Este texto não substitui o publicado oficialmente.

ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

Processo nº 096.791.2013-9
Acórdão nº 044/2016
Recursos /HIE/VOL/CRF-806/2014
1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
2ª Recorrente: LAFARGE BRASIL S.A
1ª Recorrida: LAFARGE BRASIL S.A
2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE ALHANDRA
Autuante: MANAIRA C DE A MELO/ JOSÉ ANATÓLIO C ALCÂNTARA
Relator : CONS.º ROBERTO FARIAS DE ARAUJO

CRÉDITO INDEVIDO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFRENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS. MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO. INADIMPLÊNCIA DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PENALIDADE DEVIDA. MULTA REDUZIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

- Inexistência de razões de nulidade da exação fiscal visto que a negativa do pedido de diligência encontra-se, devidamente, motivada na decisão singular, além de toda a matéria de fato e de direito, o objeto do contencioso fiscal, encontrar-se delineada no caderno processual, não perceptível de medida de saneamento.
- Comprova-se a utilização de crédito indevido decorrente de registro de imposto a título de crédito fiscal, relativo a aquisições estampadas nas notas fiscais de entrada, que não configuram o conceito de INSUMO, portanto são mercadorias sob a ótica do USO e CONSUMO pela recorrente, não fazendo parte do produto final como elementos indispensáveis a serem integrados no processo industrial.
- A comprovação de falta de recolhimento do ICMS- DIFAL constitui-se em infração principal, tendo em vista a obrigação tributária disciplinada pela legislação de regência quanto à incidência tributária do imposto advindo da diferença entre a alíquota interna e interestadual quando das entradas de mercadorias e/ou bens destinados ao uso, consumo e ativo fixo do estabelecimento industrial adquirente.
- Inexistência de natureza confiscatória na multa aplicada. Redução da penalidade aplicada na forma disciplinada pela edição da Lei n° 10.008/2013.

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

Relatório

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do Recurso HIERÁRQUICO, por regular e, do VOLUNTÁRIO, por regular e tempestivo, e no mérito, quanto ao primeiro, pelo DESPROVIMENTO e quanto ao segundo pelo seu PARCIAL PROVIMENTO, para manter a sentença monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE e julgar

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001145/2013-98, lavrado em 24/07/2013, contra a empresa LAFARGE BRASIL S/A., inscrita no CCICMS sob o nº 16.168.862-4, com exigência decrédito tributário no montante de R$ 1.195.676,82 (um milhão, cento e noventa e cinco mil, seiscentos e setenta e seis reais se oitenta e dois centavos), sendo R$ 690.722,83 (seiscentos e noventa mil, setecentos e vinte e dois reais e oitenta e três centavos) de ICMS, por infringência aos artigos art. 72, § 1º, I e Art. 106, II, "c" e §1º c/c Art. 2º, §1º, IV, Art. 3º, XIV e Art. 14, X, todos do RICMS aprovado pelo Decreto 18.930/97 e multa por infração principal no valor de R$ 504.953,99 (quinhentos e quatro mil, novecentos se cinquenta e três reais e noventa e nove centavos) com arrimo no art. 82, V "h e II, "e" da Lei nº 6.379/96.

MANTENHO CANCELADO, por indevido, o montante de R$ 504.954,00, de multa por infração, pelos motivos expostos na fundamentação desse voto.

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

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 26 de fevereiro de 2016.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Roberto Farias de Araújo

Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante

Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGE, GLAUCO CAVALCANTI MONTENEGRO, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA , DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO

Assessora Jurídica

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Recurso HIE/VOL/CRF nº 806/2014

1ª Recorrente : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

2ª Recorrente : LAFARGE BRASIL S.A

1ª Recorrida : LAFARGE BRASIL S.A

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

2ª Recorrida : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

Preparadora : COLETORIA ESTADUAL DE ALHANDRA

Autuantes : MANAIRA C DE A MELO

JOSÉ ANATÓLIO C ALCÂNTARA

Relator : CONS.º ROBERTO FARIAS DE ARAUJO

CC

RELATÓRIO

Cuida-se dos Recursos HIERÁRQUICO e VOLUNTÁRIO, interpostos nos termos dos arts. 80 e 77 da Lei nº 10.094/13, contra a decisão proferida em primeira instância, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001145/2013-98, (fls.101/102), lavrado em 24/07/2013, contra LAFARGE BRASIL S A, CCICMS nº 16.168.862-4, em razão das seguintes irregularidades:

CRÉDITO INDEVIDO (MERC DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte creditou-se do ICMS destacado em documentos fiscais, em valor maior do que o permitido, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

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 às aquisições de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

Em decorrência das acusações, por infringência aos arts. 72, § 1º; 106, II "c" e § 1º c/c art. 2º, § 1º, IV, art. 3º, XIV e art. 14, X, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, os autuantes procederam ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor de R$ 690.722,83,

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

(seiscentos e noventa mil, setecentos e vinte e dois reais e oitenta e três centavos) e R$ 1.009.908,01 (um milhão, nove mil, novecentos e oito reais e um centavo), arrimada no art. 82, V, "h" e inciso II "e" da Lei nº 6.379/96, perfazendo o crédito tributário de R$ 1.700.630,84 (um milhão, setecentos mil, seiscentos e trinta reais e oitenta e quatro centavos).

Instruem os autos: (fls.2/100) – Ordem de Serviço Simplificada, Demonstrativo de Entradas Interestaduais Escrituradas no CFOP 2101, Demonstrativo dos Registros Fiscais de Entradas de Mercadorias e Aquisição de Serviços, Notificação.

Cientificada, da ação fiscal, em 31/07/2013, a autuada veio de forma tempestiva aos autos, em 29/08/2013, posta às fls. 106/121, dos autos.

Contestando os argumentos defensuais, a autuante compareceu ás fls. 132136, dos autos.

Sem informação de antecedentes fiscais (fl.138), os autos foram conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de processos Fiscais e distribuídos à julgadora fiscal Gílvia Dantas Macedo, que criteriosamente analisados, declinou pela PARCIAL PROCEDÊNCIA, fundamentando sua decisão conforme explicitado abaixo:

CRÉDITO INDEVIDO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. MERCADORIA DESTINADA AO USO/CONSUMO. CABIMENTO. APLICAÇÃO DA LEI 10.008/13. CONSEQUENCIA. REDUÇÃO DOS PERCENTUAIS DAS PENALIDADES APLICADAS.

Ser a mercadoria destinada ao uso ou consumo do estabelecimento, aexemplo do que ocorre com a mercadoria adquirida pela autuada, é condição estabelecida em lei para a vedação à utilização do crédito do imposto respectivo.

A lei específica que cuida da penalidade atribuída ao caso em comento sofreu alteração, cuja circunstância resultou em redução do quantum a ser exigido do contribuinte. Tem-se assim, que a infração cometida pelo autuado fica amparada pelos dispositivos contidos na nova lei, tendo em vista que à luz do art. 106 do CódigoTributário Nacional, a lei retroage para beneficiar o réu.

AUTO DE INFRAÇÂO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Com os ajustes efetuados, o crédito tributário passa a ser de R$ 1.195.676,82, sendo R$ 690.722,83, de ICMS e R$ 504.953,99, de multa por infração.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Cientificada pessoalmente da decisão singular, pela Notificação nº 00062981/2014, em 19/08/2014, a autuada veio tempestivamente aos autos, em 16/09/2014, apresentar Recurso Voluntário, narrando inicialmente os fatos ocorridos, considerando o lançamento exordial em descompasso com o ordenamento relativo ao ICMS, impondo-se o cancelamento integral do auto de infração.

Ressalta preliminarmente que a decisão merece ser reformada, haja vista que não há fundamentação para a glosa dos créditos de ICMS, posto que a relação das notas fiscais acostada aos autos, faz referência a bens que dariam direito ao creditamento do ICMS, de forma que é necessária conformar a situação fática ao texto da lei. Trata-se do princípio de hermenêutica, de subsunção do fato à norma.

Acrescenta que a validade do ato administrativo de lançamento depende da existência, em seu relatório, de descrição pormenorizada da infração cometida, não bastando para tanto a simples menção ao dispositivo legal supostamente violado e uma sucinta descrição da falta cometida – como ocorre nos autos.

Salienta que se a lei não define quais mercadorias são destinadas ao processo industrial e quais são aquelas destinadas ao uso e consumo do estabelecimento industrial, não há dúvida que caberá ao aplicador da lei fazê-lo, tornando assim uma verdade maior quando se trata da definição da ocorrência de obrigação tributária e do lançamento do crédito tributário.

A julgadora negou a possibilidade de creditamento do imposto, por considerar, em sua concepção, que as mercadorias se referem a bens de uso/consumo do estabelecimento e não de insumos caracterizados como matérias primas, diretamente vinculadas com a atividade fim da recorrente, o processo industrial de cimento, o que na realidade, são.

Acrescenta que não cabe ao julgador decidir, sem conhecimento técnico sobre a matéria, se tais produtos caracterizam ou não como matéria prima necessária para a produção do cimento, sem considerar o que foi apresentado nos autos pela recorrente, que descreveu a utilização dos materiais listados no auto de infração no processo de produção de cimento, acreditando que os doutos conselheiros o analisarão, aplicando as informações prestadas devido a sua utilidade para o deslinde da questão.

Aduz que "insumo" e matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos, incluindo-se, entre as matérias primas e produtos intermediários, aqueles que embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

De outro lado, a conceituação de insumos e matérias primas tem se mostrado um pouco mais árdua, diante da tentativa do fisco de alguns Estados de restringir ao máximo a interpretação desses conceitos, classificando assim apenas aqueles que se integram ao produto final, de forma a reduzir ou eliminar o direito ao crédito do ICMS oriundo das aquisições desses itens, conforme garantido pelo art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal.

Prossegue afirmando que o princípio da não cumulatividade se configura mediante o confronto dos créditos gerados na aquisição de bens e de serviços com os débitos que se geram nas saídas de mercadorias e n prestação de serviços pelo contribuinte, em cada período de apuração e que os produtos necessários para a produção do cimento são; carbonato de cálcio, sílica, alumínio e minério de ferro, extraídos e transportados parta a fábrica, onde são armazenados e homogeneizados.

Prossegue com informações sobre fabricação de cimento e demais meios utilizados, à fl. 162/163, ressaltando que aqueles itens não s caracterizam como "ingredientes", pois sofrem desgaste e perdas no contato direto com o produto final.

Discorre sobre a penalidade aplicada solicitando os efeitos benéficos da Lei n 10.008/2013, mais benéfica, com a redução para 50% e 100%.

Por fim, pede- a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista a inexistência de qualquer fundamento que autorize a glosa dos créditos relativos às mercadorias adquiridas;

- a reforma da decisão singular, para que seja reconhecido o direito da recorrente de tomar do imposto incidente na aquisição dos insumos objeto do auto de infração, por serem empregados no processo industrial da recorrente, bem, como o cancelamento da exigência do diferencial de alíquota;

- a realização de diligência e eventual perícia de modo a confirmar as informações prestadas pela recorrente, em homenagem ao princípio da verdade material.

Remetidos a esta Corte Julgadora, estes foram, a mim, distribuídos, para análise e julgamento.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

É o RELATÓRIO.

VOTO

Versam os autos a respeito de utilização de crédito indevido do imposto decorrente das mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento (março a setembro/2012 e falta de recolhimento do ICMS – Diferencial de Alíquotas (março a setembro/2012).

Inicialmente, cumpre observar que o recurso da autuada atende ao requisito de tempestividade, haja vista ter sido interposto no prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13, de forma que o recebo para apreciar as razões aduzidas.

Antes de adentrar aos aspectos meritórios, necessário enfrentar os aspectos abordados pela recorrente, objetivando a nulidade do feito fiscal por entender que a denúncia fiscal está passível de nulidade em virtude de a decisão singular não ter atendido as razões apresentadas, renovadas nesta peça recursal como necessário para o deslinde da questão, fato que em sua ótica provocou cerceamento de defesa e violação ao princípio da verdade material.

De início, essa relatoria ressalta não haver nos autos elementos processuais capazes de invalidar o feito fiscal, em virtude de estarem corretamente delineadas, na peça acusatória, a natureza da infração e a pessoa do infrator, conforme nos leciona o parágrafo único do art. 15 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Em verdade, relativamente ao pleito sobre a diligência, vejo ser descabida a arguição apresentada pelo contribuinte, uma vez que, em primeiro plano, a julgadora singular pontuou sua decisão em face das questões processuais apresentadas se encontrarem devidamente delineadas no caderno processual, conforme trecho copilado abaixo:

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

"Nessa medida, uma vez que a matéria de fato posta na exordial acusatória pode ser plenamente esclarecida e se exaure no âmbito das provas documentais, em razão de estarmos a discutir justamente matéria de direito, no que pertine à utilização dos créditos indevidos e diferencial de alíquota sobre as aquisições destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento, de modo a evidenciar o montante do crédito tributário levantado, nos termos da denúncia formulada, estas informações consolidada já se encontram nos autos, nos demonstrativos elaborados pelos Autores do feito e, como já delineado, são fundamentados em informações pertencentes ao próprio Defendente, motivo por que se torna desnecessária a produção de prova pericial para a correta aplicação do feito.

Nesta situação jurídica é justamente em que repousa o presente pedido, uma vez que não encontra albergue legal a produção do referido ato, no âmbito da instância administrativa. Motivo porque associado à desnecessidade para o deslinde da matéria posta sob julgamento, não deve eprospe4rar o pedido formulado."

Em segundo plano, verifica-se que o instituto da Perícia Fiscal não mais se encontra disciplinado no ordenamento tributário do Estado da Paraíba, visto que teve revogação promovida pelo Decreto n° 32.718/2012 publicado no D.O.E de 25/01/2012, não sendo mais objeto de pleito por parte dos contribuintes, estando o tramite processual dentro dos requisitos indispensáveis de constituição e desenvolvimento válido do processo administrativo tributário, razão pela qual não se materializa, mais uma vez, a nulidade requerida.

Em terceiro e último plano, verifico inexistir razões de acolhimento de diligência requerida no recurso, tendo em vista que toda a matéria objeto do contencioso fiscal encontra-se delineada no bojo processual, atestando a ocorrência fática em questão com juntada dos documentos fiscais e dos registros fiscais do contribuinte com devido conhecimento das partes dos fatos analisados objeto da exação fiscal, o que descaracteriza qualquer alegação de prejuízo ao consagrado direito de defesa, quando se sabe que tais documentos reportam-se a operações realizadas pela recorrente claramente evidenciada nos autos.

Em face desta prudente análise rechaço o pleito de nulidade por falta de objeto, sendo dispensado o pleito de diligência e/o perícia em face das razões acima expostas.

Passo, à apreciação das questões de fato e de direito, faço mister separar as acusações com base no procedimento de aferição adotado pela fiscalização, 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.

Acusação 1:

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

CRÉDITO INDEVIDO - MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO NOS MESES DE MARÇO A SETEMBRO DO EXERCÍCIO DE 2012:

A presente irregularidade é contestada pela suplicante por entender que as mercadorias objeto da aquisição e creditamento realizado fazem parte integrante do processo de produção de cimento, como insumos produtivos caracterizados como na fase de moagem e trituração como materiais essenciais para atingir a atividade fim da recorrente.

Em verdade, é necessário tecermos algumas considerações de ordem legal tributária que se entrelaça com a matéria objeto deste contencioso fiscal, senão vejamos:

A matéria em apreciação nos remete, *in limine*, aos aspectos legais a serem observados para fruição desse direito, de que é titular o sujeito passivo.

Estabelece a Constituição Federal:

Art. 155.....

2º - O sujeito passivo previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

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

Com a ocorrência do fato gerador previsto em lei, surge para o contribuinte a obrigação de realizar o pagamento do tributo.

De acordo com o princípio da não - cumulatividade, ao contribuinte é reconhecido o direito a um crédito escritural em face do sujeito ativo, o qual corresponde ao imposto que foi pago na aquisição de mercadorias para comercialização e industrialização e na utilização de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação, e que será compensado com o débito do imposto incidente sobre as operações e prestações subsequentes, de tal modo que o valor a ser recolhido seja o saldo resultante da diferença em entre os débitos e os créditos.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Portanto, o princípio da não - cumulatividade se efetuará no momento do pagamento do imposto pelo contribuinte, em que, do valor resultante da operação de saída de seu estabelecimento, abater-se-á o montante do ICMS cobrado nas operações anteriores, embutido nos documentos fiscais respectivos.

A nova Lei do ICMS n.º 6.379, de 02.12.96, legitima como crédito fiscal o valor do imposto destacado em documento fiscal de aquisição de produtos destinados ao uso ou consumo, *ex vi* do art. 44, *caput*:

"Art. 44. Para fins de compensação do imposto devido, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado à entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo fixo ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação."

Entretanto, a própria Lei n.º 6.379/96 determina a data a partir da qual poderão ser utilizados referidos créditos, conforme previsto no parágrafo primeiro do artigo supramencionado, conforme nova redação dada ao inciso I do §1º pelo art. 1º da Lei nº 9.337/11, *in verbis:*

Art. 72. (...)

§ 1º Para aplicação do "caput", 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 2020; (nova redação dada pela Lei Complementar n°

O caso vertente trata de créditos fiscais decorrentes de aquisições de materiais que se consomem durante o processo produtivo. Todavia, de acordo com a recorrente não são adquiridas para consumo, senão, para compor o processo de industrialização dos produtos finais, tais como cimentos, concretos e agregados.

Portanto, o ponto central da questão a desatar residiu no fato de saber se tais produtos consistem ou não de insumos utilizados no processo produtivo exercido pela recursante, sendo necessária a seguinte explanação:

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

- Insumo é o gênero, do qual as matérias primas, os produtos intermediários material de embalagem constituem espécie. Em síntese, insumos são elementos que compõem o processo de industrialização;

- Matéria prima é, em geral, toda substância com que se fabrica algum produto e passa a integrar o insumo, perdendo sua característica, p. ex. o minério de ferro, na siderurgia, integrante do ferro; o calcário, na industrialização do cimento, parte integrante do produto cimento; a chapa de ferro, na indústria de veículos, parte integrante do produto automóvel;

- Produto intermediário é aquele que compõe ou integra a estrutura física do novo produto, em geral, sem sofrer qualquer alteração em sua estrutura intrínseca. Ex: pneumático, na indústria automobilística; dobradiça, na indústria de marcenaria.

- Material de embalagem é aquele que importa em alterar a apresentação do produto.

Como se vê, as espécies produtivas da matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, que constituem o gênero insumos, uma vez adquiridos por estabelecimentos industriais, estes podem utilizar, para fins de compensação com o imposto devido nas operações subsequentes, créditos escriturais relativamente ao ICMS pago na sua aquisição para aplicação na industrialização de produto cuja saída seja tributada pelo imposto (Interpretação do art. 83, III, do RICMS/PB).

Porém, deve ser ressaltado, por relevante, que dentro do processo de industrialização, para fazer jus ao crédito fiscal o contribuinte deverá levar em consideração que o insumo tenha uma participação num ponto qualquer da linha de produção, constituindo-se como elemento essencial na composição do produto final pronto para venda.

De acordo com a recorrente, o processo produtivo da matéria prima empregada para produção industrial do produto final é composto dos seguintes elementos: CARBONATO DE CÁLCIO (CALCÁRIO), SÍLICA, ALUMÍNIO, MINÉRIO DE FERRO E GESSO, todos estes insumos são todos relacionados ao processo industrial que se agregam como elemento indispensável e indissociável ao resultado da atividade fim a recorrente, com pleno gozo legislativo de usufruto de crédito fiscal.

No entanto, este relatoria verifica que os materiais apurados pela fiscalização e que estariam, segundo a recorrente, vinculados à etapa produtiva não exercem primazia no resultado de

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

produção ao ponto de serem considerados insumos produtivos, pois estes não incorporam, no todo, o produto final como elemento indissociável e indispensável ao resultado final do produto acabado, pois são componentes industriais que não se prestam a fazer parte do produto final ou cuja presença neste se dá de forma casual e ínfima de tal modo que não se pode afirmar com razoável grau de certeza a sua essencialidade nas características do produto acabado. Motivo pelo qual fica afastada a possibilidade do crédito de ICMS, para atendimento ao princípio da não-cumulatividade, pois ou sua eventual presença no produto se dá por mera consequência do seu desgaste natural, não se constituindo pois como elemento indispensável à sua composição.

Neste sentido, é de relevância reconhecer que os produtos citados pela recorrente fazem parte do processo meio de industrialização sem, no entanto, ocuparem a condição "*sine qua non*" de insumos ou produtos intermediários, não compondo a essencialidade do produto final, recaindo no conceito de uso e consumo que englobam o processo indireto de produção do produto final, mas não se incorporam ao resultado final físico como elemento direto de sua existência. Podemos dar o exemplo da própria mão-de-obra. Não é possível pensar, ainda hoje, em processo produtivo tão vanguardista que prescinda da mão-de-obra. É insumo, mas não se incorpora ao produto final. Assim como peças de reposição, etc. O ICMS que incide sobre tais aquisições, portanto, não pode valer para efeito de crédito do tributo.

Ademais, mesmo que merecesse acolhida a tese recursal, não há base técnica e jurídica capaz de estabelecer em que grau ocorre à participação dos materiais no processo produtivo em questão. Sua presença no produto final se existir, se dá repita-se, de forma casual e ínfima, de tal modo que não se pode afirmar, com segurança, a sua essencialidade nas características do produto final fabricado.

Em verdade o equívoco está em confundir o conceito de "insumo" com "bens de produção". O simples fato dos bens estarem classificados contabilmente no Ativo não enseja direito a crédito do ICMS, pois necessário se faz atender a condição de serem consumidos ou não no processo produtivo.

Entretanto, ressalte-se, por relevante, que dentro do processo de industrialização, para fazer jus ao crédito fiscal o contribuinte deverá levar em consideração que o insumo tenha uma participação num ponto qualquer da linha de produção, constituindo-se como elemento essencial na composição do produto final pronto para venda.

Muito embora a recursante pugne pela manutenção de crédito fiscal, enfatizando que os bens, objeto da autuação, são produtos consumidos no processo de industrialização, na verdade entendo que os bens referenciados não são insumos, mas mercadorias utilizadas para uso e/ou consumo do estabelecimento, na medida em que não são consumidas no processo produtivo industrial periódico.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Ao contrário do que se denota nas alegações recursais, as aquisições objeto da glosa de crédito fiscal, não se ajustam ao conceito de INSUMO, portanto são mercadorias sob a ótica do USO e CONSUMO da recorrente, não fazendo jus à apropriação dos créditos pelas aquisições, em face da postergação estabelecida no art. 72, § 1º, I, do RICMS/PB supracitado.

Do exposto, conclui-se que a empresa apropriou-se indevidamente dos créditos de ICMS respectivos, porquanto se tratar de mercadorias destinadas a uso e/ou consumo do estabelecimento, de cujas operações a empresa não poderia se creditar.

Tal contenda já foi discutida neste Colegiado, inclusive em via de consulta concernente a matéria de idêntica natureza processual, tendo sido adotada a posição, até o presente, de que apenas as operações de entradas com bens e mercadorias caracterizados como insumos ou produtos intermediários, os quais venham a ser tomados como elementos essenciais e indispensáveis na fabricação e que sejam integrados fisicamente ao produto final, é que são passíveis de apropriação do crédito fiscal destacado nas notas fiscais de aquisição. Como exemplo trago a colação do Acórdão CRF n° 244/2014, do Cons.º João Lincoln Diniz Borges, transcrito abaixo:

CRÉDITO INDEVIDO. FALTA DE RECOLHIMENTO DOICMS. DIFRENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS. MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO. INADIMPLÊNCIA DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PENALIDADE DEVIDA. MULTA REDUZIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Inexistência de razões para acolhimento do pleito de nulidade da exação fiscal, diante da perfeita caracterização da natureza da infração denunciada na lide não prevalecendo a tese de falta de fundamentação do feito fiscal. Idêntica sorte, não encontra guarida o pedido de perícia e/ou diligência que teve devida motivação de rejeição na decisão singular, tendo em vista que toda a matéria de fato e de direito, objeto do contencioso fiscal, encontrar-se delineada no caderno processual, não sendo perceptível de medida de saneamento.

Comprova-se a utilização de crédito indevido decorrente de registro de imposto a título de crédito fiscal, pelas aquisições estampadas nas notas fiscais de entrada, não configurar ao conceito de INSUMO, portanto são mercadorias sob a ótica do USO e CONSUMO da recorrente, não fazendo parte do produto final como elementos indispensáveis a serem integrados no processo industrial.

- A comprovação de falta de recolhimento do ICMS- DIFAL constitui-se em infração principal, tendo em vista da obrigação tributária disciplinada pela legislação de regência quanto à incidência tributária do imposto advindo da diferença entre a alíquota interna e interestadual quando das entradas de mercadorias e/ou bens destinados ao uso, consumo e ativo fixo do estabelecimento industrial adquirente. Inexistência de natureza confiscatória na multa aplicada. Redução da penalidade aplicada na forma disciplinada pela edição da Lei n° 10.008/2013.

Acórdão n° 244/2014

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Dessa forma, observa-se que os demais insumos, os quais não integram o produto final, apesar de fazerem parte do processo produtivo, não geram o direito ao crédito fiscal, já que tais produtos são consumidos no processo produtivo, os quais devem fazer parte do custo de produção, sendo, portanto, considerados produtos para consumo, conforme definição literal da palavra "CONSUMO", extraída do Dicionário Aurélio do saudoso Aurélio Buarque de Holanda, que assim define:

CONSUMO

[Dev. de consumir.]

S. m.

1. **Ato ou efeito de consumir; gasto.**

2. **Econ. Utilização de mercadorias e serviços para satisfação das necessidades humanas.**

Dessa forma, diante da nívea clareza do fato infringente praticado, em virtude da vedação expressa disposta pela legislação de regência, não nos resta outra opção a não ser mantermos *"in totum"* a decisão *"a quo"* recorrida, por ser lastreada na mais lídima justiça.

Acusação 2:

DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS -MERC P/USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO NO PERÍODO DE MARÇO A SETEMBRO DO EXERCÍCIO DE 2012:

Em relação a esta acusação vejo ser decorrente da falta de entendimento da recorrente de não reconhecer que as aquisições de mercadorias para uso e consumo fazem emergir a obrigação tributária de recolher o ICMS – Diferencial de Alíquota quando das entradas de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

É cediço que o diferencial de alíquota foi uma das inovações apresentadas pelo legislador constituinte originário, para possibilitar uma redistribuição mais equânime da receita tributária entre os entes federados, beneficiando sobremaneira os Estados mais carentes de recursos, que, via de regra, são consumidores das mercadorias produzidas nas unidades da Federação mais ricas, assim sendo, visando a corrigir possíveis distorções na repartição do bolo tributário entre os diversos Estados da Federação, a Constituição Federal de 1988 instituiu o instituto do diferencial de alíquota, conforme podemos observar na norma Constitucional, infracitada:

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 o Estado da Paraíba, com base nos ditames da Carta Magna, estatuiu no seu Regulamento do ICMS, que, em verdade, é um desdobramento da Lei nº 6.379/96, a cobrança do chamado diferencial de alíquota, nas aquisições de bens integrantes do ativo fixo, uso/ e ou consumo conforme prevê o ditame contido na inteligência emergente art. 2º, § 1º, inciso IV, art. 3º, inciso XIV, art. 106, inciso III, alínea "c",do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 2º - O imposto incide sobre:

§ 1º - (...)

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

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

(...)

XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo.(g.n)

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

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

seguintes prazos:

(...)

III – 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 ou no exterior de mercadorias ou bens destinados ao consumo ou a integrar o ativo fixo, em regime de pagamento normal; (g.n)

Diante das fundamentações já tecidas que os bens arrolados pela fiscalização não se enquadram no conceito de "insumos", conforme as definições supracitadas, pois a característica distintiva para a classificação de um insumo se dá quando as mercadorias adquiridas fazem parte do produto final, aonde se chega à ilação que estes produtos, não obstante o natural desgaste advindo de seu uso, não chegando a integrar o produto final, pois são elementos adquiridos para fazer parte das várias etapas do processo de industrialização não vinculado ao resultado físico do produto acabado, podendo ser substituído periodicamente no decorrer da própria atividade industrial.

Como se vê, observa-se que os produtos descritos nos documentos fiscais e agora analisados não podem ser considerados como destinados a compor o produto final da empresa, pois em verdade, são peças de parque fabril produtivo ou elementos consumidos no processo fabril.

Neste raciocínio, se um produto adentra em uma empresa para fazer parte do processo produtivo e sofre desgaste pelo uso contínuo, não terá uma saída subsequente, ou seja, não sofrerá gravame tributário, neste caso não se tem que se falar em crédito fiscal, já que o produto adquirido foi consumido na linha de produção, não fazendo parte do produto final. Ratificando, assim, a tese de que tal produto se caracteriza como consumo, o qual, como já foi dito anteriormente, estará sujeito à exigência do diferencial de alíquota do imposto.

Por oportuno, os membros deste Colegiado já se manifestaram sobre temas semelhantes, a ponto de emergir pensamento uníssono, conforme se verifica abaixo:

DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA / VENDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTO FISCAL.

Falta recolhimento do diferencial de alíquota relativo às mercadorias que embora participando do processo produtivo não são integralmente consumidas e nem integram o produto final. Ajustes efetuados culminaram na redução do *quantum* exigido. *In casu*, constatou-se, também, vendas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais. Mantida a decisão recorrida. Auto de Infração Parcialmente Procedente.

RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Relator: CONS. FERNANDO CARLOS DA SILVA LIMA

Acórdão nº 550/2004

Neste diapasão, mantenho a decisão recorrida em face da legitimidade do ICMS devido a título de diferencial de alíquota, na forma delineada pela legislação de regência.

Com respeito à multa aplicada, que a autuada considera de efeitos confiscatórios, veremos não haver sustentação para essas alegações pelos motivos a seguir:

É cediço que a nossa Constituição Federal de 1988 trata do princípio de vedação ao confisco, dos tributos, no art. 150, IV*, in verbis:*

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV – utilizar tributo com efeito de confisco; (g.n.)

Neste norte, em que pese às multas, assim como os tributos, figurarem no campo das receitas derivadas do Estado, por constituírem exploração do patrimônio do particular, com eles não se confundem, conforme definição de tributo extraída do artigo 3° do C.T.N. (Lei nº5.172/66), abaixo reproduzido:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (g.n.)

Por outro lado, as multas, por não se configurarem tributos, mas sim sanções por ato ilícito cuja função é punir os infratores da lei e desestimular a realização de situações que possam trazer prejuízos ao Estado, não estão limitadas ao preceito constitucional anteriormente transcrito. Portanto, a aplicação do postulado tributário do não confisco não deve a elas ser estendido.

Como se observa, as penalidades pecuniárias não têm fito arrecadatório e sua gradação varia

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

conforme a gravidade da infração praticada, quanto mais grave for o ato, maior deverá ser a penalidade aplicada. Sendo inerente aos poderes de império e de polícia do Estado no dever de coibir práticas ilegais e lesivas aos cofres públicos. Deste modo, não se vislumbra qualquer irregularidade no *quantum* da multa proposta na peça vestibular.

Além disso, os fazendários atuaram nos limites da Lei n° 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto n° 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados. Ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais. Desrespeitá-los consistiria numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo paraibano.

Por fim, necessário enfatizar que as multas por infração incidente sobre os fatos apurados sofreram uma redução de sua gradação punitiva, diante das alterações advindas da Lei nº 10.008/13 (DOE de 06/06/13) que passou a viger seus efeitos a partir de 01/09/2013, de modo que as penalidades lançadas de ofício passam a ser regidas pela regra estatuída na citada Lei, a partir da data supra, em face do princípio da retroatividade da lei mais benigna, estabelecido no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, com redução de 50% do valor original lançado ao tempo da prática do ato delituoso, já efetuada pela julgadora singular, abaixo demonstrado:

ACUSAÇÃO	**MES/EXERC.**	**VALORES DEVIDOS**		
		ICMS	MULTA	TOTAL
Crédito indevido(merc.dest.a o uso e/ou consumo	03/2012	51.383,02	51.383,02	102.766,04
Crédito indevido(merc.dest.a o uso e/ou consumo	04/2012	52.003,05	52.003,05	104.006,10
Crédito indevido(merc.dest.a o uso e/ou consumo	05/2012	15.545,91	15.545,91	31.091,82

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Crédito indevido(merc.dest.a o uso e/ou consumo	06/2012	46.643,92	46.643,92	93.287,84
Crédito indevido(merc.dest.a o uso e/ou consumo	07/2012	89.690,31	89.690,31	179.380,62
Crédito indevido(merc.dest.a o uso e/ou consumo	08/2012	42.897,33	42.897,33	85.794,66
Crédito indevido(merc.dest.a o uso e/ou consumo)	09/2012	21.021,64	21.021,64	42.043,28
Diferença de alíquotas (merc. dest. p/uso e ou consumo	03/2012	62.425,59	31.212,79	93.638,38
Diferença de alíquotas (merc. dest. p/uso e ou consumo	04/2012	51.722,22	25.861,11	77.583,33
Diferença de alíquotas (merc. dest. p/uso e ou consumo	05/2012	19.861,94	9.930,97	29.792,91
Diferença de alíquotas (merc. dest. p/uso e ou consumo	06/2012	68.165,60	34.082,80	102.248,40
Diferença de alíquotas (merc. dest. p/uso e ou consumo	07/2012	107.058,01	53.529,00	160.587,01

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Diferença de alíquotas (merc. dest. p/uso e ou consumo	08/2012	48.857,62	24.428,81	73.286,43
Diferença de alíquotas (merc. dest. p/uso e ou consum	09/2012	13.446,67	6.723,33	20.170,00
TOTAIS		**690.722,83**	**504.953,99**	**1.195.676,82**

"EX POSITIS"

VOTO – pelo recebimento do Recurso HIERÁRQUICO, por regular e, do VOLUNTÁRIO, por regular e tempestivo, e no mérito, quanto ao primeiro, pelo DESPROVIMENTO e quanto ao segundo pelo seu PARCIAL PROVIMENTO, para manter a sentença monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE e julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001145/2013-98, lavrado em 24/07/2013, contra a empresa LAFARGE BRASIL S/A., inscrita no CCICMS sob o nº 16.168.862-4, com exigência decrédito tributário no montante de R$ 1.195.676,82 (um milhão, cento e noventa e cinco mil, seiscentos e setenta e seis reais se oitenta e dois centavos), sendo R$ 690.722,83 (seiscentos e noventa mil, setecentos e vinte e dois reais e oitenta e três centavos) de ICMS, por infringência aos artigos art. 72, § 1º, I e Art. 106, II, "c" e §1º c/c Art. 2º, §1º, IV, Art. 3º, XIV e Art. 14, X, todos do RICMS aprovado pelo Decreto 18.930/97 e multa por infração principal no valor de R$ 504.953,99 (quinhentos e quatro mil, novecentos se cinquenta e três reais e noventa e nove centavos) com arrimo no art. 82, V "h e II, "e" da Lei nº 6.379/96.

MANTENHO CANCELADO, por indevido, o montante de R$ 504.954,00, de multa por infração, pelos motivos expostos na fundamentação desse voto.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 26 de fevereiro de 2016.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO
Conselheiro Relator

Phoca PDF