

Em tempo, cancelo a multa punitiva no valor total de **R\$ 159.867,94 (cento e cinquenta e nove mil, oitocentos e sessenta e sete reais e noventa e quatro centavos)** com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.



Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 8 de agosto de 2025.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator