



**Conselho de Recursos Fiscais**

Processo nº 074.474.2012-3

Acórdão nº 439/2015

Recurso VOL/CRF-110/2013

**Recorrente:** BENTONIT UNIÃO NE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

**Advogados:** CLAUDIO PIO DE SALES CHAVES – OAB PB 12.761 e

AMANDA COSTA SOUZA VILLARIM – OAB/PB 13.14

**Recorrida :** GERENCIA EXEC. DE JULG. DE PROC. FISCAIS - GEJUP

**Preparadora:** RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE

**Autuantes:** CARLOS GUERRA GABINIO/ MARIA EMILIA A. L. FRANÇA

**Relator:** CONS.<sup>a</sup> FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO

**Relatora do Voto**

**Divergente:** CONS.<sup>a</sup> PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA

**CRÉDITO DE ICMS. APROVEITAMENTO INDEVIDO. AQUISIÇÃO DE OLEO DIESEL A SER EMPREGADO EM ESTAPA MARGINAL DO PROCESSO PRODUTIVO. ACUSAÇÃO PROCEDENTE.**

Constatado recolhimento a menor do imposto, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de mercadorias consideradas como consumidas no processo industrial. Correta a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PARCIAL PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO**

Constatada a ausência de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios evidencia a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Ajustes realizados

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DESTAQUE A MENOR DO IMPOSTO. RECONHECIMENTO DE PARTE DA ACUSAÇÃO.**

Em razão de o contribuinte ter emitido documentos fiscais com destaque de ICMS a menor, se exige sua diferença. Reconhecimento do contribuinte de parte da acusação, tanto assim efetuou o recolhimento.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ACUSAÇÃO PROCEDENTE.**

A falta de comprovação da efetivação ou da não efetivação da exportação caracteriza saída tributada. Inaplicável a não incidência do ICMS nas operações, considerando a insuficiência de provas de que as mercadorias foram remetidas ao exterior. A empresa não cumpriu com o que determina a legislação no que trata da exportação de produtos para o exterior, razão pela qual mantém-se a acusação.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. NÃO INCLUSÃO DO PRÓPRIO IMPOSTO NA BASE DE CÁLCULO ACUSAÇÃO PROCEDENTE.**

Constatou-se recolhimento a menor do imposto devido, tendo em vista a não inclusão do valor do próprio imposto na base de cálculo do serviço de transporte. Infração caracterizada

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. ACUSAÇÃO PROCEDENTE.**

Duplicidade de lançamento de uma mesma nota fiscal, impõe a exigência do ICMS por utilização indevida de crédito fiscal. .

Reconhecimento da acusação por parte do sujeito passivo

Aplicam-se as denúncias ventiladas nesta lide a redução da multa em decorrência da Lei nº 10.008/2013.

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

**A C O R D A M** os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, **à maioria com o voto de desempate da Conselheira Presidente**, pelo recebimento do Recurso voluntário, regular e tempestivo e no mérito pelo seu **PROVIMENTO PARCIAL** para reformar a sentença monocrática que julgou **PROCEDENTE** e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000887/2012-15**, lavrado em 14.5.2012, contra a empresa, contra **BENTONIT UNIÃO NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, CCICMS nº 16.023.936-2, condenado-a ao crédito tributário devido de **R\$ 3.280.662,85 (três milhões, duzentos e oitenta mil seiscentos e sessenta e dois reais e oitenta e cinco centavos)**, sendo **R\$ 1.994.959,47 (um milhão, novecentos e noventa e quatro mil, novecentos e cinquenta e nove e quarenta e sete centavos)** de ICMS, por infringência aos arts. 72, § 1º, I; 158, I, 160, I c/ fulcro no art. 646; art. 106; art. 54 c/c art. 101, art. 2º, art. 3º, art. 60, I “b” e III, “d”, c/ fulcro no art. 106, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e **R\$ 1.285.663,38 (um milhão, duzentos e oitenta e cinco mil, seis cento e sessenta e três reais e trinta e oito centavos)**, de multa por infração, nos termos do art. 82, V “h”, “f” e art. 82, II “e” da Lei nº 6.379/96, com alterações da Lei nº. 10.008/13.

Em tempo, **CANCELO**, por indevida, a quantia de **R\$ 1.297.603,33**, sendo **R\$ 5.575,46**, de ICMS e **R\$ 1.292.124,75**, de multa por infração.

**Recorre-se à Instância Especial na expressão do artigo 730, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.**

**P.R.E.**

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 03 de setembro de 2015.**

**Patrícia Márcia de Arruda Barbosa  
Cons<sup>a</sup>. Relatora**

**Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente**

**Participaram do presente julgamento os Conselheiros,  
MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, JOÃO LINCOLN DINIZ  
BORGES, ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO, DOMÊNICA COUTINHO DE  
SOUZA FURTADO e FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO.**

**Assessora Jurídica**



**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

**Recurso VOL/CRF n.º 110/2013**

<b>Recorrente :</b>	<b>BENTONIT UNIÃO NE INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA</b>
<b>Advogados:</b>	<b>Cláudio Pio de Sales Chaves – OAB PB 12.761 e Amanda Costa Souza Villarim – OAB PB 13.314</b>
<b>Recorrida:</b>	<b>GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS</b>
<b>Preparadora:</b>	<b>RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE</b>
<b>Autuantes:</b>	<b>CARLOS GUERRA GABÍNIO/ MARIA EMÍLIA A. L. FRANÇA</b>
<b>Relator:</b>	<b>CONS.º FRANCISCO GOMES LIMA NETTO</b>

**CRÉDITO INDEVIDO. IMPROCEDÊNCIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS. PARCIALIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. PROCEDÊNCIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INSUBSISTÊNCIA DA ACUSAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. REGISTRO EM DUPLICIDADE DE NOTA FISCAL. PROCEDÊNCIA. REDUÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE LEI MAIS BENEÉFICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

Empresa que não possui frota de veículos. Aquisição de óleo diesel para explosão de maquinas e equipamentos utilizados no processo industrial de mineração. Lícito o uso do crédito fiscal nos termos da Lei 9.210/10 que alterou a Lei n.º 6.379/96, acrescentado o § 2º ao art. 44 pelo art. 3º da Lei nº 9.201/10 (DOE de 30.07.10).

A constatação de notas fiscais, sem a devida contabilização nos livros próprios evidencia a presunção relativa de omissão

de saídas sem o pagamento do imposto correspondente. Essa presunção admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte. Provas trazidas aos autos conduziram à parcialidade do lançamento.

Notas fiscais sem destaque do ICMS reportando-se a saídas para o exterior do país. Ausência de exibição do documento denominado “Declaração de Exportação”. A apresentação de material comprobatório, conforme normatização do Siscomex, inclusive a comprovação dos ingressos financeiros decorrentes das exportações faz sucumbir qualquer presunção de simulação de vendas para o exterior.

Operações de saída realizadas a preço CIF. Frete contratado a terceiros. ICMS embutido no preço da mercadoria constituindo o seu destaque mera indicação para efeito de controle. CRTIC emitido pela empresa, conforme autorização do fisco, com recolhimento do “ICMS-Frete” na condição de contribuinte substituto. Inaceitável a tese de se integrar na base de cálculo o “imposto do imposto” sob pena de se contemplar duplicidade de tributação sobre o valor então contratado da aquisição do produto mediante a modalidade CIF.

Duplicidade de lançamento de uma mesma nota fiscal impõe a exigência de ICMS por utilização indevida de crédito fiscal.

Redução da multa em decorrência de Lei n.º 10.008/2013.

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

## RELATÓRIO

Cuida-se do **RECURSO VOLUNTÁRIO**, interposto nos termos do art. 77 da Lei n.º 10.094/13, contra decisão proferida em primeira instância, que julgou PROCEDENTE O Auto de Infração de Estabelecimentos n.º 93300008.09.00000887/2012-15, lavrado em 14/05/2012, em nome da Empresa **BENTONIT UNIÃO NE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**, CCICMS n.º 16.023.936-2, 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 documento(s) fiscal(is) consignando mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

**NOTA EXPLICATIVA:** Contrariando dispositivos legais, a empresa utilizou créditos indevidos de ICMS oriundos de notas fiscais de aquisição de óleo diesel, mercadoria esta utilizada como material de uso e consumo, pois não se incorpora ao produto final.

A referida infração encontra-se detalhada através de demonstrativos e cópias de documentos em anexo.

**FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS.**

Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

**NOTA EXPLICATIVA:** Valor que se reporta a notas fiscais de aquisição, constantes do sistema átomo de fronteiras e não registradas na escrita-fiscal do contribuinte, conforme demonstrativo em anexo.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Falta de recolhimento do imposto estadual.

**NOTA EXPLICATIVA:** Contrariando dispositivos do RICMS/PB, o contribuinte emitiu documentos fiscais com destaque de ICMS a menor, bem como efetuou o respectivo registro nos livros fiscais próprios, resultando em diferença a recolher conforme demonstrativo em anexo. Infração: Art. 13 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. n.º 18.930/97.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS** (Ausência de débito fiscal). Falta de recolhimento do imposto estadual, face a ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte não ter destacado nos documentos fiscais o respectivo imposto.

**NOTA EXPLICATIVA:** A empresa emitiu notas fiscais de saídas a título de exportação (NFS 158009, 166274.7482,

21225 e 23495) sem débito de ICMS, e não efetuou a comprovação das respectivas exportações.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Falta de recolhimento do imposto estadual.

NOTA EXPLICATIVA: O contribuinte recolheu ICMS a menor em virtude de ter emitido documento fiscal (CRTC) sem incluir na base de cálculo do imposto o valor do próprio ICMS. Infração ao art. 14, III e § 1.º, I do RICMS/PB aprovado pelo Dec. n.º 18.930/97.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Falta de recolhimento do imposto estadual.

NOTA EXPLICATIVA Contrariando dispositivos legais, a empresa utilizou crédito indevido do ICMS, oriundo de nota fiscal de entrada de número 172751, escriturada em duplicidade nos meses de novembro e dezembro de 2009. Infração. Inobservância ao disposto no art. 72 e 106, IV, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. N.º 18.930/97”

Em decorrência das infrações, deram-se como infringidos os arts. 72, § 1.º, I; art. 158, I; 160, I, com fulcro no art. 646; art. 106; art. 54 c/c art. 101, art. 102, art. 2.º, art. 3.º, art. 60, I, “b” e III, “d”, todos do RICMS aprovado pelo Dec. n.º 18.930/97, tendo os autuantes procedido ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor de R\$ 2.000.534,93 (**dois milhões, quinhentos e trinta e quatro reais e noventa e quatro centavos**) e R\$ 2.577.788,13 (**dois milhões, quinhentos e setenta e sete mil, setecentos e oitenta e oito reais e treze centavos**) de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “h”, “f”, e II, “2” da Lei n.º 6.379/96, perfazendo o crédito tributário de R\$ 4.578.323,06 (**quatro milhões, quinhentos e setenta e oito mil, trezentos e vinte e três reais e seis centavos**) .

Instruem os autos; (Demonstrativo da origem do crédito indevido oriundo de notas fiscais de uso/consumo, cópias de notas fiscais de uso/ consumo (crédito indevido), Demonstrativo das notas fiscais de entradas interestaduais não lançadas na escrita contábil, Demonstrativo Referente Notas Fiscais com ICMS destacado a menor, Demonstrativo das notas fiscais emitidas sem débito de ICMS e sem a correspondente comprovação da Exportação, Demonstrativo do Lançamento em Duplicidade de Nota Fiscal de entrada, Demonstrativo dos CRTC(s) emitidos sem a inclusão do ICMS na

base de cálculo do imposto, Cópias do Livro Registro de Apuração do ICMS, Termo de Encerramento de Fiscalização).

Cientificada pessoalmente, em 27/06/2012, a autuada veio de forma tempestiva aos autos, em 26/07/2012, apresentar peça reclamatória anexada às fls. 464/501.

Contestando os argumentos defensuais, os autuantes compareceram às fls. 507/524.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, sendo distribuídos à julgadora fiscal Regina da Silva Moura Santos, que, após análise minuciosa, julgou o libelo basilar PROCEDENTE, fundamentando a sua decisão conforme explicitado abaixo:

### **LANÇAMENTO COMPULSÓRIO – Ausência de provas elidentes.**

Quando a fiscalização demonstra contundentemente existência de irregularidades praticadas pelo contribuinte, cabe a este provar, se for o caso, a insubsistência do lançamento indiciário com elementos irrefutáveis. “*In casu*”, o sujeito passivo valeu-se apenas de simples alegações de discordância que em nada contribuem para inocentá-lo.

### **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.**

Cientificada da decisão singular, através do aviso de recebimento, na pessoa do sócio Peter Ficker, em 18.12.2012, a empresa veio na forma regulamentar, em 17.01.2013, através de seus advogados devidamente outorgados, pela procuração às fls. 555, trazendo à colação as seguintes razões:

- alega preliminarmente que a fiscalização entendeu o produto – OLEO DIESEL - como material destinado a uso/consumo e afirma que o óleo diesel é utilizado como fonte energética para movimentar toda a cadeia produtiva de argila bentonítica e que contratou empresa especializada e habilitada legalmente para inspeção *in loco* no processo industrial da mineradora, de forma que o Laudo Técnico, fls. 560/577, se impõe como instrumento idôneo para dirimir litígio, concluindo que o óleo diesel utilizado pela recorrente é fonte energética, disposta a movimentar usinas, máquinas e equipamentos dentro do processo industrial de transformação de argila bentonítica cáustica e sódica para os fins mais variados de uso industrial;



- com relação à denúncia de falta de registro de notas fiscais, afirma que duas notas foram canceladas pelo fornecedor (sistema NF-e) e outras duas estão registradas na contabilidade (uso/consumo/despesa) e as demais são notas de remessa de big-bag (sacos para armazenagem industrial de argila) arquivadas em pasta e sem repercussão fiscal-contábil. A recorrente aponta para um conceito de livros próprios, usuais, porém coadjuvantes, facultativos, no caso, os livros Caixa, Razão e outros, de controle interno, e às fls., 580, especifica a situação das notas fiscais denunciadas como não registradas nos livros próprios, trazendo cópia da nota fiscal n.º 7110, com a explicação: cancelada (fls, 581), e em igual situação a nota fiscal n.º 7109 (fls. 582), e relação de notas fiscais de entradas interestaduais não lançadas na escrita contábil (fls. 585/586);

- em relação à acusação de que a empresa teria destacado e recolhido “ICMS a menor” em sete operações interestaduais, afirma sua procedência, mas apenas com referência a quatro notas fiscais. Com relação às três notas fiscais restantes aduz que há erro na análise dos fazendários ao interpretarem a malha fiscal, por a mesma se constituir em matéria de direito, exposta em arrazoado anexo, de forma que o ICMS efetivamente devido foi recolhido para evitar perempção recursal. Às fls. 587, complementa seu argumento informando que o ICMS foi pago por ocasião da reclamação ainda em primeira instância, resultante de sete notas fiscais por desincorporação do ativo e venda para o consumo (fls 15/17)), demonstrativo às fls. 592;

- no que concerne à acusação de venda para o exterior, sem débito do imposto, entende ser insubsistente a partir de informações obtidas de malha fiscal, por serem vulneráveis. A fiscalização glosou cinco notas em meio a centenas devidamente comprovadas, de forma que as explicações vão desde a nota fiscal de complementação de preço por variação cambial e outras situações que podem ser comprovadas na escrita contábil da empresa, no livro Razão, e às fls. 602/608, traz detalhada explicação sobre os lançamentos, assumindo a denúncia com relação à nota fiscal n.º 7482 emitida em 10.09.2010, pela empresa Hidrotal;

- que a acusação de falta de inclusão na base de cálculo do imposto se constitui em matéria de direito, ainda não repercutida na Receita Federal em face de abatimento de tributos federais, por consequência, consiste em tese rechaçada nesse momento. A autuada tem convencimento firme de que a visão global do ato administrativo parcialmente glosado seja virtuosa e que não passa de mero exercício de intelectualidade do autor do feito, que reconhecidamente é um dos quadros de prestígio junto à sua comunidade de auditores de forma que a recorrente não seria imprudente de não litisconsorciar a questão com a Receita Federal;

- que reconhece o erro da nota fiscal registrada em duplicidade, sendo procedente a acusação, tendo pago o ICMS devido com a apresentação da Reclamatória.

Por fim, conclui que, diante dos levantamentos efetuados “*in loco*”, devido ao intenso movimento e quantidade de matéria-prima, ocorrida durante toda a cadeia produtiva na empresa, e sendo as máquinas/equipamentos, anteriormente citados (pás carregadeiras, pás enchedeiras, caminhões tipo caçamba, tratores de esteiras, tratores de arado), de extrema importância e essenciais ao processo produtivo e tendo em vista a intensa movimentação dos materiais necessários ao processo, movidos a óleo diesel, que serve de insumos por ser consumido no processo produtivo do minério, sendo integrado ao produto final como elemento indispensável à sua composição, posto que, sem uso das máquinas não há produção, requerendo, por fim, sustentação oral nos termos art. 66 do RICRF, Dec. n.º 31.502 de 10/08/2010.

Contra-arrazoando os argumentos defensuais, os autuantes compareceram às fls. 627/645, informando que, com relação à primeira infração denunciada na peça basilar, o contribuinte utilizou indevidamente créditos de ICMS, oriundos de notas fiscais de aquisição de óleo diesel, mercadoria que não se incorpora ao produto final e é utilizada como material de uso e consumo. Acrescentam que verificaram “*in loco*” todos os equipamentos que são movimentados e impulsionados por motores elétricos ligados e alimentados por energia elétrica, especificamente os mencionados às fls, 552/625, que são esteiras transportadoras, caixões alimentadores e moinhos ciclônicos.

Quanto à consulta fiscal de parecer n.º 1269/20003, afirmam que é sabido que seus efeitos se aplicam tão somente ao caso ali tratado e àquele consulente, especificamente, tem atividade econômica principal de extração mineral que, certamente, não é atividade principal verificada no estabelecimento industrial da autuada, pois toda a parte relacionada com a extração mineral (argila) é terceirizada, conforme explicou a autuada e foi constada pela fiscalização.

Salientam que o remanejamento de argila, bentonita, de um lado para outro, não significa industrialização, haja vista que tal manuseio não implica em alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento, apresentação ou aperfeiçoamento dos produtos em questão, e que o Laudo Técnico não faz nenhuma consideração acerca do consumo de óleo diesel dos equipamentos, sendo oportuno ressaltar que o óleo diesel tem uma extensa lista de aplicação que em nada se relaciona com o processo de transformação industrial, podendo ser consumido para abastecimento de carros da Diretoria, em veículos de transporte de funcionários, entre muitos outros exemplos.

Quanto à segunda acusação de notas fiscais não registradas nos livros próprios – após análise no portal nacional da NF-e, comprovaram que as notas fiscais de n.ºs 7109 e 7110, ambas de 24/01/1011, foram canceladas, reconhecendo a exclusão das mesmas do crédito tributário lançado no auto de infração, diferentemente das notas fiscais n.ºs 4985 e 0851, emitidas em 12/08/2010 e 20/10/2010, respectivamente, não acataram a justificativa por não serem suficientes para solucionar a questão, posto que são de datas e valores distintos dos existentes nos referidos documentos fiscais. No entanto, alegam que os 18 documentos fiscais restantes têm repercussão tributária posto que correspondem a operações de compra de mercadorias com desembolso financeiro.

Já a infração que trata de falta de recolhimento do ICMS pela emissão de documentos fiscais com destaque de “ICMS a menor”, onde a empresa reconheceu a procedência da acusação em relação às notas fiscais de n.ºs 149621, 175639, 176797, 177586 e 7722, efetuando o pagamento do imposto devido, excluindo as notas fiscais n.ºs 164578 e 175242, afirmando haver equívoco incontestado da fiscalização. Prosseguem citando a falta cometida às fls. 638/639, mantendo a exigência posta na peça exordial com reconhecimento dos valores pagos pelo contribuinte.

Ato contínuo, afirmam que o contribuinte não conseguiu provar a exportação das mercadorias consignadas nas notas fiscais de n.ºs 158009, 166274, 7482, 21225 e 23495, em débito do ICMS porque não comprovou as respectivas exportações.

No tocante à infração de Falta de recolhimento do ICMS por ter emitido documento fiscal (CTRC) sem incluir na base de cálculo o valor do próprio ICMS, aduz ser matéria estabelecida pela Constituição Federal e na Lei Estadual n.º 6379/96, não sendo verdadeiros os seus argumentos.

Por fim, a infração decorrente de crédito indevido do ICMS oriundo da nota fiscal n.º 172751, escriturada em duplicidade nos meses de novembro e dezembro de 2009, o recorrente efetuou o recolhimento do ICMS correspondente, razão pelo qual não há o que ser contestado por esta fiscalização.

Finalizam, pedindo a manutenção da sentença exarada pela primeira instância, devendo ser deduzidos os valores reconhecidos e pagos pela autuada, bem como o crédito tributário apontado em relação às notas fiscais de n.ºs 7109 e 7110, de 24/01/2011 por se acharem canceladas.

Remetidos a esta Corte, os autos foram, a mim distribuídos, consoante critério regulamentar, para análise e decisão.

**Este é o RELATÓRIO**

**VOTO**

Versam os autos sobre utilização indevida de crédito fiscal decorrente da aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento; falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios; falta de recolhimento do ICMS por emissão de notas fiscais com destaque de ICMS a menor; falta de recolhimento do ICMS por ausência de débito fiscal; falta de recolhimento do ICMS pela emissão de CRTIC sem inclusão na base de cálculo o valor do próprio imposto e falta de recolhimento do imposto estadual pela utilização de ICMS proveniente de Nota Fiscal escriturada em duplicidade nos meses de novembro e dezembro de 2009.

Analisando diligentemente as peças processuais anexadas pela fiscalização é de se concluir que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais essenciais à sua validade, visto que foram aplicados os dispositivos legais inerentes à matéria objeto desta lide. Com relação ao contraditório e a ampla defesa é de se concluir também que ao contribuinte foram dadas todas as oportunidades de se defender, estando a salvo de vício o lançamento oficial uma vez erigido dentro do devido processo legal.

Quanto às acusações discorremos sobre cada uma delas,

**CRÉDITO INDEVIDO – MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DA EMPRESA.**

A acusação se refere a aquisição do item óleo diesel como se verifica nos demonstrativo de fls. 11/14 dos presentes autos. Enquanto o lançamento dá conta de que o óleo diesel em questão se refere a mercadoria de uso e/ou consumo da empresa eis que a mesma rechaça a notícia fiscal para dizer que o óleo diesel de que trata a fiscalização se refere a fonte energética utilizada no efetivo processo de industrialização do mineral bentonítico extraído dos rincões do município de Boa Vista, no cariri paraibano.

Quando instada a se pronunciar sobre a notícia fiscal em comento a GEJUP entendeu procedente a acusação sob o respaldo de que a empresa, então defendente, não houvera se defendido com produção de prova capaz de ilidir o que lhe fora impingido, situação que, ao ver daquela instância de julgamento, não desconstruía a força da acusação do uso indevido de crédito fiscal.

Em grau de recurso voluntário a autuada compareceu tempestivamente aos autos para rebater com veemência a compreensão do fisco, assegurando, de sua vez, que o óleo diesel em questão era uma força energética alternativa à energia elétrica posto que o seu processo industrial se desenvolve preponderantemente no “meio do mato” onde nem energia elétrica se tem para ser utilizada.

Para respaldar a sua tese de irresignação a empresa contratou um profissional-perito, com registro no CREA-PB, obtendo deste um “laudo técnico” atestador de que a força motriz da atividade industrial da empresa é de fato o item óleo diesel. Fez registro oficial do “laudo técnico” no próprio CREA o que lhe confere status de documento somente rechaçável com outro laudo, e, de boa praxe, assinado por uma comissão de peritos.

Diante desse *imbróglio* este Relator diligenciou *in loco* para melhor juízo de convencimento sobre as situações de visível antagonismo, mormente o fato controverso de que a empresa teria informado ao fisco que sua atividade de extração de argila era terceirizada.

Constata-se que a exploração e o beneficiamento do elemento argiloso, começa no campo, área rural, um lugar encravado no cariri, no caso o município de Boa Vista, e que a partir de alguns processamentos se torna o conhecido mineral bentonítico sódico e outros

São fases de processamento a destacar: a lavra, a pré-ativação, a secagem ao sol, a secagem induzida, para se chegar à moagem e ao empeneiramento e ensacamento.

O mineral tão logo extraído é levado ao sol, em ambientes construídos especificamente para secagem, denominados de “lajões” a partir de repetido e sucessivo revolver de “montanhas de argila”, até porque o calor solar se dirigido à “montanha inerte” somente terá o condão de secar a parte de cima desta.

Nesse revolver contínuo de argilas, para secagem e adicionamento de outros componentes químicos, é que entra a figura do equipamento mecânico de explosão, movido a óleo diesel, seja ele um trator ou algo equivalente até a consecução da secagem definitiva do produto industrial na sua fase de extração e secagem.

Sem o revolver de terras não se dá processo industrial qualquer haja vista que a lama argilosa não se presta à indústria de transformação para se chegar à “bentonita” como se diz em linguagem comum.

Movido pela curiosidade natural e o interesse de quem queria entender o processo industrial desse mineral argiloso, este Relator procurou saber historicamente como a empresa desenvolvia seu processo produtivo, já que as fases iniciais do processamento de bentonita acontecem em regiões inóspitas, sem qualquer infraestrutura de energia elétrica.

Soube-se que o uso do óleo diesel como fonte de energia para o processo industrial da empresa já foi uma alternativa que a engenharia encontrou para se largar o uso de outro derivado de petróleo - **o derivado de petróleo largamente conhecido como “óleo BPF”** – baixo ponto de fluidez, ou baixo ponto de fulgor.

A empresa, quando do uso do “óleo BPF” para o seu processo produtivo, então se valia de secadores rotativos que se aqueciam com a queima justo do “óleo BFF” numa operação cara e ambientalmente preocupante.

A construção dos “lajões” como berçário das montanhas de argilas, aquecidos pelo calor do sol a partir de sucessivo revolver de terras, indubitavelmente foi a grande saída para diminuição de custos e outras vantagens, inclusive a ambiental.

Esse novo conceito de produção industrial, ou seja, o uso de óleo diesel como fonte energética alternativa à energia elétrica e ao “óleo BPF”, no caso substitutiva específica do óleo BPF, possibilitou ganhos de capital pelo barateamento do processo, com vantagens de poucas perdas qualitativas por choques térmicos e minimização das preocupantes emissões gasosas de CO<sub>2</sub> e SO<sub>2</sub> à atmosfera

Pois bem, o ponto culminante da questão está em deslindar se os produtos adquiridos, no caso óleo diesel, fazem parte do processo produtivo de industrialização, ou não. Noutras palavras, interessa, agora, saber se o componente óleo diesel comparece ao processo produtivo como acontece com coque de petróleo, gás butano, pneus velhos em queima, etc, para determinadas indústrias, fonte de energia, cuja geração de crédito fiscal em face de suas aquisições se dá a partir da Lei Estadual 9.201/10.

Rendo as minhas homenagens ao magistério da sentença prima, mas estando convencido que o óleo diesel se encontra efetivamente empregado na industrialização do produto bentonítico, então discordo do julgado para assegurar que não enxergo qualquer ilícito administrativo de utilização de crédito fiscal.

A meu ver, a empresa se contempla com a autorização de gozo de crédito preconizada na Lei 9.201/10 que alterou a Lei n.º 6.379/96, **Acrescentado o § 2º ao art. 44 pelo art. 3º da Lei nº 9.201/10 (DOE de 30.07.10)**. inverbis:

Art. 3º Fica acrescentado o § 2º ao art. 44 da Lei nº 6.379, de 02 de dezembro de 1996, com a redação adiante enunciada, ficando renumerada o seu atual parágrafo único para § 1.º .

§ 2º O disposto na alínea "b" do inciso II do § 10 aplica-se, também, a outras fontes de energia."

Art. 4º Ficam convalidados os procedimentos referentes à utilização de crédito fiscal compatíveis com as alterações introduzidas pelo art. 3º desta Lei, adotados até a data da sua publicação.

Com relação a uma possível frota de veículos que seria abastecida com o produto “óleo diesel” a questão nem merece delongas já que a empresa não possui veículos utilitários, se utiliza de fretes de terceiro e de forma rotineira opera com preço CIF com frete contratado a terceiro o que

acabou gerando uma outra questão polêmica a ser tratada a seu tempo no meu voto.

Fica efetivamente comprovado que o óleo diesel, aqui em apreciação, constitui fonte energética utilizada para o processo produtivo industrial para a atividade da empresa, situação jurídica que, por si mesma, confere a geração de crédito fiscal em face de sua aquisição.

Esta Corte, inclusive, faz jurisprudência no sentido de reconhecer a licitude do gozo de crédito fiscal para situação análoga, senão vejamos:

**Acórdão nº 308/2010**

**Recursos HIE/VOL/CRF-251/2010**

**1º Recorrente : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP**

**1º Recorrida : VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S.A.**

**2º Recorrente : VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S.A.**

**2ª Recorrida : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP**

**Representantes: ADELGÍCIO DE BARROS CORREIA SOBRINHO OAB-PE 21.837 ANA PATRÍCIA DA COSTA LMA FREIRE OAB-PE 14.837**

**Preparadora : COLETORIA ESTADUAL DE ALHANDRA**

**Autuante : HUMBERTO XAVIER DE FRANCA**

**Relator : CONS. SEVERINO CAVALCANTI DA SILVA**

RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. ACUSAÇÕES DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO INDEVIDO SOBRE ATIVO IMOBILIZADO E SOBRE MATERIAL DE USO/CONSUMO E DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS NÃO COMPROVADAS. APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS SOBRE O COQUE DE PETRÓLEO PERMITIDO POR LEI. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. MODIFICADA A DECISÃO RECORRIDA. - Cálculos equivocados do autuante não comprovaram a existência de creditamento indevido do ICMS sobre o Ativo Imobilizado nos exercícios acusados. - Estornos realizados corrigiram as rubricas erroneamente lançadas e que geraram os valores a pagar denunciados na exordial. Não comprovada a acusação de crédito indevido sobre as mercadorias destinadas ao uso e consumo. - Revisão pelo fiscal dos Demonstrativos do Resultado Industrial indicou saldo positivo em 2005 e 2006, excluindo a existência de vendas abaixo do preço de custo e elidindo a acusação de omissão de mercadorias tributáveis. - Aproveitamento do crédito do ICMS sobre energia consumida no processo de industrialização permitida pela legislação. Como o coque de petróleo consiste em fonte energética, correto o creditamento efetuado pelo contribuinte.

Como se vê, a questão não carrega dúvida. O óleo diesel em questão é de fato utilizado no processo industrial da empresa, como fonte de energia, caracterizando, o seu uso, uma postura de licitude administrativa, em face da legislação precitada, situação já reiteradamente acolhida por esta

Casa. Reformo a respeitável decisão da instância prima e absolvo a recorrente da acusação de uso de crédito indevido que lhe foi imposta. Improcede, ao meu julgar, a acusação fiscal em apreciação.

### **FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS.**

A acusação supracitada decorre da falta de registro nos livros próprios de nota fiscal emitida em nome da autuada e tem por fundamento a presunção *juris tantum* que admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte de que as correspondentes aquisições se deram através de recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, relacionadas às fls. 28/29) nos termos do art. 646 do RICMS/PB, in verbis

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

I – o fato de a escrituração indicar:

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

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

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

**IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;**

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

Dessa maneira são afrontados os artigos 158, I e 160, I, do suprarreferido regulamento, in verbis:

**Art. 158.** Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

**Art. 160.** A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Neste diapasão, reitero que nesta denúncia capitulada na lide em comento, tem-se que a aplicação *juris tantum*, disposta no artigo 646 do RICMS/PB, atinge não as operações presentes, não registradas, mas sim outras vendas-saídas pretéritas de mercadorias sem que o imposto tenha sido



recolhido, visto que suas entradas não foram registradas, o que gera repercussão financeira para a aquisição de mercadorias sem o devido lançamento.

Entretanto, os autuantes, analisando as alegações defensivas constataram em Consulta Fiscal no Portal Nacional da NF-e, que as Notas Fiscais de n.ºs 7109 e 7110, emitidas em 24/01/2011, foram canceladas, razão pela qual procedemos a exclusão dos valores lançados referentes ao ICMS respectivo, e não acatamos as alegações trazidas quanto a 18 (dezoito) notas fiscais, haja vista que estas correspondem a operações de compra de produtos com desembolso financeiro, por parte da autuada.

No tocante às Notas Fiscais n.ºs 4985 e 0251, emitidas em 12/08/2010 e 20/10/2010, respectivamente, ratificamos o entendimento dos autuantes já que os lançamentos na peça recursal não são suficientes para solucionar a questão, posto que são de datas e valores distintos dos existentes nos referidos documentos fiscais.

Pelo exposto, procedo ao ajuste necessário, quanto a essa infração, na forma abaixo demonstrada:

A) Notas fiscais não lançadas – acusação ilidida. **Crédito tributário cancelado.**

Nota Fiscal	Data	Valor	ICMS	Multa	Total
7109	24/01/11	2.718,97	462,22	462,22	924,44
7110	24/01/11	2.492,27	423,69	423,69	847,37

B) Notas fiscais não lançadas – acusação não ilidida. **Crédito tributário procedente. (valores com multa reduzida. Lei n.º 10.008/14.**

Nota Fiscal	Data	Valor	ICMS	Multa	Total
4985	12/08/10	20.067,26	3.411,43	3.411,43	6.822,86
0251	30/10/10	1.577,00	268,09	268,09	536,18
1541	05/04/07	2.006,93	341,18	341,18	682,36
175.295	17/01/08	7.829,17	1.330,96	1.330,96	2.661,92
1298	05/11/08	3.069,00	521,73	521,73	1.043,46
3374	05/11/09	2.392,50	406,73	406,73	813,46
3461	18/11/09	1.627,00	276,59	276,59	553,18
3683	15/12/09	4.537,50	771,38	771,38	1.542,76
0.331	30/04/10	1.600,00	272,00	272,00	544,00
0.429	12/05/10	1.560,00	265,20	265,20	530,40
0.651	09/06/10	1.330,00	226,10	226,10	452,20
0.769	24/06/10	1.250,00	212,50	212,50	425,00
1.396	03/09/10	2.080,00	353,60	353,60	707,20

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL**

O lançamento foi decorrente da constatação de emissão de Notas Fiscais com destaque de ICMS a menor, bem como o registro efetuado nos livros próprios, resultando em diferença a recolher, consoante lançamento posto no auto de infração questionado, demonstrado às fls. 541 dos autos.

Esse assunto não suscita maiores delongas, posto que os documentos acostados aos autos fazem provas a favor do Estado, de forma que as Notas Fiscais n.º 149621, 175639, 176797, 177586 e 7222 foram aceitas como procedentes, tendo a empresa juntado às fls. 504/505 o DAR de recolhimento do imposto devido.

Com relação à nota fiscal n.º 164578, de 16/01/09 trata-se de desincorporação do ativo cujo imposto tolera redução de base de cálculo, de sorte que o tributo a recolher importa em 17% de uma base de cálculo reduzida em 80%, resultando no recolhimento de R\$ 510,00 como foi feito. Não há reparo a fazer com relação ao imposto pago em função da nota fiscal n.º 175241 uma vez que consigna alíquota em percentual de 12% (doze por cento) para operação interestadual.

Considerando-se o que já restou recolhido pela empresa por ocasião da sua reclamatória não vejo resíduo de ICMS a pagar em face da notícia fiscal em apreço.

### **FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NA AUSENCIA DE DÉBITO FISCAL.**

A denúncia fiscal em questionamento no auto de infração foi constituída pela constatação de que as Notas Fiscais n.ºs 158009, 166274, 7482, 21225 e 23495, relacionadas às fls, 63, foram emitidas sem destaque do ICMS, portanto com ausência de debitamento fiscal.

Os documentos retroreferidos se referem a vendas para o exterior do país, e, como é de sabença geral, as saídas em grau de exportação não sofrem gravação de ICMS. Estamos falando do campo não incidencial do imposto previsto em todos os Regulamentos do ICMS da federação.

Os autuantes se dignaram a auditar dezenas de operações da espécie não tendo encontrado o documento “DE – Declaração de Exportação” para as cinco notas fiscais acima citadas muito embora se tenha para elas o Memorando de Exportação e todo um rastro documental que o Siscomex produz para operações desse quilate.

Novamente rendendo todo o meu respeito à instância prima não posso com ela concordar que haja falta de ICMS nas operações até porque estou convencido de que as exportações são verdadeiras e a ausência de “Declaração de Exportação” diante de tanta evidência da veracidade da documentação fiscal se constitui uma ausência de preenchimento de registro burocrático, nunca simulação de venda para o exterior do país.

Aliás, repito, torna-se temerário presumir-se que as operações em referência não são verdadeiras diante de tanta evidência de sua veracidade e da autenticidade dos documentos emitidos, a começar pela prova colacionada pela empresa às fls. 604/607 comprovando-se os ingressos financeiros relativamente a cada documento.

As provas a meu ver são tão eloquentes que, em caso contrário, caberia aos autuantes representar contra a empresa por crime contra a economia e outros delitos até porque o sistema financeiro precisaria ser provocado diante de dinheiro estrangeiro a migrar para a empresa brasileira sob o manto de “vendas exportadas”.

Sou obrigado a concordar com a sustentação oral prolatada pelo causídico da empresa no sentido de que a “a acusação é inverossímil”. Ora, têm-se as notas fiscais de exportação que se acompanham de um rosário de comprovações exigidas pelo Siscomex, além do que ainda se tem a prova do pagamento feito pelo cliente no exterior, justo em forma de ingresso no país, ao olhar do Banco Central.

A não exibição ao fisco das cinco “DEs” em questionamento efetivamente não sugerem ilícito administrativo capaz de transformar uma operação não tributável em operações sujeitas ao gravame do imposto estadual.

Sem pretender dar lição aos nobres autuantes, mas bastava uma consulta ao Siscomex, numa ação requerida pela SER e prontamente atendida pela Receita Federal do Brasil e toda a dúvida seria dissipada.

Então, a meu juízo, exigir-se ICMS na circunstância da mais robusta evidência de que as operações não são fraudulentas, é pretensão sem causa, sem virtude, posto que ao Estado também se impõe postura de não oportunismo gratuito para exigir imposto sem fato gerador sonegado.

Assim, não tenho dúvida de que as operações de saída para o exterior são verdadeiras, daí porque absolvo a empresa nesse item, desacompanhando a respeitável decisão de primeira instância.

#### **FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. ERRO NA BASE DE CÁLCULO.**

Discute-se nos presentes autos que a empresa, contrariando dispositivos legais, recolheu “ICMS a menor” em virtude de ter emitido CRTIC sem incluir na base de cálculo do imposto o valor do próprio ICMS.

A infração, segundo os atuantes, com acatamento da parte da instância primeira de julgamento, se enquadra no art. 106 do Dec. 18.930 – RICMS/PB, que cuida de prazos de recolhimento do imposto estadual.

Na verdade a situação jurídico-tributária a discernir se circunscreve ao fato de a empresa ter operado com vendas de produtos com preço CIF e, de sua parte, por não possuir frota própria para o transporte, ter

contratando o serviço de terceiro justo para fazer a entrega das mercadorias em seu nome, no caso, em nome do fornecedor.

Para que a operação em comento se consumasse à época eis que o fisco estadual autorizou a empresa a emitir CRTC – Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga - e, por conta de tal emissão, então fez-se o recolhimento do imposto estadual resultante, na condição de contribuinte substituto já que o terceiro contratado, no caso o contribuinte substituído, se limitou a executar o frete, porém portando a nota fiscal da mercadoria, o CRTC correspondente ao fretamento contratado e o documento de arrecadação do ICMS justo da rubrica referente ao transporte da carga, imposto este recolhido pela empresa, contribuinte substituto, como se disse.

Não é demasiado lembrar-se que negócio CIF é aquele em que estando a venda à égide de um preço sem custo de frete para o cliente, mesmo que o frete seja executado por transportador contratado, o fornecedor se obriga a integrar na base de cálculo da venda o valor do próprio imposto.

Valor do documento fiscal e valor do preço final contratado se confundem com batimento financeiro e contábil, daí porque se diz que o ICMS é um tributo *por dentro* e se configura parte integrante da sua própria base de cálculo. A carga tributária estadual estará, efetivamente, integrada à base de cálculo, de forma embutida, por dentro, na emissão da nota fiscal que importará o valor do negócio acertado entre fornecedor e cliente.

A especificidade aqui, na presente querela, é se saber o que acontece com o ICMS destacado e pago justo no CRTC, se este integra ou não a base de cálculo final da operação para efeito de pagamento do imposto estadual. Quer-se dizer o ICMS em referência, diga-se, pago em função do frete feito por terceiro, porém de responsabilidade do emitente da nota fiscal que também é emitente do próprio CRTC, como responsável tributário.

Ao meu julgamento convenço-me de que na nota fiscal emitida pela empresa, ora recorrente, contendo o valor final do negócio fechado com o seu cliente, de pronto se destaca todo o ICMS devido da operação já que o preço contratado foi sob a modalidade CIF e não FOB.

Convenço-me, mais, a pretensa repetição do valor do ICMS já incluído no preço final do produto, desta feita se referindo ao “ICMS – frete de terceiro” que a recorrente quitou como contribuinte substituto se configura *bis in idem* além de gerar forte incompatibilidade com o seu registro fiscal-contábil já que o preço contratado seria diferente do preço faturado mediante contrato.

Guardo meu respeito à tese que os autuantes defenderam nos autos, bem como à argumentação no *decisum* de primeiro grau deste contencioso, todavia não posso concordar que a empresa deixou de integrar o

“imposto do imposto” (frete) na base de cálculo incidente sobre o negócio de venda com seu cliente.

Ora, em função do preço praticado, CIF, a empresa aqui recorrente destacou e assumiu o imposto (ICMS – mercadoria) incidente sobre o negócio objeto de emissão de documento fiscal e registro contábil correspondente na mensuração de valores.

Diz-se “ICMS – Mercadoria” o montante cobrado para se transmitir a propriedade da mercadoria estando a riqueza disponibilizada no estabelecimento de quem a adquiriu, daí a modalidade CIF implicar em custo de mercadoria acrescido de despesas com fretamento, seguros, etc, até a margem de lucro do fornecedor, pois.

Os autuantes se equivocaram quando concluíram que o valor do frete incidente na operação de terceiro deveria integrar, mais uma vez, a formação do custo final de venda, haja vista que tal custo fora assumido pela empresa ora recorrente tanto na nota fiscal de mercadoria sob a modalidade CIF quanto na face do CRTIC conforme legislação pertinente à época das operações.

Ora, o conseqüente creditamento em favor do fornecedor da mercadoria justo do relativamente ao débito da operação “frete de terceiro”, imposto assumido em CRTIC pela segunda vez pela recorrente, tal crédito se constitui um permissivo da legislação, inciso II do § 2.º do artigo 72 do Dec. 18.930/97, justo para se evitar a abominável figura da dupla tributação sobre o mesmo fato.

A propósito, vejamos como a legislação trata o ICMS, parte integrante da base de cálculo da operação, elegendo-se a LC 87 como principal referência, para demonstrar que ICMS se embute no preço da mercadoria:

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

... ..

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do **caput** deste artigo: (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

Diante da clareza que agora a questão traz a lume, essa relatoria se convence de que não procede a tese de que a recorrente teria deixado de apurar o “**imposto do imposto**” para efeito de integração de base de cálculo.

Como se disse, a tese dos autuantes é capaz de atrair o nosso respeito, todavia por não se vislumbrar legislação clara em seu socorro absolvo a empresa da acusação que lhe foi imposta, até para não contemplar a situação com a figura execrável da duplicidade tributária sobre um mesmo fato gerador.

Tenho, pois, o convencimento que não subsistem os fundamentos alimentados na tese de que “o imposto do imposto do frete de terceiro” deve integrar a base de cálculo da operação como adicional tributário já que a operação CIF, em si mesma, já tratou de integrar o imposto na base de cálculo do tributo estadual decorrente de vendas. Não concebo subsunção do tipo alegado como infringente pela fiscalização e a reserva legal que ela utiliza para enquadrar fato.

Sem esse claro e preciso enquadramento entendo que permeia dúvida sobre a constituição do crédito tributário, provocando, com certeza, o imbróglio de como se contabilizar o montante a integrar (por fora) sobre o valor da nota fiscal de preço CIF, com efetiva carga tributária do ICMS já então integrado (por dentro).

### **FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL – CRÉDITO INDEVIDO.**

Trata-se de lançamento efetuado em duplicidade, reconhecido e pago pela autuada, de modo que não necessita de maiores questionamentos, disciplinado no art. 75 do RICMS/PB. In verbis:

**Art. 75.** Salvo disposição expressa em contrário, não será admitida a dedução do imposto não destacado na nota fiscal ou calculado em desacordo com as normas da legislação vigente.

Pelas razões acima expostas esta relatoria sente-se compelida a reformar a respeitável sentença prima, ressaltando, por fim, que o Estado da Paraíba com a edição da Lei n.º 10.008/13 reduziu as multas punitivas para casos como os que aqui se bailam para julgamento, redução esta de 50% da proposta originariamente assacada nos presentes autos.

Fica, pois, a proposta de crédito tributário dos autos em apreciação circunscrita aos seguintes patamares:

Crédito indevido (mercadoria destinada ao uso e/consumo do estabelecimento: **acusação improcedente.**

Falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios; **acusação procedente.**

Nota Fiscal	Data	Valor	ICMS	Multa	Total
-------------	------	-------	------	-------	-------

4985	12/08/10	20.067,26	3.411,43	3.411,43	6.822,86
0251	30/10/10	1.577,00	268,09	268,09	536,18
1541	05/04/07	2.006,93	341,18	341,18	682,36
175.295	17/01/08	7.829,17	1.330,96	1.330,96	2.661,92
1298	05/11/08	3.069,00	521,73	521,73	1.043,46
3374	05/11/09	2.392,50	406,73	406,73	813,46
3461	18/11/09	1.627,00	276,59	276,59	553,18
3683	15/12/09	4.537,50	771,38	771,38	1.542,76
0.331	30/04/10	1.600,00	272,00	272,00	544,00
0.429	12/05/10	1.560,00	265,20	265,20	530,40
0.651	09/06/10	1.330,00	226,10	226,10	452,20
0.769	24/06/10	1.250,00	212,50	212,50	425,00
1.396	03/09/10	2.080,00	353,60	353,60	707,20

Falta de recolhimento do ICMS: **acusação parcialmente procedente.** (O CONTRIBUINTE JÁ RECOLHEU O ICMS DA PARTE PROCEDENTE)

Falta de recolhimento do ICMS – ausência de débito fiscal **acusação improcedente.**

Falta de recolhimento do imposto estadual – Erro na base de cálculo: **acusação improcedente.**

Falta de recolhimento do imposto estadual – Crédito indevido: **acusação procedente.** (O CONTRIBUINTE JÁ RECOLHEU O ICMS DA PARTE PROCEDENTE)

**Isto posto,**

**VOTO** - pelo recebimento do **RECURSO VOLUNTÁRIO**, por regular, e no seu mérito, pelo seu **PARCIAL PROVIMENTO**, para reformar a Sentença monocrática que julgou **PROCEDENTE** e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração n.º **9330008.09.00000887/2015-15**, lavrado em 14/05/2012 contra **BENTONIT UNIÃO NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**, CC-ICMS N.º 16.023.936-2 e ajustar os valores correspondentes ao crédito tributário devido de R\$ 17.314,98 (**dezessete mil, trezentos e quatorze reais e noventa e oito centavos**), sendo R\$ 8.657,49 (**oito mil, seiscentos e cinquenta e sete reais e quarenta e nove centavos**) por infringência aos artigos 158, I, 160, I, com fulcro no art. 646 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97, e R\$ 8.657,49 (**oito mil, seiscentos e cinquenta e sete reais e quarenta e nove centavos**) de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “I, da Lei 6.379/96, cálculos este já contemplado com as alterações da Lei n.º 10.008/13.

Em tempo: **CANCELO**, por indevida, a quantia de R\$ 4.561.008,08, (**quatro milhões, quinhentos e sessenta e um mil, oito reais e oito centavos**), sendo R\$ 1.991.877,44 (**um milhão, novecentos e noventa e um mil, oitocentos e setenta e sete reais e quarenta e quatro centavos**) de ICMS e R\$ 2.569.130,64 (**dois milhões, quinhentos e sessenta e nove mil, cento e trinta reais e sessenta e quatro centavos**) de multa por infração pelos fundamentos expostos neste voto.

Ressalte-se que a parte conformada, cujo ICMS já se encontra recolhido conforme documentação às fls. 504/505, já foi deduzida nesta apuração, sendo o saldo apontado a pagar justo a conta efetivamente a recolher, com os seus encargos previstos na legislação.

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em  
14 de março de 2015.**

**FRANCISCO GOMES DE LIMA NETO  
Conselheiro Relator**





**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

**Secretaria de Estado da Receita**

Conselho de Recursos Fiscais

**Proc. 074.474.2012-3**

**Recurso VOL/CRF nº 110/2013**

**Recorrente:** BENTONIT UNIÃO NE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Advogados:** CLAUDIO PIO DE SALES CHAVES – OAB PB 12.761 e  
AMANDA COSTA SOUZA VILLARIM – OAB/PB 13.14  
**Recorrida :** GERENCIA EXEC. DE JULG. DE PROC. FISCAIS - GEJUP  
**Preparadora:** RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE  
**Autuantes:** CARLOS GUERRA GABINIO/ MARIA EMILIA A. L. FRANÇA  
**Relator:** CONS.<sup>a</sup> FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO  
**Relatora do Voto**  
**Divergente:** CONS.<sup>a</sup> PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA

### V O T O D I V E R G E N T E

**CRÉDITO DE ICMS. APROVEITAMENTO INDEVIDO.  
AQUISIÇÃO DE OLEO DIESEL A SER EMPREGADO EM  
ESTAPA MARGINAL DO PROCESSO PRODUTIVO.  
ACUSAÇÃO PROCEDENTE.**

Constatado recolhimento a menor do imposto, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de mercadorias consideradas como consumidas no processo industrial. Correta a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS.  
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE  
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PARCIAL  
PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO**

Constatada a ausência de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios evidencia a presunção legal de omissão de saídas

de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Ajustes realizados

***FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DESTAQUE A MENOR DO IMPOSTO. RECONHECIMENTO DE PARTE DA ACUSAÇÃO.***

*Em razão de o contribuinte ter emitido documentos fiscais com destaque de ICMS a menor, se exige sua diferença. Reconhecimento do contribuinte de parte da acusação, tanto assim efetuou o recolhimento.*

***FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ACUSAÇÃO PROCEDENTE.***

A falta de comprovação da efetivação ou da não efetivação da exportação caracteriza saída tributada. **Inaplicável a não incidência do ICMS nas operações, considerando a insuficiência de provas de que as mercadorias foram remetidas ao exterior.** A empresa não cumpriu com o que determina a legislação no que trata da exportação de produtos para o exterior, razão pela qual mantém-se a acusação.

***FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. NÃO INCLUSÃO DO PRÓPRIO IMPOSTO NA BASE DE CÁLCULO ACUSAÇÃO PROCEDENTE.***

Constatou-se recolhimento a menor do imposto devido, tendo em vista a não inclusão do valor do próprio imposto na base de cálculo do serviço de transporte. Infração caracterizada

***FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. ACUSAÇÃO PROCEDENTE.***

Duplicidade de lançamento de uma mesma nota fiscal, impõe a exigência do ICMS por utilização indevida de crédito fiscal. . Reconhecimento da acusação por parte do sujeito passivo

*Aplicam-se as denúncias ventiladas nesta lide a redução da multa em decorrência da Lei nº 10.008/2013.*

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

**VOTO DIVERGENTE**

Senhora Presidenta do Conselho de Recursos Fiscais, Senhores Conselheiros, Senhor Assessor Jurídico e demais serventuários desta Colenda Corte Fiscal.

Em que pese o ilustre voto do Relator, Conselheiro Francisco Gomes de Lima Netto, ousou divergir do seu douto entendimento, o que o faço com base no teor dos autos e pelas razões adiante expostas:

Em seção havida no dia 13 de março de 2015, após a leitura do relatório pelo relator, a advogada da autuada fez sua sustentação oral, no que o Relator entendeu por bem retirar o processo de pauta para melhor apreciação.

Em seção do dia 24 de abril de 2015, a relatoria exarou sua fundamentação de voto, concluindo pela manutenção parcial da autuação, no que diz respeito às acusações de falta de lançamento de notas fiscais não lançadas e falta de recolhimento do ICMS, em decorrência da duplicidade de lançamento de crédito de ICMS. As demais acusações contidas na peça acusatória, incorreram, na ótica do nobre Relator, em improcedência.

Na ocasião, após a prolação das razões de decidir, pedi vista dos autos, no que os colegas Conselheiros entenderam por aguardar o voto que agora trago a análise deste Colegiado.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto perante este Colendo Conselho de Recursos Fiscais, nos termos do art. 77 da Lei nº 10.094/2013, em face de decisão proferida em primeira instância que julgou **procedente** o libelo acusatório.

*A ação fiscal enveredou na lavratura do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000887/2012-15, lavrado em 14/5/2012, em razão de várias irregularidades, as quais passo a analisar, na ordem em que estão dispostas na peça acusatória, e quando necessário me contrapor as fundamentações de decidir do Conselheiro Relator.*

**1) 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.** *Contrariando dispositivos legais, a empresa utilizou créditos indevidos de ICMS oriundos de notas fiscais de aquisição de óleo diesel, mercadoria esta utilizada como material de uso e consumo, pois não se incorpora ao produto final. A referida infração encontra-se detalhada através de demonstrativos e cópias de documentos em anexo.*

O lançamento foi instruído com as planilhas de fl. 11/14 que evidenciam as notas fiscais de aquisição de óleo diesel cujo ICMS foi aproveitado pelo autuado, e cópia das respectivas notas fiscais, de fls. 15 a 26.

*A tese recursal é de que o óleo diesel é utilizado como fonte energética para movimentar toda a cadeia produtiva de argila bentonítica, para tanto contratou empresa especializada e habilitada legalmente para*

*inspeção in loco no processo industrial da mineradora, de forma que esta, apresentou Laudo Técnico de fls. 560/577, que comprova ser o produto (óleo diesel) utilizado pela recorrente como fonte energética, disposta a movimentar usinas, máquinas e equipamentos dentro do processo industrial de transformação de argila bentonítica cáustica e sódica para os fins mais variados na atividade industrial.*

Após visita *in loco*, às instalações da empresa, máxime aquela situada na área rural do Município de Boa Vista, e munido de farto aparato documental trazido aos autos, em Termo de Juntada de fls. 653/663, o Conselheiro Relator, infere convencimento de que o óleo diesel era efetivamente empregado na industrialização do produto bentonítico. Logo, seu ver a empresa deve ser contemplada com a autorização de gozo de crédito, preconizada pela Lei nº 9.201/10 que alterou a Lei nº 6.379/96, **acrescentado o § 2º ao art. 44 pelo art. 3º da Lei nº 9.201/10 (DOE de 30.07.10), in verbis:**

“Art. 3º Fica acrescentado o § 2º ao art. 44 da Lei nº 6.379, de 02 de dezembro de 1996, com a redação adiante enunciada, ficando renumerada o seu atual parágrafo único para § 1.º .

§ 2º O disposto na alínea "b" do inciso II do § 10 aplica-se, também, a outras fontes de energia.”

Art. 4º Ficam convalidados os procedimentos referentes à utilização de crédito fiscal compatíveis com as alterações introduzidas pelo art. 3º desta Lei, adotados até a data da sua publicação.

*Acrescenta, ainda, que a empresa não possui frota de veículos e que a aquisição de óleo diesel se destina a exploração de máquinas e equipamentos utilizados no processo industrial de mineração.*

*Em conclusão, diz estar comprovado que o óleo diesel constitui fonte energética utilizada para o processo produtivo industrial da empresa, situação esta que lhe confere a geração de crédito fiscal em face de sua aquisição.*

*Para análise da questão sub judice, ou seja, o aproveitamento de créditos do ICMS na aquisição de óleo diesel, a verificação do processo produtivo da empresa é de extrema importância. Assim, dos autos extraem-se duas informações sobre o processo produtivo da ora recorrente.*

*A primeira é de que a recorrente “tem por atividade principal a fabricação de produtos minerais não metálicos, mais precisamente, a betonita. A outra, conforme se conclui da análise do laudo apresentado, às fls. 562/577, as etapas de seu processo de produção compreendem a: lavra, pré-ativação, secagem ao sol, peneiramento e moagem, estocagem e expedição.*

*Conforme se vislumbra da mencionada opinião técnica trazida aos autos por ocasião do Recurso Voluntário, o óleo diesel é utilizado para atender a demanda das máquinas/equipamentos utilizadas no processo produtivo da empresa autuada. Concluindo que o mesmo é insumo totalmente utilizado no processo, indispensável à formação do produto final.*

Em nosso socorro nos valem da legislação federal, mais precisamente ao Regulamento do IPI - RIPI -, aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, na qual o conceito de insumo nos remete a uma interpretação restritiva, pois se limita aos elementos físicos que compõem o produto industrializado, de forma a considerar insumo passível de utilização como crédito do IPI a matéria-prima, o produto intermediário, assim como o material de embalagem que tenham aplicação ou consumo direto na produção industrial.

Para as autoridades fiscais do ente titular de competência para a exigência deste imposto (IPI) o conceito de insumo é bastante restritivo, prevalecendo o entendimento de que somente se enquadram como insumo aqueles itens que sejam efetivamente aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Para ilustrar a fundamentação deste voto, por oportuno, faço um aparte para mencionar as considerações feitas em um julgado do antigo Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — Carf) ao afirmar, de forma esclarecedora, que “a legislação do IPI estabeleceu o limite até onde se pode considerar os bens consumidos no processo produtivo como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. E tal limite é exatamente a capacidade do insumo em gerar o produto novo ou interagir diretamente com ele, não abrangendo aqueles produtos que atuam sobre as máquinas, equipamentos ou ferramentas, que se constituem nos meios dos quais se vale o industrial para obter esses produtos novos.”(Processo nº : 10980.012607/2002-70 - Recurso nº : 134.131, Acórdão nº : 202- 18.169).

*Diante das considerações até agora tecidas, o ponto crucial a se deslindar nesta demanda é sabermos se o óleo diesel adquirido faz parte do processo de industrialização, sendo neste diretamente aplicado, fazendo parte do produto final ou se são usados ou consumidos no mesmo, fato este que não daria direito ao crédito fiscal do ICMS.*

É cediço que a jurisprudência deste Colendo Conselho mantém a linha de entendimento pela inadmissão do aproveitamento dos créditos com a aquisição de produtos utilizados em fases preparatórias do processo produtivo, sem nenhuma aplicação no processo principal de produção, ou seja, só é permitido o creditamento do ICMS pago anteriormente quando se tratar de insumos que se incorporam ao produto final.

Em outras palavras, este Colegiado segue o entendimento de que, salvo disposições em contrário da própria legislação, **o direito ao crédito no processo industrial está relacionado à característica de integração do material ao produto final, constituindo-se como elemento essencial na composição do produto final pronto**

para venda, e, não apenas em seu consumo em etapas que antecedem o processo produtivo principal.

Neste ínterim, faço colacionar decisões já tomadas neste Colegiado, 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. Como exemplos dessas decisões, encontramos os Acórdãos transcritos abaixo:

**CONSULTA FISCAL – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO – DIREITO AO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO FISCAL DE FELTRO E TELA CONSUMIDOS NO PROCESSO FABRIL NEGADO.**

No processo fabril o insumo é o gênero, do qual as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem constituem espécie, não sendo o feltro e a tela caracterizados como produto intermediário, em virtude deste compor ou integrar a estrutura física do novo produto, em geral, sem sofrer qualquer alteração em sua estrutura intrínseca, descabendo, assim, o direito ao crédito fiscal do ICMS por ser tais produtos caracterizados como consumo.

Acórdão nº 115/2010

Recurso VOL/CRF – 058/2009

Relator: Cons. Rodrigo Antônio Alves de Araújo

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

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

Acórdão nº 084/2009.

Recurso VOL/CRF – 077/2008.

Relator: Cons. Francisco Gomes de Lima Netto.

**LEVANTAMENTOS FISCAIS - Crédito Indevido e Diferencial de Alíquota**

Com obediência ao princípio da não-cumulatividade, descabe o aproveitamento de crédito fiscal oriundo de bens destinados ao consumo da indústria, não integrados ao processo produtivo de açúcar e/ou álcool, como produto final. Feitas algumas correções sobre a reconstituição da Conta Gráfica ICMS. No entanto, não merece reparo a delação de diferencial de alíquota com arrimo no art. 2º, §1º, “IV”, do RICMS/97.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE**

**Recurso nº CRF 040/2001. Acórdão nº 6.388/2001**

Relator : Cons. Roberto Farias de Araújo

Esse entendimento é também corroborado, por analogia, na resposta dada à Consulta de Contribuinte nº 038/2010 e 025/2013, do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, a exemplo da decisão *in verbis*:

**CRÉDITO DE ICMS – INDÚSTRIA – ÓLEO DIESEL USADO EM EMPILHADEIRA, CAMINHÃO E TRATOR** – O óleo diesel utilizado nas linhas marginais à produção não é consumido ou integrado ao produto final como elemento indispensável à sua composição, não se enquadrando, para efeito de direito ao crédito do ICMS, como produto intermediário, conforme se extrai da alínea "b", inciso V, art. 66 do RICMS/2002, e da Instrução Normativa SLT nº01/1986.

**ICMS - ÓLEO DIESEL - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - VEDAÇÃO** - Poderá ser abatido, sob a forma de crédito, o imposto incidente na entrada de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, nos termos do inciso V do art. 66 do RICMS/02, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/1986. O óleo diesel consumido somente ensejará direito ao aproveitamento de crédito do imposto quando utilizado diretamente na linha de produção.

Também o Judiciário, por seu representante maior em casos como o presente - o Superior Tribunal de Justiça-, tem confirmado este posicionamento, como demonstram os acórdãos adiante transcritos:

EMBARGOS INFRINGENTES. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. ICMS. CREDITAMENTO NA AQUISIÇÃO DE ÓLEO DIESEL. IMPOSSIBILIDADE. BEM DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. 1. NÃO É POSSÍVEL O APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DE ICMS DAS OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DO ÓLEO DIESEL UTILIZADO NO PROCESSO DE FABRICAÇÃO DE CIMENTO, POR SE ENQUADRAR COMO BEM DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO QUE NÃO COMPÕE OU AGREGA O PRODUTO FINAL. SOMENTE DARÃO DIREITO DE CRÉDITO AS MERCADORIAS DESTINADAS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO NELE ENTRADAS A PARTIR DE 01.01.2020, NOS TERMOS DO ART. 33/I DA LC Nº 87/96, COM A REDAÇÃO DADA PELA LC Nº 138/2010 2. EMBARGOS INFRINGENTES DESPROVIDOS.

(TJ-DF - EIC: 20030111097307 DF 0109730-69.2003.8.07.0001, Relator: ANTONINHO LOPES, Data de Julgamento: 20/05/2013, 2ª Câmara Cível)

DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. ÓLEO DIESEL EMPREGADO NO TRANSPORTE DE MERCADORIAS PRODUZIDAS PELA EMPRESA. BENS DE USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. SEGURANÇA DENEGADA.

1 - O aproveitamento de créditos de ICMS, provenientes da compra de materiais de uso ou consumo, deve observar o diferimento do prazo definido no artigo [33](#) inciso [I](#), da LC [87](#) /96 (com redação dada pela LC [122/06](#)), que estabelece que "somente terão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2011".

2 - Recurso não provido.(20090110367086APC, Relator CRUZ MACEDO, 4ª Turma Cível, julgado em 13/10/2010, DJ 26/10/2010 p. 163)

Neste norte, verifica-se que o óleo diesel adquirido, não pode ser considerado produto intermediário, tendo em vista não integrarem a estrutura física do novo produto final da empresa, e, sim, é consumido nas diversas etapas do processo fabril. Dessa forma, já que o produto adquirido (óleo diesel) não podem ser considerado insumo, conseqüentemente não gera direito ao crédito fiscal do ICMS quando de sua aquisição.

Mediante o explanado, tem que o contribuinte é infrator a norma que rege a matéria, mais precisamente, ao art. 72, §1º, I, abaixo transcrito:

“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;”



Portanto, sendo o óleo combustível, consoante o acima descrito, usado em fases intermediárias do processo de produção da empresa, e não como fonte energética em fase principal do processo produtivo, não tem sentido o aproveitamento dos créditos do ICMS decorrentes de sua aquisição, razão pela qual dou como certa a ação fiscal pela glosa dos créditos correspondentes.

**FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS** >> *Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.”*

*NOTA EXPLICATIVA. Valor que se reporta a notas fiscais de aquisição constantes do sistema átomo de fronteiras e não registradas na escrita fiscal-contábil do contribuinte, conforme demonstrativo em anexo.*

*Tem-se como prova da acusação a planilha de fl. 28/29 e cópias das notas fiscais tidas como não lançadas pela fiscalização de fls. 31 a 52.*

*Quanto a esta acusação me coaduno com o entendimento dos autuantes, que foi referendando pelo Cons. Relator no que diz respeito à exclusão do crédito tributário das Notas Fiscais de nºs 7109 e 7110, que efetivamente tiveram a comprovação de terem sido canceladas.*

*No mais, no que diz respeito as demais notas fiscais exigidas, tendo em vista que as mesmas correspondem ao dispêndio de numerário para a empresa, logo passíveis de cobrança, bem como rechaço o argumento de que as Notas Fiscais de nºs 4985 e 0251, se encontravam registradas, pois tais registros são de datas e valores diferentes dos nelas consignados.*

Conforme entendimento uníssono e pacificado dos órgãos administrativo de julgamento, a exemplo do acórdão desta Egrégia Corte Fiscal transcrito *in verbis*:

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE  
MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE  
LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE  
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. INDICAR  
COMO ISENTAS DO ICMS OPERAÇÕES**

**C/MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. PRELIMINARES AFASTADAS. REDUÇÃO DA MULTA EM RAZÃO DE LEI MAIS BENÉFICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

A constatação de notas fiscais de aquisição sem a devida contabilização nos livros próprios evidencia a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. São isentas do ICMS as operações internas com farinha de milho, neste caso, o estabelecimento remetente deverá abater do preço da mercadoria o valor indicado expressamente na nota fiscal equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse isenção. Advento de lei nova prevendo a redução no percentual da multa, bem como ajustes realizados na base de cálculo do imposto acarretaram a redução de parte do crédito tributário.

**Acórdão 170/2015. Recursos HIE/VOL/CRF-309/2013.**

**RELATOR: CONS. FRANCISCO GOMES DE LIMA**

NETTO

*Assim sendo, a acusação de aquisição de mercadorias, constatada pela falta de registro nos livros próprios de nota fiscal emitida em nome da empresa autuada, tem por fundamento a presunção de que estas foram adquiridas com receitas oriundas de vendas pretéritas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto devido, conforme autorização contida no art. 646 do RICMS/PB, c/c art. 158, I, e ao art. 160, I, todos do RICMS/PB.*

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** *Falta de recolhimento do imposto estadual.*

**NOTA EXPLICATIVA.** *Contrariando dispositivos constantes do RICMS/PB, o contribuinte emitiu documentos fiscais com destaque de ICMS a menor, bem como efetuou o respectivo registro nos livros fiscais próprios, resultando em diferença a recolher conforme demonstrativo em anexo. Infração: Art. 13 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.*

*A prova da materialidade da acusação é visualizada na planilha de fl. 54 e cópias das notas fiscais cujo ICMS foi destacado a menor de fls. 55 a 61.*

De chofre percebe-se que houve o reconhecimento tácito da acusação pela autuada, no que diz respeito às Notas Fiscais de nºs; 149.621, 175.639, 176.797, 177.586, 7222, tendo juntado às fl. 504/505, o DAR de recolhimento do imposto devido relativo às mesmas.

No que diz respeito às Notas Fiscais de nºs 164.578(fl.56), 175.242 (fl.57), podemos comprovar que o ICMS nelas consignados foi destacado, e recolhido a menor. Na Nota Fiscal de nº 16478 o equívoco está no valor do ICMS destacado, de R\$ 510,00 quando o correto seria R\$ 2.550,00 e no que diz respeito à Nota Fiscal de nº 175.242 o erro está na alíquota que foi de 7%, gerando o ICMS de R\$ 769,35, quando o correto seria de 12% com ICMS equivalente a R\$ 1.318,89.

Em suas razões de decidir o Conselheiro relator aduz que à Nota Fiscal n.º 164.578, de 16/1/09, trata-se de desincorporação do ativo cujo imposto tolera redução de base de cálculo, de sorte que o tributo a recolher importa em 17% de uma base de cálculo reduzida em 80%, resultando no recolhimento de R\$ 510,00 como foi feito. Já em relação à Nota Fiscal de n.º 175.241, alega que esta consigna alíquota em percentual de 12% (doze por cento) para operação interestadual.

Visando averiguar a ocorrência de operação de desincorporação do ativo fixo, solicitei da empresa a NF de aquisição dos bens, bem como, o seu lançamento contábil. Em resposta, a recorrente comunica que se trata de um ativo adquirido nos anos de 1979 e 1982, do tipo empilhadeiras, movida a GLP, sendo a operação lançada em sua escrita contábil nestes períodos, porém o material fiscal contábil se encontra fora dos arquivos da empresa por desobrigação legal. Anexa na ocasião o e-mail de comunicação interna da empresa noticiando à operação na época de sua ocorrência- fls. xxxx.

Em verdade, tem o contribuinte à obrigatoriedade de manter em seu poder, devidamente registrados na repartição fiscal do seu domicílio, os livros e documentos fiscais até que ocorra a decadência dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, nos termos do art. 119, IV, alíneas “a” e “b” c/c § 3º do RICMS-PB, não estando, por esta razão, na operação em apreço, que ocorreu há mais de 36 anos, obrigado a manter a guarda de sua documentação e escrituração.

Bem, não obstante a ausência destes elementos, me parece razoável aceitar como válida a ocorrência de uma operação de desincorporação do ativo fixo, consignada na NF de Saída de nº 164.578, de 16/1/09, que muito embora consigne como natureza da operação “Venda de Mercadorias Adquirir. Ou recebidas de Terceiros” os produtos nelas discriminados, com a informação do ano de fabricação, e o e-mail de comunicação interna da empresa, referenda que a operação de fato ocorreu.

Registre-se que, tanto a operação de saída dos bens (vendas), como a de entrada (aquisição) foi lançada na escrita fiscal da emitente e da destinatária, conforme pesquisa no banco de dados desta secretaria na época de sua ocorrência.

Neste sentido, assiste razão o relator, em acatar as alegações da recorrente, da existência de operação de desincorporação do ativo imobilizado, consignada

na Nota Fiscal de nº 164.578, que se sujeita ao benefício de redução de base de cálculo nos moldes do art. 31, I do RICMS-PB, abaixo transcrito:

*“Art. 31. A base de cálculo do imposto será reduzida de:*

*I - 80% (oitenta por cento), na saída de máquinas motores e aparelhos usados, inclusive na saída de mercadorias incorporadas ao ativo fixo ou imobilizado de estabelecimento de contribuintes do ICMS, observado o seguinte (Convênios ICM 15/81, ICMS 97/89, 50/90, 06/92 e 151/94):”*

Igual sorte não se sustenta o argumento recursal e razão de decidir da relatoria, inerentes à Nota Fiscal de nº 175242 que retrata como Natureza da Operação “Outras Saídas Não Especificadas”, com destino a uma empresa contribuinte, situada no Estado de São Paulo, cuja alíquota deve ser de 12%, e não de 7%, como especificado e destacado no documento fiscal, como se verifica à fl. 57 o que afronta o art. 13, II do RICMS, que abaixo transcrevo:

*Art. 13. As alíquotas do imposto são as seguintes:*

*II – 12% (doze por cento) nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias ou serviços a contribuintes do imposto;  
(g.n)*

Desta forma tem-se infringido os art. 60, I, “b” e III, “d”, arts. 101, 102 e 106 todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, abaixo transcritos:

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

...

b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;

...

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

....

d) o valor total do débito do imposto;

Art. 101. O lançamento do imposto será feito nos documentos e nos livros fiscais, com a descrição da operação ou prestação realizada, na forma prevista neste Regulamento.

Art. 102. O lançamento a que se refere o artigo anterior é de exclusiva responsabilidade do contribuinte, ficando sujeito a posterior homologação pela autoridade administrativa.

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

...

V - até o 10º (décimo) dia do segundo mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nos casos de estabelecimentos industriais;

A respeito da matéria em apreço os membros deste Colegiado em outras oportunidades já se manifestaram em temas semelhantes, conforme se constata através do acórdão a seguir transladado:

**FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS E APLICAÇÃO A MENOR DE ALÍQUOTA NA EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS.**

Constatado o lançamento de Notas Fiscais de Saídas de mercadorias sem o correspondente destaque do imposto, repercutindo no recolhimento do ICMS. Entretanto, parece a denúncia de aplicação de alíquota inferior à devida em operações interestaduais. Reformada, em parte, a decisão recorrida. Auto de Infração Parcialmente Procedente.(g.n)

**RECURSO VOLUNTÁRIO  
PARCIALMENTE PROVIDO**

**Recurso nº CRF- 019/2006. Acórdão nº 236/2006**

Relator: **CONS. FERNANDO CARLOS DA SILVA LIMA.**

Pelo exposto, mantemos o lançamento posto na exordial, exceto quanto à Nota Fiscal de nº 164578, pelas razões acima expostas.

***FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (Ausência de débito fiscal). Falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte não ter destacado nos documentos fiscais o respectivo imposto.***

***NOTA EXPLICATIVA. A empresa emitiu notas fiscais de saídas a título de exportação (NFS 158009, 166274, 7482, 21225 e 23495) sem débito de ICMS, e não efetuou a comprovação das respectivas exportações.***

***Materializa a acusação a planilha de fl. 63, e cópias das Notas Fiscais de fls. 64 a 66.***

*Em fase reclamatória a empresa pugna pela juntada posterior de documentação comprobatória do destino das mercadorias ao comércio exterior, aduzindo estar tomando providencias junto ao SISCOMEX, porém até a fase em que se encontra o presente contencioso nada apresenta.*

No entendimento do conselheiro relator a acusação em questionamento efetivamente não sugere ilícito administrativo, pois as operações de saídas para exportação estão fora do campo de incidência do ICMS, posto que muito embora a auditoria não tenha encontrado o documento “DE – Declaração de Exportação” relativo a estas notas, se tenha para elas o Memorando de Exportação e todo um rastro documental que o SISCOMEX produz para operações desse quilate.

Complementa o nobre relator que está convencido de que as exportações são verdadeiras, e a falta da “Declaração de Exportação” diante de tanta evidência da veracidade da documentação fiscal se constitui uma ausência de preenchimento de registro burocrático, e nunca simulação de venda para o exterior do país, estando nos autos todo um lastro documental que acoberta a operação realizada.

Sob esta ótica absolveu a empresa, nesse item, se contrapondo a decisão de primeira instância.

Bem o cerne da pendenga se prende as operações realizadas pela autuada com destino à exportação, cuja operação não foi comprovada.

É sabido que a desoneração do ICMS na operação de exportação torna imprescindível a comprovação de sua exportação. Assim, são necessários os documentos comprobatórios, a saber: Despacho de Exportação, Memorando de Exportação, Declaração de Exportação (DE), Registro de Exportação (RE) cópia das telas de “Consulta de RE Específico” do SISCOMEX, Conhecimento de Embarque Internacional dentre outros.

No intuito de comprovar a realização da operação de exportação das notas fiscais objeto da demanda, não medi esforços para, junto ao Núcleo de Análise e Controle do Comércio Exterior desta Secretaria, verificar a efetividade das operações, tendo em vista que até esta fase, o contribuinte não apresentou nenhum dos documentos acima referidos. Solicitei, então, a possibilidade de verificação junto ao SISCOMEX, a efetividade das planilhas de fl. 63, que compõe o crédito tributário exigido relativo a esta denúncia.

Como resposta, tive o seguinte pronunciamento daquele setor: *“Analisando o demonstrativo, somente com os dados enviados não é possível comprovar as exportações. É necessário o número do Registro de Exportação, para entrar no Sistema da Receita Federal - SISCOMEX, e verificar se as exportações foram averbadas. O próprio contribuinte tem esse documento, e deve mantê-lo por 5 anos..”*

No mais, que diz respeito à documentação trazida à colação, pela recorrente, e anexada às fls, 604/607, na qual a mesma se resguarda para confirmar a

realização da operação de exportação, entendo que estes comprovam tão-somente o ingresso dos recursos relativos aos documentos questionados, porém não comprovam se efetivamente as mercadorias saíram do território brasileiro, o que proporcionariam comprovar as exportações, e por conseguinte podem ser desoneradas do tributo estadual.

Há de se convir que a legislação tributária deste Estado estabelece normas e procedimentos específicos para a situação em tela, que se fossem observadas pela autuada tornariam regular as operações de exportação, as quais especifica o controle de mercadorias destinadas ao exterior, de forma que contribuintes possam gozar da não incidência institucional, sendo correto o lançamento posto na peça exordial, pelos autuantes, consoante arts. 624, 629 e 630, abaixo transcritos:

Art. 624. O imposto não incide sobre operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados e semi-elaborados.

Art. 629. A comercial exportadora ou outro estabelecimento da mesma empresa deverá registrar no SISCOMEX, por ocasião da operação de exportação, para fins de comprovação ao Fisco da unidade federada, as seguintes informações, cumulativamente:

I – Declaração de Exportação (DE);

II – O Registro de Exportação (RE), com as respectivas telas “Consulta de RE Específico” do SISCOMEX, consignando as seguintes informações:

a) no campo 10: “NCM” - o código da NCM/SH da mercadoria, que deverá ser o mesmo da nota fiscal de remessa;

b) no campo 11: “descrição da mercadoria” - a descrição da mercadoria, que deverá ser a mesma existente na nota fiscal de remessa;

c) no campo 13: “estado produtor/fabricante” - a identificação da sigla da unidade federada do estabelecimento remetente;

d) no campo 22: “o exportador é o fabricante” - N (não);

e) no campo 23: “observação do exportador” - S (sim);

f) no campo 24: “dados do produtor/fabricante” – o CNPJ ou o CPF do remetente da mercadoria com o fim específico de exportação, a sigla da unidade federada do remetente da mercadoria (UF), o código da mercadoria (NCM/SH), a unidade de medida e a quantidade da mercadoria exportada;

g) no campo 25: “observação/exportador” – o CNPJ ou o CPF do remetente e o número da nota fiscal do remetente da mercadoria com o fim específico de exportação.

§ 1º O Registro de Exportação deverá ser individualizado para cada unidade federada do produtor/fabricante da mercadoria.

§ 2º Poderá ser exigida a apresentação da Declaração de Exportação e do Registro de Exportação em meio impresso, conforme disciplinado neste artigo.

Art. 630. A critério do Fisco poderá ser exigida a apresentação da Declaração de Exportação e do Registro de Exportação em meio impresso, conforme disciplinado no artigo anterior.

Pelos dispositivos acima, depreende-se que, se as obrigações relativas às exportações não foram cumpridas pela Contribuinte, de modo a comprovar a efetiva exportação, neste sentido, dou como certa a ação fiscal.

Corroborando com o entendimento ora esposado, esta Corte pronunciou-se no mesmo diapasão, florescendo diversos acórdãos, entre eles:

**MERCADORIAS EXPORTADAS PARA O EXTERIOR – Não incidência do imposto**

É condição sine qua non para não incidência do ICMS sobre mercadorias destinadas à empresa exportadora, a comprovação da efetiva exportação. Provas não acostadas aos autos pelo contribuinte. Ajustes realizados na alíquota aplicada. Reformada a decisão recorrida. Auto de Infração Parcialmente Procedente.

**RECURSO ORDINÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

**Recurso CRF N.º 052/2007.**

**Acórdão nº 136/2007.**

**Relator : CONS. RODRIGO ANTÔNIO ALVES ARAÚJO**

*FALTA DE RECOLIMENTO DO ICMS. Falta de recolhimento do imposto estadual.*

*NOTA EXPLICATIVA. O contribuinte recolheu ICMS a menor em virtude de ter emitido documento fiscal (CTRC) sem incluir na base de cálculo do imposto o valor do próprio ICMS.*

*Infração: art. 14, III e § 1º, I do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.*



*A acusação encontra guarida nos Demonstrativos de fls. 71 a 246 e compreende ao período de janeiro de 2007 a dezembro de 2011, e cópias dos CTRC'S emitidos sem a inclusão do ICMS na base de cálculo (por amostragem) de fls. 250 a 316.*

*Em suas razões de decidir, aduz o Conselheiro relator que a empresa foi autorizada a emitir CTRC e por conta de tal emissão, fez-se o recolhimento do imposto estadual resultante, na condição de contribuinte substituto, em vez que o terceiro contratado se limitou a executar o serviço de frete. Complementa que a nota fiscal da mercadoria, o CTRC correspondente ao fretamento contratado e o documento de arrecadação do ICMS, com a rubrica referente ao transporte da carga, foi recolhido pela empresa, contribuinte substituto.*

O entendimento do Conselheiro Relator é de que a nota fiscal emitida pela empresa autuada, já contém o valor final do negócio fechado com o seu cliente, e de pronto já se destaca todo o ICMS devido da operação uma vez que o preço contratado foi sob a modalidade CIF.

Acrescenta em suas fundamentações que a pretensa repetição do valor do ICMS já incluído no preço final do produto, desta feita se referindo ao “ICMS – Frete de terceiro” que a recorrente quitou como contribuinte substituto, se configura *bis in idem*, além de gerar forte incompatibilidade com o seu registro fiscal-contábil da empresa tendo em vista que, o preço contratado seria diferente do preço faturado mediante contrato.

Argumenta ainda o nobre relator que, em função do preço praticado, CIF, a empresa destacou e assumiu o imposto (ICMS – mercadoria) incidente sobre o negócio objeto de emissão de documento fiscal e registro contábil correspondente na mensuração de valores, razões estas suficiente para se convencer de que não subsistem os fundamentos alimentados na tese da acusação de que “o imposto do imposto do frete de terceiro” deve integrar a base de cálculo da operação como adicional tributário já que a operação CIF, em si mesma, já tratou de integrar o imposto na base de cálculo do tributo estadual decorrente de vendas.

No mais, discorre ainda em sua fundamentação de voto que permeia dúvidas sobre a constituição do crédito tributário, provocando o imbróglio de como se contabilizar o montante a integrar (por fora) sobre o valor da nota fiscal do preço CIF, com efetiva carga tributária do ICMS, já integrado (por dentro), pelo que absolve a empresa da acusação que lhe foi imposta, visto não ter que contemplar a figura de duplicidade tributária sobre um mesmo fato gerador.

A princípio percebe-se uma confusão do nobre Cons. Relator ao expor suas razões de decidir, cujas fundamentações estão em rota de colisão com a denúncia narrada na peça basilar que se reporta a recolhimento a menor do ICMS, em virtude de ter emitido documento fiscal (CTRC) sem incluir na base de cálculo do imposto o valor do

próprio ICMS. Aqui faço um aparte que não nos cabe analisar o valor da nota fiscal emitida pela empresa, até porque o documento fiscal emitido pela autuada não contempla o destaque da prestação de serviço de frete realizada. Nosso papel é verificar a composição da base de cálculo na prestação de serviços de transporte, tendo em vista que de acordo com a tese acusatória, ao realizar o cálculo do imposto devido, a autuada considerou apenas o **valor líquido** pago ao transportador, ou seja, livre do ICMS devido. Ao proceder dessa forma deixou de incluir, na base de cálculo do ICMS, o valor do próprio imposto, resultando que, sobre o valor destacado no CTRC e recolhido a título de ICMS, considerou apenas 88% do valor total da prestação e não 100% (serviço + ICMS), o que deveria ter sido feito com a inclusão do próprio ICMS na composição da base de cálculo do imposto devido.

Bem, como podemos perceber nos presentes autos há informação de que as prestações foram efetivamente realizadas sob a cláusula “CIF”. Com efeito, podemos observar que o RICMS/PB define acerca do que seja frete na modalidade CIF e FOB, conforme o disposto nos incisos I e II do §3º do ar 72 do RICMS-PB, assim, vejamos:

*“§ 3º Para os efeitos do parágrafo anterior, entende-se por:*

*I - preço FOB, aquele em que as despesas de frete e seguro correrem por conta do adquirente da mercadoria;*

*II - preço CIF, aquele em que as despesas de frete e seguro estejam incluídas no preço da mercadoria.” (Grifo nosso)*

Dessa forma, na Cláusula CIF, o alienante das mercadorias contrata com terceiro a prestação de serviço de frete, pagando o ICMS da operação, para que as mercadorias vendidas cheguem a seu destino, porém, no caso em apreço, conforme documentação trazida aos autos, de fls.250 a 316, quando da emissão do CTRC, o valor do ICMS - Frete devido na operação, não foi incluído na base de cálculo do imposto, pois podemos observar que o pagamento da prestação de serviço realizada foi feito em documento separado pelo seu valor bruto de recebimento.

Sob este aspecto convém esclarecer que, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto na qualidade de sujeito passivo, é de quem contratou a empresa transportadora e efetivamente pagou o valor do ICMS-Frete, *in casu*, a autuada, procedimento este amparado na inteligência emergente do **art. 391, II**, do RICMS/PB, abaixo transcrito:

*“Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:*

*(...)*

*II - contratante de serviço ou terceiro, nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação de que*

*participem (Lei nº 7.334/03);”*

A respeito, o [artigo 13](#), §1º, inciso II, alínea "b" da [Lei Complementar nº 87/1996](#), (recepcionado por nossa Lei Ordinária nº 6.379/96), abaixo transcrito dispõe que, dentre outros valores, o frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, para fins de determinação da base de cálculo do ICMS da prestação realizada, o valor referente ao transporte de mercadorias comercializadas sob a cláusula CIF, ou seja, cobrado do adquirente, deve contemplar o valor do próprio imposto.

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

(...)

**§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do “ caput” deste artigo (Lei nº 7.334/03):**

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

A técnica de tributação por dentro consiste em fazer com que o tributo incida sobre si próprio, como se o tributo fosse uma mercadoria ou serviço.

*Conforme se pode colher dos autos, os documentos que serviram de base para a composição dos Demonstrativos de fls. 71 a 246, e as cópias de CTRC’S (por amostragem) de fls. 250 a 316, podemos perceber sem nenhuma margem de dúvida que o valor destacado no CTRC, a título de ICMS, não compôs a base de cálculo do ICMS-Frete, quando da emissão dos mencionados CTRC, em outras palavras, foram emitidos sem a inclusão do ICMS na base de cálculo.*

*A título ilustrativo, na tentativa de me contrapor a este argumento, trago por amostragem, dois CTRC’s que nos fazem inferir que não foram incluídos na base de cálculo do imposto, o valor do próprio ICMS, quando da realização da prestação de serviços. Vejamos a tabela a seguir:*

° CTRC eríodo	34569 - fl.252 ez/2007	arga ributária	34571 - fl.253 ez/2007	arga ributária
valor - R\$ CTRC	.752,30		.234,20	
CMS – Frete pago 12%	.752,30 * 12% =		.234,20 * 12%	

	330,28		148,10	
<i>lr. pago ao transportador</i>	.752,30	8%	.234,20	8%
<i>ase de cálculo correta</i>				
<i>Valor líquido pago + o próprio imposto devido)</i>	.082,58	00%	.382,30	00%
<i>CMS devido</i>	69,91	2%	65,88	12%
<i>iferença do ICMS-Frete</i>	9,63		7,78	

*Neste diapasão dou como certa a ação fiscal.*

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL.** *Falta de recolhimento do imposto estadual.*

*NOTA EXPLICATIVA. Contrariando dispositivos legais, a empresa utilizou crédito indevido de ICMS, oriundo da nota fiscal de entrada de número 172751, escriturada em duplicidade nos meses de novembro e dezembro de 2009. Infração: Inobservância ao disposto no art. 72 e 106, IV, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.*

*Tem-se como prova da acusação a cópia do livro de Registro de Entradas de fl. 68/69 relativo às competências de novembro e dezembro de 2009.*

Quanto a esta acusação me coaduno com o entendimento do Cons. Relator, visto que a empresa reconheceu o erro do lançamento em duplicidade, e recolheu o crédito tributário relativo a esta denúncia.

Faço consignar que a diferença exigida decorrente do lançamento efetuado em duplicidade, foi reconhecida e paga pela autuada, de modo a não necessitar de maiores questionamentos.

À luz do que disciplina o art. 75 do RICMS/PB, tem-se a glosa do crédito escriturado em duplicidade:

*Art. 75. Salvo disposição expressa em contrário, não será admitida a dedução do imposto não destacado na nota fiscal ou calculado em desacordo com as normas da legislação vigente.*

Pelas razões acima expostas, esta relatoria concorda com a fundamentação exarada pelo nobre relator.

Cabe destacar, aqui, que a matéria já foi devidamente debatida por esta Egrégia Corte Administrativa, que assim expressou:

**ARGUIÇÃO DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE CAPITULAÇÃO LEGAL E CERCEAMENTO DE DEFESA EM**

**FACE DE REJEIÇÃO DE PEDIDO DE REVISÃO. PRELIMINARES REJEITADAS.**

Lançamento constituído nos termos da legislação. Contribuinte devidamente comunicado de seu pleito de revisão, sendo, portanto, rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente.

**RECURSO VOLUNTÁRIO. DESPROVIDO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO INFERIOR AO ESTABELECIDO EM TERMO DE ACORDO. CRÉDITO INEXISTENTE. LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL EFETUADO EM DUPLICIDADE. CRÉDITO INDEVIDO. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA USO E/OU CONSUMO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.**

ICMS – Substituição Tributária recolhido em valor inferior em face da base de cálculo constituída em descumprimento aos valores acordados em Termo de Acordo de Regime Especial. Comprovado o lançamento em duplicidade de crédito de nota fiscal, caracterizado assim o uso de crédito inexistente. Constatada a utilização de crédito decorrente de aquisição de mercadorias para uso e/ou consumo, em desconformidade com o disposto na legislação de regência – Configurado o uso indevido de crédito fiscal. (g.n)

**Acórdão nº 212/2009. Recurso VOL/CRF Nº 058/2007**

**Relator do voto divergente: CONS. PATRICIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA**

No mais, faço consignar que a legislação da Paraíba recebeu uma alteração recente, provocando a redução da penalidade em 50% (cinquenta por cento), de acordo com o princípio da retroatividade benigna da lei, disciplinado no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Desse modo, o art.82, II, “e” e V, “a” da Lei nº 6.379/96 foram alterados pela Lei 10.008/2013 (DOE 06//06/2013, com efeito legal a partir de 01/09/2013), passando a ter a seguinte dicção:

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

*II – de 50% (cinquenta por cento):*

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

*V - de 100% (cem por cento):*

*f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação de serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado a escrituração;*

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

Portanto, cabível se torna reiterar a redução da multa disciplinada na Lei nº. 10.008/13, acatando-se a alteração do percentual atribuído à multa do presente libelo fiscal de 200% (duzentos por cento) para 100%, (cem por cento) e de 100% para 50% (cinquenta por cento), pautada na nova redação da Lei supracitada.

Diante do exposto, faz-se necessária a redução da decisão singular, para adequação a legislação fiscal, chegando ao resultado, abaixo, demonstrado:

<b>Infração</b>	<b>Início</b>	<b>Fim</b>	<b>Tributo</b>	<b>Multa</b>	<b>Total</b>
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/01/2007	31/01/2007	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/02/2007	28/02/2007	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/03/2007	31/03/2007	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/04/2007	30/04/2007	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/05/2007	31/05/2007	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/06/2007	30/06/2007	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/07/2007	31/07/2007	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/08/2007	31/08/2007	9.464,08	9.464,08	18.928,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/09/2007	30/09/2007	9.464,08	9.464,08	18.928,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/10/2007	31/10/2007	9.464,08	9.464,08	18.928,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/11/2007	30/11/2007	14.196,12	14.196,12	28.392,24
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/12/2007	31/12/2007	9.464,08	9.464,08	18.928,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/01/2008	31/01/2008	14.196,12	14.196,12	28.392,24
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/02/2008	28/02/2008	9.464,08	9.464,08	18.928,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/03/2008	31/03/2008	6.309,38	6.309,38	12.618,76

CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/04/2008	30/04/2008	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/05/2008	31/05/2008	9.464,08	9.464,08	18.928,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/06/2008	30/06/2008	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/08/2008	31/08/2008	10.611,58	10.611,58	21.223,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/09/2008	30/09/2008	15.917,37	15.917,37	31.834,74
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/10/2008	31/10/2008	15.917,37	15.917,37	31.834,74
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/11/2008	30/11/2008	8.842,98	8.842,98	17.685,96
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/12/2008	31/12/2008	10.611,58	10.611,58	21.223,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/01/2009	31/01/2009	7.074,38	7.074,38	14.148,76
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/02/2009	28/02/2009	5.305,79	5.305,79	10.611,58
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/03/2009	31/03/2009	5.305,79	5.305,79	10.611,58
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/05/2009	31/05/2009	5.305,79	5.305,79	10.611,58
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/07/2009	31/07/2009	3.449,64	3.449,64	6.899,28
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/08/2009	31/08/2009	3.412,58	3.412,58	6.825,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/09/2009	30/09/2009	3.394,05	3.394,05	6.788,10
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/10/2009	31/10/2009	8.512,92	8.512,92	17.025,84
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/11/2009	30/11/2009	8.438,38	8.438,38	16.876,76
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/12/2009	31/12/2009	10.093,42	10.093,42	20.186,84
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/01/2010	31/01/2010	13.440,97	13.440,97	26.881,94
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/02/2010	28/02/2010	10.117,38	10.117,38	20.234,76
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/03/2010	31/03/2010	10.140,33	10.140,33	20.280,66

CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/04/2010	30/04/2010	10.102,59	10.102,59	20.205,18
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/05/2010	31/05/2010	15.147,26	15.147,26	30.294,52
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/06/2010	30/06/2010	5.045,43	5.045,43	10.090,86
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/07/2010	31/07/2010	10.090,36	10.090,36	20.180,72
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/08/2010	31/08/2010	10.120,95	10.120,95	20.241,90
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/10/2010	31/10/2010	13.462,90	13.462,90	26.925,80
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/12/2010	31/12/2010	10.082,45	10.082,45	20.164,90
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/01/2011	31/01/2011	15.118,96	15.118,96	30.237,92
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/02/2011	28/02/2011	10.085,25	10.085,25	20.170,50
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/03/2011	31/03/2011	15.290,58	15.290,58	30.581,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/04/2011	30/04/2011	10.213,01	10.213,01	20.426,02
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/05/2011	31/05/2011	5.116,32	5.116,32	10.232,64
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/06/2011	30/06/2011	10.170,43	10.170,43	20.340,86
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/07/2011	31/07/2011	5.089,04	5.089,04	10.178,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/08/2011	31/08/2011	10.186,49	10.186,49	20.372,98
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/09/2011	30/09/2011	20.352,06	20.352,06	40.704,12
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/10/2011	31/10/2011	15.215,85	15.215,85	30.431,70
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/11/2011	30/11/2011	25.359,75	25.359,75	50.719,50
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/12/2011	31/12/2011	20.287,80	20.287,80	40.575,60
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/09/2010	30/09/2010	15.124,82	15.124,82	30.249,64
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/11/2010	30/11/2010	15.119,73	15.119,73	30.239,46
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE	01/03/2007	31/03/2007	357,68	357,68	715,36



AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS						
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/04/2007	30/04/2007	341,18	341,18	682,36
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/08/2007	31/08/2007	306,00	306,00	612,00
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/01/2008	31/01/2008	1.330,96	1.330,96	2.661,92
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/02/2008	28/02/2008	361,93	361,93	723,86
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/05/2008	31/05/2008	239,19	239,19	478,38
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/11/2008	30/11/2008	521,73	521,73	1.043,46
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/10/2009	31/10/2009	558,64	558,64	1.117,28
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/11/2009	30/11/2009	683,32	683,32	1.366,64
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/12/2009	31/12/2009	771,38	771,38	1.542,76
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/02/2010	28/02/2010	266,90	266,90	533,80
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/04/2010	30/04/2010	272,00	272,00	544,00
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/05/2010	31/05/2010	265,20	265,20	530,40
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/06/2010	30/06/2010	438,60	438,60	877,20
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/08/2010	31/08/2010	3.411,43	3.411,43	6.822,86
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/09/2010	30/09/2010	353,60	353,60	707,20
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/10/2010	31/10/2010	268,09	268,09	536,18
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/01/2011	31/01/2011	-	-	-
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	DE					
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS		01/03/2011	31/03/2011	2.067,32	2.067,32	4.134,64
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/01/2007	31/01/2007	15.857,06	7.928,53	23.785,59
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/02/2007	28/02/2007	16.476,03	8.238,02	24.714,05
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/03/2007	31/03/2007	23.494,65	11.747,33	35.241,98
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/04/2007	30/04/2007	20.512,05	10.256,03	30.768,08
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/05/2007	31/05/2007	23.251,11	11.625,56	34.876,67
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/06/2007	30/06/2007	22.019,16	11.009,58	33.028,74
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/07/2007	31/07/2007	24.999,88	12.499,94	37.499,82
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/08/2007	31/08/2007	25.897,17	12.948,59	38.845,76
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/09/2007	30/09/2007	21.288,23	10.644,12	31.932,35
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/10/2007	31/10/2007	22.356,03	11.178,02	33.534,05
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/11/2007	30/11/2007	21.317,19	10.658,60	31.975,79
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/12/2007	31/12/2007	23.438,24	11.719,12	35.157,36
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/01/2008	31/01/2008	22.324,71	11.162,36	33.487,07
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/02/2008	28/02/2008	20.429,65	10.214,83	30.644,48
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/03/2008	31/03/2008	20.343,77	10.171,89	30.515,66
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/04/2008	30/04/2008	28.550,56	14.275,28	42.825,84
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/05/2008	31/05/2008	25.362,36	12.681,18	38.043,54
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/06/2008	30/06/2008	24.620,08	12.310,04	36.930,12
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/07/2008	31/07/2008	24.845,21	12.422,61	37.267,82
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/08/2008	31/08/2008	24.211,64	12.105,82	36.317,46
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/09/2008	30/09/2008	23.785,28	11.892,64	35.677,92
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.		01/10/2008	31/10/2008	23.610,96	11.805,48	35.416,44

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/11/2008	30/11/2008	17.706,09	8.853,05	26.559,14
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/12/2008	31/12/2008	11.584,50	5.792,25	17.376,75
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/01/2009	31/01/2009	13.064,91	6.532,46	19.597,37
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/02/2009	28/02/2009	11.917,58	5.958,79	17.876,37
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/03/2009	31/03/2009	13.858,16	6.929,08	20.787,24
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/04/2009	30/04/2009	15.386,19	7.693,10	23.079,29
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/05/2009	31/05/2009	12.340,74	6.170,37	18.511,11
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/06/2009	30/06/2009	10.747,68	5.373,84	16.121,52
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/07/2009	31/07/2009	16.820,25	8.410,13	25.230,38
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/08/2009	31/08/2009	23.818,43	11.909,22	35.727,65
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/09/2009	30/09/2009	24.186,72	12.093,36	36.280,08
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/10/2009	31/10/2009	21.422,91	10.711,46	32.134,37
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/11/2009	30/11/2009	21.493,98	10.746,99	32.240,97
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/12/2009	31/12/2009	25.612,74	12.806,37	38.419,11
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/01/2010	31/01/2010	23.788,17	11.894,09	35.682,26
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/02/2010	28/02/2010	23.501,77	11.750,89	35.252,66
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/03/2010	31/03/2010	25.648,30	12.824,15	38.472,45
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/04/2010	30/04/2010	25.669,76	12.834,88	38.504,64
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/05/2010	31/05/2010	37.285,50	18.642,75	55.928,25
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/06/2010	30/06/2010	25.211,68	12.605,84	37.817,52
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/07/2010	31/07/2010	32.926,42	16.463,21	49.389,63
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/08/2010	31/08/2010	28.112,59	14.056,30	42.168,89
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/09/2010	30/09/2010	26.220,12	13.110,06	39.330,18
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/10/2010	31/10/2010	24.986,69	12.493,35	37.480,04
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/11/2010	30/11/2010	31.515,28	15.757,64	47.272,92
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/12/2010	31/12/2010	30.927,80	15.463,90	46.391,70
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/01/2011	31/01/2011	26.719,37	13.359,69	40.079,06
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/02/2011	28/02/2011	30.913,61	15.456,81	46.370,42
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/03/2011	31/03/2011	33.538,59	16.769,30	50.307,89
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/04/2011	30/04/2011	32.994,32	16.497,16	49.491,48
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/05/2011	31/05/2011	30.292,80	15.146,40	45.439,20
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/06/2011	30/06/2011	24.088,23	12.044,12	36.132,35
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/07/2011	31/07/2011	22.838,21	11.419,11	34.257,32
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/08/2011	31/08/2011	24.872,90	12.436,45	37.309,35
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/09/2011	30/09/2011	24.242,32	12.121,16	36.363,48
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/10/2011	31/10/2011	23.057,75	11.528,88	34.586,63
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/11/2011	30/11/2011	25.328,97	12.664,49	37.993,46
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/12/2011	31/12/2011	28.459,01	14.229,51	42.688,52
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	02/01/2008	02/01/2008	705,00	352,50	1.057,50
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	16/01/2009	16/01/2009	-	-	-
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	28/01/2010	28/01/2010	549,54	274,77	824,31
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	06/02/2010	06/02/2010	556,25	278,13	834,38
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	09/03/2010	09/03/2010	556,25	278,13	834,38
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	26/03/2010	26/03/2010	589,63	294,82	884,45
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	02/09/2010	02/09/2010	1.800,00	900,00	2.700,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)	01/07/2008	31/07/2008	2.811,94	1.405,97	4.217,91
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)	01/03/2009	31/03/2009	3.367,40	1.683,70	5.051,10
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)	01/09/2010	30/09/2010	1.723,81	861,91	2.585,72
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)	01/07/2011	31/07/2011	2.649,55	1.324,78	3.974,33
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	01/09/2011	30/09/2011	3.840,30	1.920,15	5.760,45

(AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)					
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL	01/12/2009	31/12/2009	6.803,35	6.803,35	13.606,70
CRÉDITO TRIBUTÁRIO			1.997.609,02	1.286.988,16	3.284.597,18

Com estas considerações,

**VOTO** pelo recebimento do Recurso voluntário, regular e tempestivo e no mérito pelo seu **PROVIMENTO PARCIAL** para reformar a sentença monocrática que julgou **PROCEDENTE** e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **9330008.09.00000887/2012-15**, lavrado em 14.5.2012, contra a empresa, contra **BENTONIT UNIÃO NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, CCICMS nº 16.023.936-2, condenado-a ao crédito tributário devido de **R\$ 3.284.597,18 (três milhões, duzentos e oitenta e quatro mil, quinhentos noventa e sete reais e dezoito centavos)**, sendo **R\$ 1.997.609,02 (um milhão, novecentos e noventa e sete mil, seiscentos e nove reais e dois centavos)** de ICMS, por infringência aos arts. 72, § 1º, I; 158, I, 160, I c/ fulcro no art. 646; art. 106; art. 54 c/c art. 101, art. 2º, art. 3º, art. 60, I “b” e III, “d”, c/ fulcro no art. 106, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e **R\$ 1.286.988,16 (um milhão, duzentos e oitenta seis mil, novecentos e oitenta e oito reais e dezesseis centavos)**, de multa por infração, nos termos do art. 82, V “h”, “f” e art. 82, II “e” da Lei nº 6.379/96, com alterações da Lei nº. 10.008/13.

Em tempo, **CANCELO**, por indevida, a quantia de **R\$ 1.300.529,24**, sendo **R\$ 2.925,91**, de ICMS e **R\$ 1.297.603,33**, de multa por infração, pelos fundamentos expostos na fundamentação deste voto.

Ressalte-se, que deve ser deduzido do crédito tributário o valor referente à parte confessada pelo contribuinte, conforme DAR's de recolhimento às fls. 504/505, dos autos.

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de junho de 2015.**

**Consª Patrícia Márcia de Arruda Barbosa**  
**Voto Divergente**



**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

**Secretaria de Estado da Receita**

Conselho de Recursos Fiscais

Processo n.º 074.474.2012-3

Recurso VOL/CRF n.º 110/2013

Recorrente: **BENTONIT UNIÃO NE INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA**

Advogados: **Cláudio Pio de Sales Chaves – OAB PB 12.761 –e Amanda Costa Souza Villarim – OAB PBNB 13.314.**

Recorrida: **Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais**

Preparadora: **Recebedoria de Rendas de Campina Grande**

Autuantes: **Carlos Guerra Gabínio e Maria Emilia A. L. França**

Relator: **Francisco Gomes de Lima Neto**

Voto Divergente: **Roberto Farias de Araújo**

### **VOTO DIVERGENTE**

Crédito indevido. Improcedência. Falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios. Parcialidade. Falta de recolhimento do ICMS. Procedência. Falta de recolhimento do ICMS. Insubsistência da acusação. Falta de recolhimento do ICMS. Registro em duplicidade de nota fiscal. Procedência. Redução do crédito tributário em decorrência de lei mais benéfica. Auto de Infração parcialmente procedente. Recurso Voluntário parcialmente provido. **CRÉDITO DE ICMS. LICITUDE. AQUISIÇÃO DE OLEO DIESEL UTILIZADO NO PROCESSO DA INDÚSTRIA DE MINERAÇÃO.**

É lícito o gozo de crédito fiscal em decorrência de aquisição de óleo diesel para utilização no processo industrial de mineração. Permissivo do § 2.º do art. 3.º da Lei n.º 9.201/10 que admite creditamento de ICMS nas aquisições de outras fontes energéticas, além da energia elétrica utilizáveis no processo industrial.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ACUSAÇÃO IMPROCEDENTE.**

Robustez de prova de ocorrência de saídas para o exterior do país. Comprovação de todas as fases de negociação pertinente ao Comércio exterior, previstas no Siscomex, exceto a não apresentação do documento “Declaração de Exportação”. Comprovação inclusive dos ingressos financeiros pelas saídas realizadas. Verdade material exaustivamente bailada nos autos capaz de induzir qualquer situação decorrente de precarização formal da operação.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. NÃO INCLUSÃO DO PRÓPRIO IMPOSTO NA BASE DE CÁLCULO. ACUSAÇÃO IMPROCEDENTE.**

Nas operações de vendas de mercadorias - na modalidade de preço CIF, sendo o fretamento contratado a terceiros, - não há irregularidade que justifique falta de imposto estadual quando o alienante-vendedor opera com nota fiscal de venda no valor contratado com o cliente e assume, mais uma vez o ICMS da rubrica frete, desta sorte como substituto tributário, para, *a posteriori*, em conta gráfica mensal do ICMS, se compensar da dupla carga tributária incidente na prestação.

**VOTO**

Senhora Presidente do Conselho de Recursos Fiscais, Senhores Conselheiros, Senhor Assessor Jurídico e demais serventuários desta Casa.

Dou conta de que acompanho o Voto do ilustre Relator, Conselheiro Francisco Gomes de Lima Neto, todavia manifesto o meu interesse de fundamentar o meu voto, em prestígio à natureza da matéria a ser julgada, a meu ver, um libelo fiscal originariamente confuso e até aqui ainda exigente de ponderações.

Trata-se de **Recurso Voluntário**, interposto perante este CRF, no permissivo da Lei 6.379/96 o que atualmente corresponde ao art. 77 da Lei n.º 10.094/2013, contra decisão de primeira instância que acolheu o auto de infração n.º 93300008.09.00000887/2012-15, lavrado em 14/05/2012.

O lançamento, julgado procedente, encerra um conjunto de acusações fiscais, todas elas devidamente apreciadas pelo voto do Relator, a quem acompanho, bem como pelo voto divergente da ilustre Conselheira Patrícia Márcia de Arruda Barbosa, a quem rendo todo o meu respeito, mas, respeitosamente, uso discordar de suas posições.

A primeira acusação fiscal de “**crédito indevido** – mercadoria destinada ao uso e/ou consumo do estabelecimento”, sendo tal “mercadoria” o elemento “óleo diesel” adquirido pela empresa recorrente, documento de fls. 11/14, matéria que não me parece de difícil compreensão, no ângulo de apreciação se óleo diesel, in casu, é mesmo fonte de energia industrial.

É claro que a identificação da fonte energética de uma indústria sempre provoca discussão, especialmente se esta energia é diferente da energia elétrica gerada pelo nosso potencial hidrográfico atualmente em seriíssimas dificuldades de produção.

A recorrente em todo o decorrer de sua apelação a esse CRF faz sustentação de que o seu óleo diesel adquirido se presta a mover as suas usinas, a começar do revolver

de argilas bentoníticas, em pátios a céu aberto, até a movimentação em cilindros industriais apropriados.

Como se pode constatar dos autos, a recorrente é uma empresa extrativa, cuja primeira atividade industrial de seu processo produtivo se dá em área rural, com a lavra da terra, a sua pré-ativação, o revolver continuado dos recursos naturais, processamento industrial originariamente campal, diga-se.

Pois bem, o processo produtivo de indústria de mineração necessariamente se inicia pelo arreamento ou desmonte do minério argiloso ou do conjunto estéril à disposição do minerador e se desenvolve pela formação de amontoados de minérios e de seu estéril extraído até a expedição.

Pois bem, os autos dão conta, às fls. 560/577, através de **Laudo Técnico Especializado**, com efetivo registro no CREA-PB, que a recorrente se vale do uso do óleo diesel para o seu processo produtivo, e isto impõe uma reflexão inarredável que é a seguinte.

Em que pese todo o nosso respeito ao pensamento divergente do nosso, a uma prova técnica, qualificada, somente uma contraprova igualmente técnica e ainda mais qualificada pode se prestar ao seu enfrentamento, sob pena do nosso julgamento se firmar em mera opinião, sem conteúdo de justiça fiscal.

Não é razoável se desprezar a existência do Laudo em referência, sem que se aponte qualquer ponto controverso nele contido, sem que diligência alguma tenha sido empreendida para esclarecimento de dúvidas, sob pena, ao meu ver, repito, contaminar o juízo com opinião pessoal, não especializada, que a linguagem comum chama de “*achismo*”.

Como todos sabem a **prova técnica** é a que se faz mediante exame por peritos ou técnicos, pois o julgador não é obrigado a deter todo tipo de conhecimento necessário para dar decisão em um processo.

Na falta ou necessidade de um conhecimento técnico ou especializado o julgador nomeia alguém que detém aquele conhecimento para levar ao processo sua opinião fundamentada. E isto acabou sendo feito pela recorrente, sendo que este Conselho não se dignou em converter aquela prova em diligência para adicionais exames periciais e até oferta de contraprova, se fosse o caso.

*In casu*, com a categórica conclusão do Laudo de fls. 560/577, se impõe, a meu ver, em caso de dúvida desta Corte, a determinação de diligência a ser empreendida por uma Comissão de Peritos. E diga-se ainda, sob pena de na hipótese de mero Laudo individual divergente ainda assim se questionar o “empate” da consideração técnica em questão.

Como a prova técnica material foi carregada aos autos sem combate adequado para efeito de convencimento e juízo desta lide, decido por acompanhar o voto do relator e absolver a recorrente da acusação de uso indevido de crédito fiscal pela aquisição do elemento “óleo diesel”.

Repiso, absolvo a acusação de crédito indevido até porque é jurisprudência reiterada deste CRF - em situações assemelhadas - que é lícito o gozo de crédito de energia no processo industrial, tais como na aquisição de coque de petróleo, gás, e outras fontes de energia disponível à industrialização que se apresentam em alternativa à exausta energia elétrica do nosso país.

A questão se apresenta, agora, para ser enfrentada pelo viés de que o óleo diesel se trata ou não de uma fonte de energia utilizada no processo industrial da mineração. Não há mais oportunidade para doutrinas, conceitos e estudos do que seja um material intermediário, de uso ou de consumo no estabelecimento, nem, tampouco, se este se encontra aplicado na fase preparatória ou depois dela do efetivo processo industrial.

A matéria impõe a este Conselho um enfrentamento na direção da prova técnica, somente desmontável por outra prova técnica, posto que a fase de discussão da boa interpretação da lei já passou. A empresa se esforçou e carregou para os autos a expressão de um Laudo até aqui inquestionado.

Em sendo assim, remeto-me ao comando do legislador paraibano em face do **§ 2.º do artigo 3.º da lei nº 9.201/10**, que, respaldado na constatação de Laudo Técnico não contrariado.

Assim repito, dou fé ao Laudo Técnico para respaldar o meu voto de que a Recorrente não fez uso indevido de crédito em decorrência de aquisição de óleo diesel, acreditando, *datíssima vênia*, que a vinculação que faz o voto divergente destes autos, do fato em apreço ao art. 66 do RCMS/MG e a IN SLT 1986 é citação sem nenhuma serventia para o caso.

Peço vênia para comentar a Instrução Normativa n.º SLT 01/1986 da Fazenda do Estado de Minas Gerais, invocada pela sempre zelosa e diligente Conselheira, Patrícia Márcia de Arruda Barbosa, no seu bem elaborado voto divergente.

A Instrução Normativa SLT em realce, de sua vez, trata do processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras do Estado de Minas Gerais e do conceito de produto intermediário na atividade de mineração, lá nas terras da inconfidência.

Consoante o art. 1º da referida Instrução Normativa, entende-se por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras, “aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o beneficiamento ou estocagem”.

Por sua vez, o art. 2º dispõe a respeito do conceito de produto intermediário na atividade de mineração, sendo considerado, “observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras”, trazendo, ainda, um rol exemplificativo de bens, a saber: “broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento”.

Lá, em Minas Gerais o uso de crédito em face da aplicação do óleo diesel no processo minerador é pacificado, já itens como lubrificantes e outros não o são o que se parece um contrassenso admitir que produtos como óleo diesel, chapa de desgaste, correia transportadora etc, possam gerar direito ao aproveitamento de crédito do ICMS, negando, contudo em relação a produtos tais como lubrificantes, pneus e câmaras de ar.

Pois bem, e em conclusão, voto acompanhando o Relator por entender que indústria mineradora, como é o caso da recorrente, tem o seu processo produtivo iniciado no campo e encerrado na estocagem e de uma ponta à outra o item **óleo diesel** se encontra presente para dar cabo à industrialização desejada que é o beneficiamento do recurso *in natura* até se chegar ao produto comercial denominado de bentonita, seja ela sódica, cáustica ou qualquer outra, utilizável para qualquer fim na produção de peças, medicamentos, e outros itens.

Interessa-me, também, fundamentar o meu voto em face da acusação de **“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – Ausência de débito fiscal – Falta de recolhimento do imposto estadual, face a ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte não ter destacado nos documentos fiscais o respectivo imposto”**.

Como dito, anteriormente, o meu voto acompanha o Relator e absolve a recorrente da temerária acusação fiscal.

De novo rendo os meus respeitos a quem pensa diferente, mas a situação chega a ser preocupante sob o aspecto da precária construção da acusação fiscal “falta de destaque do ICMS nos documentos fiscais”.

Não se pode buscar ICMS em situações que a verdade material dos fatos salta aos olhos de quem quiser ver, mas que apenas se precariza em determinadas situações de mero formalismo.

Não é sequer razoável que se conceba simulação de vendas para o exterior de material argiloso bentonítico, transportado em navios de carga em águas internacionais. Tal situação é de tão grave repercussão que, se verdadeira, impunha a este Conselho, a tomada de providência junto às autoridades constituídas.

Os autos dão conta de um conjunto de negócios para o exterior do país e nesse conjunto eis que somente cinco documentos fiscais (158009 – 166274 – 7482 – 21225 e 23495) deixaram de conviver em seus arquivos com o documento final de confirmação de exportação que é justo a “Declaração de Exportação”, prevista no sistema Siscomex.

Pois bem, para as cinco notas fiscais em pendenga eis que se tem à vista os seus respectivos “Memorandos de Exportação” e os “Registros de Exportação” e só não se apresentam as chamadas “Declaração de Exportação”.

Tem-se mais, “visto” em posto alfandegário e até da autoridade de fragata do navio cargueiro de embarque internacional de cada uma das cinco operações, repetindo-se, ausentes as DE(s) específicas.



Tem-se mais ainda: às fls. 604/607 o lançamento indicativo do ingresso do dinheiro pelas vendas internacionais junto ao sistema bancário, à disposição da Siscomex, do fisco federal, estadual e da empresa.

De tão óbvia a prova de que não houve simulação de vendas, seja pela razoabilidade da situação fática, seja pela evidência do conjunto das informações prestadas, exceto a Declaração de Exportação, não posso prestigiar uma interpretação raquítica, desanimada, despida de interesse de justiça fiscal, que possa ocorrer a partir da leitura dos artigos 624 e seguintes do Dec. 18.930/97.

Em situações de tão eloquente verdade material, a ausência do documento formal “DE” somente justificaria exigência de pagamento de UFR. Estou convencido, pela prova dos autos, que as saídas acontecerem efetivamente.

O apego ao formalismo do cartório burocrático existente para negócios com o comércio exterior, repito, entendo que seja necessário para fins de controle do país, mas não posso penalizar a recorrente por falta de ICMS porque assim estaria entendendo uma simulação de vendas o que seria desastroso sob os pontos de vista da ampla legalidade.

A verdade material dos fatos tem voz e eco que suplanta qualquer precarização de verdade formal, razão pela qual absolvo a empresa da acusação confusa e desarrazoada de simulação de vendas para o exterior do país.

Acompanho o Relator, pois, pelos fundamentos do meu voto, até para que uma precarização de verdade formal - que poderia ter sido punida com exigência de UFR,- não seja motivação para desdobramentos de desagradável consequência legal.

Agora passo a fundamentar meu Voto em face da acusação de **“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – Cujas NOTAS EXPLICATIVAS do lançamento encerra a seguinte legenda: O Contribuinte recolheu ICMS a menor em virtude de ter emitido documento fiscal (CTRC) sem incluir na base de cálculo do imposto o valor do próprio ICMS.”**

A acusação fiscal pode ser vista a partir da leitura das fls. 71 a 246, ou seja, o período da auditoria, janeiro de 2007 a dezembro de 2011, com cópias de CRT(s) por amostragem.

A querela se encaixa na situação de venda de produto da industrialização a cliente fora do Estado da Paraíba, com entrega da mercadoria vendida mediante a modalidade CIF (Cost, Insurance and Freight), ou seja, o frete é pago pelo fornecedor, que é responsável pela entrega até o local de destino.

Significa, de outra parte, que o preço faturado, para fins fiscais, deve ser o mesmo preço contratado, para todos os fins, entre eles o fiscal-contábil.

Em situações da espécie observa-se que o valor contábil da operação se nivela ao valor fiscal de base de cálculo da operação, estando aí incluídos o custo da mercadoria e a prestação do serviço de transporte, neste caso por conta do alienante-vendedor, livrando o adquirente-comprador de despesa adicional pelo recebimento..

Como se sabe, sendo o frete patrocinado pelo vendedor é de se fazer expectativa de duas possíveis situações, quais sejam, o vendedor se utiliza de seus “autocargas” e efetua o transporte do material vendido ou revendido e, quando não detiver ativo de veículos transportadores de cargas então contrata um terceiro para o referido transporte.

E é a segunda situação que afeta as operações da empresa e se objetiva para o nosso julgamento, a questão da sua base de cálculo.

Na medida em que o preço da nota fiscal da empresa corresponde ao preço final de venda do produto industrializado, sendo o negócio “*cifado*” eis que o valor total recebido passa a ser verba remuneratória do custo total de venda estando aí incluso o chamado frete da mercadoria.

Tem-se a emissão da nota fiscal com gravação do preço total do negócio sendo o ICMS aí destacado mero indicador para fins de controle, ou seja, embutido ou integrado, como queira se dizer, no preço final do bem

A acusação fiscal medra em erro quando exige “sobre-preço” fiscal, diríamos, para fazer expectativa de que o imposto pago pelo terceiro contratado para o fretamento venha este a se somar com o preço então praticado, mesmo que este reflita o valor contratado entre o vendedor e o comprador.

Ora, em casos da espécie a responsabilidade pelo recolhimento do imposto estadual é mesmo de quem contratao serviço de frete, no caso a empresa ora recorrente, pela via do instituto da substituição tributária, mercê do inciso II do art. 391 do RICMS/PB, porém o legislador protege a operação de uma tributação de frete em duplicidade pela inteligência do 72 do decreto n.º 18.930/97 – RICMS/PB - que diz:

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

... ..

**§ 2º O imposto incidente sobre o frete será creditado:**

**I - pelo destinatário, quando a operação de origem for FOB e o transportador for contratado por ele;**

**II - pelo remetente, quando a operação de circulação for CIF, o transportador for contratado por ele e a respectiva base de cálculo incluir o preço do serviço, desde que este esteja destacado no corpo da nota fiscal.**

**§ 3º Para os efeitos do parágrafo anterior, entende-se por:**

... ..

**II - preço CIF, aquele em que as despesas de frete e seguro estejam incluídas no preço da mercadoria.**

O espírito da legislação, sem apego a hermenêutica de casuísmo algum, é o de que não segrave duas vezes a figura do ICMS na parcela do custo da mercadoria que se referir ao seu frete.

Tenha-se uma linha de prática de arrecadação muito simples: **a)** a empresa emite a nota fiscal nos limites do preço contratado para todos os custos inclusive o de frete, claro. **b)** a empresa se debita dessa base de cálculo única da operação. No seu todo, situação em que a alíquota do imposto obviamente passa a alcançar todos os custos da venda, inclusive o frete, claro. **c)** a empresa vendedora recolhe o seu imposto estadual nos termos da lei do ICMS.

Pois bem, quando a operação de preço CIF envolver prestação de serviço de terceiro a rotina será a seguinte: **a)** a empresa prestadora do serviço emite a sua documentação fiscal com gravação de ICMS sobre o valor contratado do frete. **b)** a mesma empresa (contatada) recolhe o imposto estadual da sua operação.

Então, para que não ocorra uma tributação em duplicidade na rubrica “frete da mercadoria” eis que o legislador paraibano, como acontece com as demais legislações da federação brasileira, deliberou por permitir uma ação indenizatória por parte da empresa então contratante em forma de crédito fiscal correspondente ao debitamento de seu contratado.

Ora, tudo é bem simples, no preço final do produto a empresa sofre debitamento de ICMS pelo valor total de sua operação. Na operação de fretamento através de terceiro é a operação de venda – que continua a mesma, quem sofre uma tributação em dobro justo na rubrica frete. A autorização indenizatória da legislação se justifica exatamente para não se efetivar a dupla tributação sobre o mesmo fato gerador o que se abomina em práticas fiscais.

O artigo 13 do RICMS, no caso, como em todos os demais que a sistemática do imposto admite, será sempre de adoção da técnica de tributação por dentro, consistente em que o tributo incida sobre si próprio, como se o tributo fosse uma mercadoria ou serviço.

O julgador de instância prima, aqui se rendendo o respeito merecido, operou em erro ao se deixar contaminar pelo equívoco do lançamento oficial cuja tese acusatória induziu o julgador a concluir que a empresa então autuada havia tomado como base, um valor a menor que o devido.

E não foi o que aconteceu conforme se constata dos autos pela emissão da nota fiscal “cheia” por parte da empresa (preço CIF) e dos CRTC(s) também com tolerância de débitos de ICMS.

Sem querer ser cansativo, é de bom alvitre sintetizar o caso com as seguintes considerações.

**Situação a)** A empresa quando operou venda “cifada” e gravou a operação com a tributação total, já protegeu o ICMS em expectativa da operação.

**Situação b)** Pois bem, quando ela, a empresa, emitiu um CRTC, como foi o caso, em nome de terceiro, então quitou o ICMS do serviço de fretamento,

**Conclusão:** a empresa remete a mercadoria com gravação de “ICMS – frete em duas frentes”, quais sejam, na sua nota fiscal e no seu CRTC. Nada mais natural e legal do que a compensação do seu débito então aplicado em dobro.

Essa situação em nada desfigura a feição do tributo estadual, o ICMS continua *por dentro*, como mera indicação para fins de controle, conforme é da sua essência.

O julgado inicial, tem o nosso respeito, mas a ele não podemos nos acostar, porque ele, na prática, desembute o imposto do preço em nome de uma equivocada integração de base de cálculo.

O lançamento como foi elaborado, induz pensarem imposto final incidente sobre 88% do valor do negócio. É engano.

Ora os 12% que se referem ao imposto do terceiro, uma vez pago pelo substituto e tendo este já pago o mesmo 12% em face da emissão de sua nota fiscal, se este se repetir então o seu negócio estará elevado a patamar de 112 %.

Esta situação de dúvida implora por clareza sob um olhar de prática comercial. O valor da n.f. emitida é o valor do negócio contratado. Nota fiscal e contrato se harmonizam e se equivale em mensuração de valor. O imposto pago pela empresa, via n.f. e novamente por ela na condição de substituto tributário via CRTC, é mesmo uma duplicidade de tributação, mas que se regulariza pela compensação na conta gráfica da empresa ora recorrente.

Pois bem, com a nota fiscal e o contrato em sintonia, com CRTC e N,F compensados na conta gráfica, o legislador equalizou a situação e assim preservou o comando legal de que o ICMS seja um posto por dentro com destaque meramente para fins de controle.

Neste diapasão, com estas considerações, voto em companhia do Relator no sentido de reformar a acusação de falta de imposto estadual.

**Pelo exposto.**

**V O T O** – pelo recebimento do **Recurso Voluntário**, por regular, e, no seu mérito, pelo seu **PARCIAL PROVIMENTO**, para reformar a Sentença monocrática que julgou **PROCEDENTE** e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração n.º **93300008.09.00000887/2012-5**, lavrado em 14/05/2012 contra **BENTONIT UNIAO NORDESTE INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA, CC-ICMS n.º 16.023.936-2** e ajustar os valores correspondentes ao crédito devido de R\$ 17.314,08 (**dezesete mil, trezentos e quatorze reais e oito centavos**) sendo R\$ 8.657,49 (**oito mil, seiscentos e cinquenta reais e quarenta e nove centavos**) por infringência aos artigos 158, I e 160, I, com fulcro no artigo 646 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97, e R\$ 8.657,49 (**oito mil, seiscentos e e cinquenta reais e quarenta e nove centavos**) de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “I” da Lei n.º 6.379/96, cálculos estes já contemplados com as alterações da Lei n.º 10.008/13.

Em tempo: **CANCELO**, por indevida, a quantia de R\$ 4.561.008,08 (**quatro milhões, quinhentos e sessenta e um mil, oito reais e oito centavos**), sendo R\$ 1.991.877,44 (**um milhão, novecentos e noventa e um mil, oitocentos e setenta e um reais e quarenta e nove centavos**) de ICMS e R\$ 2.569.130,64 (**dois milhões, quinhentos e sessenta e nove mil, cento e trinta reais e sessenta e quatro centavos**) de multa por infração pelos fundamentos expostos neste voto.

Devo ressaltar que a parte conformada, já recolhida pela empresa, no valor constante das fls. 504/505 se encontra efetivamente deduzida nesta apuração, sendo o saldo imputado a recolher, justos R\$ 17.314,08 (**dezesete mil, trezentos e quatorze reais e oito centavos**), com os acréscimos da legislação pertinente.

É como voto.

Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de agosto de 2015.

**ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO**  
Conselheiro – voto divergente



**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

Secretaria de Estado da Receita

Conselho de Recursos Fiscais

Proc. 074.474.2012-3

Recurso VOL/CRF nº 110/2013

**Recorrente:** BENTONIT UNIÃO NE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Advogados:** CLAUDIO PIO DE SALES CHAVES – OAB PB 12.761 e  
AMANDA COSTA SOUZA VILLARIM – OAB/PB 13.14  
**Recorrida :** GERENCIA EXEC. DE JULG. DE PROC. FISCAIS - GEJUP  
**Preparadora:** RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE  
**Autuantes:** CARLOS GUERRA GABINIO/ MARIA EMILIA A. L. FRANÇA  
**Relator:** CONS.<sup>a</sup> FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO  
**Relatora do Voto**  
**Divergente:** CONS.<sup>a</sup> PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA

#### FUNDAMENTAÇÃO COMPLEMENTAR

Diante do voto Divergente apresentado pelo ilustre Conselheiro Roberto Farias de Araújo, venho apresentar estas fundamentações complementares, máxime me contrapondo a seu entendimento, no que diz respeito a apenas três denúncias, das sete contidas na peça acusatória, a seguir discutidas.

**1) 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. Contrariando dispositivos legais, a empresa utilizou créditos indevidos de ICMS oriundos de notas fiscais de aquisição de óleo diesel, mercadoria esta utilizada como material de uso e consumo, pois não se*

*incorpora ao produto final. A referida infração encontra-se detalhada através de demonstrativos e cópias de documentos em anexo.*

Em suas razões de decidir o Conselheiro Roberto Farias de Araújo, invoca o auxílio do laudo técnico de fls. 560/577, ou ainda a realização de diligência, *in loco*, que não foi atendida pela Presidência desta Corte, bem como a jurisprudência dominante desta Casa que considera lícito o gozo de crédito de energia no processo industrial, a exemplo de coque de petróleo, gás, e outras fontes de energia disponíveis à industrialização.

Em conclusão aduz o Conselheiro que a indústria mineradora, sujeito passivo deste contencioso emprega o produto óleo diesel em todas as fases de seu processo fabril, desde a extração no campo do recurso *in natura*, até a fase de encerramento com a estocagem, cujo produto final é a bentonita.

Bem, sem desmerecer a tese defendida no voto opositor, entendo que o direito a utilização de crédito resulta de seu papel na transformação industrial, assim, o óleo diesel, por não se integrar fisicamente ao produto final ou participando de sua composição, é material consumido nas diversas fases do processo industrial desenvolvido pela empresa.

Não se perca de vista, que este Colegiado segue o entendimento de que o direito ao crédito no processo industrial está relacionado ao critério de integração do material ao produto final, sendo relevante para esse propósito o critério da sua essencialidade ou de ser consumível diretamente no processo produtivo.

Quanto à questão do laudo, trazido pelo sujeito passivo com o propósito de ser admitido como prova técnica e que respalda a tese recursal de que o produto óleo diesel é utilizado em todas as fases do processo de fabricação da bentonita, extrai-se dos elementos apresentados pela recorrente que o óleo diesel, não se integra ao produto fabricado, e sim atua em fases do processo industrial, a exemplo de lavra, pré-ativação, secagem, peneiramento e moagem e estocagem.

No que diz respeito à diligência solicitada, considero desnecessária. Há nos autos provas suficientes, máxime pelo rol de fotografias trazidas pelo Conselheiro relator, após sua visita *in loco* nas dependências do estabelecimento, para se firmar o entendimento de que o óleo diesel, é usado tipicamente como “consumo no curso do processo de industrialização”.

No mais vislumbro um equívoco de interpretação cometido do Conselheiro do voto opositor, talvez trazido na intenção de confundir um futuro embate judicial no que diz respeito aos comentários tecidos acerca da Instrução Normativa n.º SLT 01/1986 da Fazenda do Estado de Minas Gerais, aduzindo serem estes sem nenhuma serventia para o caso em apreço.

Em verdade os fragmentos aludidos pelo Conselheiro do voto divergente, Roberto Farias se referem a então, Instrução Normativa SLT n.º 01/01 (MG de 3/5/01), advinda da legislação mineira, que conceituava as etapas do processo produtivo das empresas mineradoras (art. 1º), bem como o de produtos intermediários utilizados no

aludido processo (art. 2º), porém tal norma foi revogada pela [Instrução Normativa SUTRI nº 02/2013](#).

*In casu*, a norma do Fisco mineiro, trazida como parâmetro, por esta relatoria, a Instrução Normativa n.º SLT 01/1986, tendo em vista que serviu como alicerce aos processos de Consulta de Contribuinte n.º 038/2010 e 025/2013, apreciados pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, dispõe sobre o conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do então, ICM, até hoje vigente.

Pois bem, sem querer me alongar, cabe aqui fazer um aparte. O legislador mineiro foi por demais sábio, no intuito de resolver as controvérsias que acerca da conceituação de produto intermediário, bem como às dificuldades verificadas na precisa identificação da efetiva participação do produto no processo de industrialização, sob o aspecto das circunstâncias, de o produto ser consumido imediata e integralmente dentro da linha de produção, e após inúmeros estudos, debates, disputas administrativas e judiciais, revisão e reajustes de conceitos, com a juntada de pareceres e laudos técnicos, resolveu editar a mencionada instrução normativa, e por esta razão a norma foi utilizada como referência.

Após estas considerações, reitero minhas razões de decidir, valendo-me da interpretação restritiva dada pela legislação federal, (Regulamento do IPI - Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010), bem como, da jurisprudência reinante nesta Casa, que não são admitidos o aproveitamentos de créditos na aquisição de produtos utilizados em fases marginais do processo produtivo, sem nenhuma atuação particularizada, essencial e específica, em contato físico com o produto que a empresa industrializa.

***FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS*** (Ausência de débito fiscal). Falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte não ter destacado nos documentos fiscais o respectivo imposto.

***NOTA EXPLICATIVA.*** *A empresa emitiu notas fiscais de saídas a título de exportação (NFS 158009, 166274, 7482, 21225 e 23495) sem débito de ICMS, e não efetuou a comprovação das respectivas exportações.*

*Bem, em síntese as razões de decidir do Conselheiro Roberto Farias de Araújo, arguem que a verdade material relativa a acusação em comento está perfeitamente clara nos autos, constituindo mero formalismo de quem pensa diferente.*

De outra banda reconhece que os documentos fiscais objeto da acusação de nºs 158009 – 166274 – 7482 – 21225 e 23495, não tiveram a confirmação de exportação. Transcrevendo trechos de seu voto, assim e expressou: *deixaram de conviver em seus arquivos com o documento final de confirmação de exportação que é justo a “Declaração de Exportação”, prevista no sistema Siscomex.* Complementa o nobre conselheiro: *que das cinco notas fiscais em pendenga eis que se tem à vista os seus*



*respectivos “Memorandos de Exportação” e os “Registros de Exportação” e só não se apresentam as chamadas “Declaração de Exportação”.*

Em conclusão, o Conselheiro afasta a acusação contida nos autos, caracterizando como confusa e desarrazoada de simulação de vendas para o exterior do país.

Pois bem, na tentativa de encontrar os documentos mencionados, diante da assertiva do Conselheiro, procurei-os dentro dos autos, das fls. 2 – às fls. 681 (Volume I e II) como se procura uma agulha no palheiro. E, não os encontrei.

O que se percebe é que a atuada tenta confundir os órgãos julgadores, quando ora afirma ter esses documentos, ora pede prazo para posterior apresentação dos mesmos.

Vejamos os trechos de sua peça de defesa e recursal.

#### **PEÇA DEFENSUAL FL. 481 DOS AUTOS**

A Defendente apresenta o Registro de Exportação Averbado, com memorando de Exportação e Declaração de Despacho de Exportação, e em tudo se pode ver deste a nota fiscal de venda para o exterior até o navio que transportou as mercadorias, a documentação portuária internacional etc.

Mais adiante no Caderno de Provas fl. 502

d) Ausência de Débito – vendas para o exterior do país sem comprovação- matéria de fato com comprovação na escrita. A empresa pugana pela juntada de documentação do comércio exterior. SISCOMEX. (sic)

#### **PEÇA RECURSAL FL. 555-A**

Trata a acusação fiscal de que a empresa BUN “teria efetuado venda para o exterior do país, sem débito do imposto, e não teria feito as devidas comprovações”. Acusação é insubsistente a partir de uma malha vulnerável, Foram glosadas 05 (cinco) notas em meio a centenas devidamente comprovadas. As explicações vão desde nota fiscal de complementação de preço por variação cambial e outras situações que podem ser comprovadas na escrita da empresa.

Mais adiante na fls. 602 e 603

O presente recurso financeiro transitou pela conta “Itáú SP – Conta Cliente –Exterior” - e foi lançado na contabilidade, conforme cópia do Livro Razão. (Referência a NF 158009).

O presente recurso financeiro transitou pela conta “Itáú SP – Conta Cliente –Exterior” - e foi lançado na contabilidade, conforme cópia do Livro Razão. (Referência a NF 166274).

O presente recurso financeiro não foi identificado na conta “Itáú SP – Conta Cliente – Exterior” - portanto não foi lançado na contabilidade. Admitidas algumas possibilidades, entre elas pendência no exterior, porém em face da não identificação a recorrente assume o ônus do “erro”. (Referência a NF 7482).

A nota fiscal não se refere a venda de mercadoria para o exterior do país. Trata-se apenas de complementação de preço por variação cambial e outras variações. Inclusive a nota fiscal que deu causa a esse complemento já foi homologada (comprovada) pelo autor do presente feito. (Referência a NF 21225)

A nota fiscal 23495 se encontra contabilmente com o seguinte respaldo: tudo começou com a nota fiscal 23182, no valor de R. 22.592,00 que foi anulada pela emissão de uma nota de entrada de nº 23.494. Como se diz no jargão de contabilista – é que a nota 23494 (entrada) matou a nota. 23.182 (saída) por razões técnicas qualquer. A nota 23495 retoma o negócio suspenso. ( referência a NF 23495).

Porém, vigilante que é esta relatoria não mediu esforços para comprovar o alegado pelo contribuinte em seu recurso, máxime no que diz respeito a NF nº 21225 que segundo a autuada diz se tratar de complemento de preço.

Registre-se que à época do contra-arrazoado o autuante colacionou aos autos cópia da consulta relativa à nota fiscal realizada no ambiente nacional, de fls. 646 a 649, onde não consta qualquer informação acerca de complementação de preços.

Porém, em data de 20.8.2015, em pesquisa ao site <http://nfe.fazenda.gov.br/portal/principal.aspx>, através do documento de fls. 682 a 686, (Consulta/impressão – Consulta Completa) verifiquei que no campo “Informações adicionais do produto” consta a informação: NF COMPLEMENTAR DE PREÇO REFERENTE AS NF?S 21121-21122-21123 DODIA 27/07/11 TX DOLAR.(SIC).

Assim sendo, considerando que a Nota Fiscal nº 21225 foi emitida apenas para complementar o preço decorrente da variação cambial, tendo em vista se tratar de uma operação para o exterior do país, não havendo necessidade da efetiva comprovação de saídas das mercadorias do país.

No que diz respeito à Nota Fiscal nº 23495, não há a comprovação de que esta substituiu outra nota fiscal, cuja emissão foi anulada, assim apenas alegação do contribuinte não é suficiente para ilidir a operação.

Quanto aos documentos colacionados às fl. 604/607, que se referem ao lançamento contábil de ingresso de valores na Conta Banco Itáú S/A.SP – 1.1.1.15.07.0001-8, reafirmo que estes não são suficientes para comprovar a efetiva saída das mercadorias do território brasileiro, e sim o ingresso dos recursos relativos a apenas dois dos documentos questionados.

No mais, é importante ressaltar que a acusação se trata de Ausência de Débito, pelo fato de o contribuinte não ter destacado nos documentos fiscais o respectivo imposto, tendo em vista que a empresa não efetuou a comprovação das operações de

exportações, e não de simulação de vendas para o exterior do país como aduz o Conselheiro Roberto Farias em seu voto divergente.

Neste toar, cabe-me por questão de justiça, excluir a NF nº 21225 do montante do crédito tributário relativo a esta denúncia na competência julho/2011, cujo crédito tributário será demonstrado ao final desta fundamentação complementar.

***FALTA DE RECOLIMENTO DO ICMS. Falta de recolhimento do imposto estadual.***

***NOTA EXPLICATIVA. O contribuinte recolheu ICMS a menor em virtude de ter emitido documento fiscal (CTRC) sem incluir na base de cálculo do imposto o valor do próprio ICMS.***

***Infração: art. 14, III e § 1º, I do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.***

Em suas razões de decidir entende o Conselheiro relator que a acusação fiscal medra em erro quando exige “sobre-preço”, para fazer expectativa de que o imposto pago pelo terceiro contratado para o fretamento venha este a se somar com o preço então praticado, mesmo que este reflita o valor contratado entre o vendedor e o comprador.

Complementa que na medida em que o preço da nota fiscal da empresa corresponde ao preço final de venda do produto industrializado, sendo o negócio “cifado” eis que o valor total recebido passa a ser verba remuneratória do custo total de venda estando aí incluso o chamado frete da mercadoria.

Bem, a meu ver insistem em não querer entender a dinâmica da acusação em apreço, tanto o Conselheiro relator, como o signatário do segundo voto divergente.

Como já dito, porém repetir não custa, a denúncia contida na peça vestibular é oriunda da verificação da composição da base de cálculo na prestação de serviços de transporte. Segundo se pode colher dos autos, as operações cujo imposto se exige o complemento constante nos Demonstrativos de fls. 71 a 246 e no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2011, e cópias dos CTRC'S de fls. 250 a 316, são realizadas na modalidade CIF, onde o alienante das mercadorias contrata com terceiro a prestação de serviço de frete, pagando o ICMS da operação, para que as mercadorias vendidas cheguem a seu destino.

Porém, ao realizar o cálculo do imposto devido, o contribuinte autuado considerou apenas o valor líquido pago ao transportador, ou seja, sem computar o ICMS devido incidente na operação, indo de encontro ao disposto no [artigo 13](#), §1º, inciso II, alínea "b" da nossa Lei Ordinária nº 6.379/96.

Em síntese, no caso em apreço, conforme documentação trazida aos autos, de fls.250 a 316, quando da emissão do CTRC, o valor do ICMS - Frete devido na

operação, não foi incluído na base de cálculo do imposto, pois podemos observar que o pagamento da prestação de serviço realizada foi feito em documento separado pelo seu valor bruto de recebimento.

Ao assim proceder deixou de incluir, na base de cálculo do ICMS, o valor do próprio imposto, resultando que, sobre o valor destacado no CTCR e recolhido a título de ICMS, considerou apenas 88% do valor total da prestação e não 100% (serviço + ICMS), o que deveria ter sido feito com a inclusão do próprio ICMS na composição da base de cálculo do imposto devido.

Com estas considerações, não desmerecendo aos que entendem diferente, considero acertada a ação fiscal.

No mais, resta-nos apontarmos novos valores para o crédito tributário:

Infração	Data		Tributo	Multa	Total
	Início	Fim			
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/01/2007	31/01/2007	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/02/2007	28/02/2007	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/03/2007	31/03/2007	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/04/2007	30/04/2007	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/05/2007	31/05/2007	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/06/2007	30/06/2007	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/07/2007	31/07/2007	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/08/2007	31/08/2007	9.464,08	9.464,08	18.928,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/09/2007	30/09/2007	9.464,08	9.464,08	18.928,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/10/2007	31/10/2007	9.464,08	9.464,08	18.928,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/11/2007	30/11/2007	14.196,12	14.196,12	28.392,24
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/12/2007	31/12/2007	9.464,08	9.464,08	18.928,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/01/2008	31/01/2008	14.196,12	14.196,12	28.392,24
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/02/2008	28/02/2008	9.464,08	9.464,08	18.928,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/03/2008	31/03/2008	6.309,38	6.309,38	12.618,76
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/04/2008	30/04/2008	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/05/2008	31/05/2008	9.464,08	9.464,08	18.928,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/06/2008	30/06/2008	4.732,04	4.732,04	9.464,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/08/2008	31/08/2008	10.611,58	10.611,58	21.223,16

CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/09/2008	30/09/2008	15.917,37	15.917,37	31.834,74
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/10/2008	31/10/2008	15.917,37	15.917,37	31.834,74
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/11/2008	30/11/2008	8.842,98	8.842,98	17.685,96
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/12/2008	31/12/2008	10.611,58	10.611,58	21.223,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/01/2009	31/01/2009	7.074,38	7.074,38	14.148,76
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/02/2009	28/02/2009	5.305,79	5.305,79	10.611,58
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/03/2009	31/03/2009	5.305,79	5.305,79	10.611,58
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/05/2009	31/05/2009	5.305,79	5.305,79	10.611,58
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/07/2009	31/07/2009	3.449,64	3.449,64	6.899,28
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/08/2009	31/08/2009	3.412,58	3.412,58	6.825,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/09/2009	30/09/2009	3.394,05	3.394,05	6.788,10
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/10/2009	31/10/2009	8.512,92	8.512,92	17.025,84
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/11/2009	30/11/2009	8.438,38	8.438,38	16.876,76
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/12/2009	31/12/2009	10.093,42	10.093,42	20.186,84
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/01/2010	31/01/2010	13.440,97	13.440,97	26.881,94
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/02/2010	28/02/2010	10.117,38	10.117,38	20.234,76
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/03/2010	31/03/2010	10.140,33	10.140,33	20.280,66
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/04/2010	30/04/2010	10.102,59	10.102,59	20.205,18
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/05/2010	31/05/2010	15.147,26	15.147,26	30.294,52
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/06/2010	30/06/2010	5.045,43	5.045,43	10.090,86
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/07/2010	31/07/2010	10.090,36	10.090,36	20.180,72
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/08/2010	31/08/2010	10.120,95	10.120,95	20.241,90
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/10/2010	31/10/2010	13.462,90	13.462,90	26.925,80
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/12/2010	31/12/2010	10.082,45	10.082,45	20.164,90
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/01/2011	31/01/2011	15.118,96	15.118,96	30.237,92
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/02/2011	28/02/2011	10.085,25	10.085,25	20.170,50
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/03/2011	31/03/2011	15.290,58	15.290,58	30.581,16
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/04/2011	30/04/2011	10.213,01	10.213,01	20.426,02
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/05/2011	31/05/2011	5.116,32	5.116,32	10.232,64

CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/06/2011	30/06/2011	10.170,43	10.170,43	20.340,86
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/07/2011	31/07/2011	5.089,04	5.089,04	10.178,08
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/08/2011	31/08/2011	10.186,49	10.186,49	20.372,98
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/09/2011	30/09/2011	20.352,06	20.352,06	40.704,12
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/10/2011	31/10/2011	15.215,85	15.215,85	30.431,70
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/11/2011	30/11/2011	25.359,75	25.359,75	50.719,50
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/12/2011	31/12/2011	20.287,80	20.287,80	40.575,60
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/09/2010	30/09/2010	15.124,82	15.124,82	30.249,64
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	01/11/2010	30/11/2010	15.119,73	15.119,73	30.239,46
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/03/2007	31/03/2007	357,68	357,68	715,36
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/04/2007	30/04/2007	341,18	341,18	682,36
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/08/2007	31/08/2007	306,00	306,00	612,00
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2008	31/01/2008	1.330,96	1.330,96	2.661,92
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/02/2008	28/02/2008	361,93	361,93	723,86
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/05/2008	31/05/2008	239,19	239,19	478,38
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/11/2008	30/11/2008	521,73	521,73	1.043,46
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/10/2009	31/10/2009	558,64	558,64	1.117,28
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/11/2009	30/11/2009	683,32	683,32	1.366,64
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/12/2009	31/12/2009	771,38	771,38	1.542,76
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/02/2010	28/02/2010	266,90	266,90	533,80
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/04/2010	30/04/2010	272,00	272,00	544,00
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/05/2010	31/05/2010	265,20	265,20	530,40
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/06/2010	30/06/2010	438,60	438,60	877,20
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/08/2010	31/08/2010	3.411,43	3.411,43	6.822,86
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/09/2010	30/09/2010	353,60	353,60	707,20
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/10/2010	31/10/2010	268,09	268,09	536,18
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2011	31/01/2011	-	-	-
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/03/2011	31/03/2011	2.067,32	2.067,32	4.134,64
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/01/2007	31/01/2007	15.857,06	7.928,53	23.785,59
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/02/2007	28/02/2007	16.476,03	8.238,02	24.714,05
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/03/2007	31/03/2007	23.494,65	11.747,33	35.241,98

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/04/2007	30/04/2007	20.512,05	10.256,03	30.768,08
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/05/2007	31/05/2007	23.251,11	11.625,56	34.876,67
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/06/2007	30/06/2007	22.019,16	11.009,58	33.028,74
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/07/2007	31/07/2007	24.999,88	12.499,94	37.499,82
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/08/2007	31/08/2007	25.897,17	12.948,59	38.845,76
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/09/2007	30/09/2007	21.288,23	10.644,12	31.932,35
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/10/2007	31/10/2007	22.356,03	11.178,02	33.534,05
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/11/2007	30/11/2007	21.317,19	10.658,60	31.975,79
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/12/2007	31/12/2007	23.438,24	11.719,12	35.157,36
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/01/2008	31/01/2008	22.324,71	11.162,36	33.487,07
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/02/2008	28/02/2008	20.429,65	10.214,83	30.644,48
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/03/2008	31/03/2008	20.343,77	10.171,89	30.515,66
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/04/2008	30/04/2008	28.550,56	14.275,28	42.825,84
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/05/2008	31/05/2008	25.362,36	12.681,18	38.043,54
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/06/2008	30/06/2008	24.620,08	12.310,04	36.930,12
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/07/2008	31/07/2008	24.845,21	12.422,61	37.267,82
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/08/2008	31/08/2008	24.211,64	12.105,82	36.317,46
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/09/2008	30/09/2008	23.785,28	11.892,64	35.677,92
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/10/2008	31/10/2008	23.610,96	11.805,48	35.416,44
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/11/2008	30/11/2008	17.706,09	8.853,05	26.559,14
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/12/2008	31/12/2008	11.584,50	5.792,25	17.376,75
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/01/2009	31/01/2009	13.064,91	6.532,46	19.597,37
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/02/2009	28/02/2009	11.917,58	5.958,79	17.876,37
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/03/2009	31/03/2009	13.858,16	6.929,08	20.787,24
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/04/2009	30/04/2009	15.386,19	7.693,10	23.079,29
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/05/2009	31/05/2009	12.340,74	6.170,37	18.511,11
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/06/2009	30/06/2009	10.747,68	5.373,84	16.121,52
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/07/2009	31/07/2009	16.820,25	8.410,13	25.230,38
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/08/2009	31/08/2009	23.818,43	11.909,22	35.727,65
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/09/2009	30/09/2009	24.186,72	12.093,36	36.280,08
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/10/2009	31/10/2009	21.422,91	10.711,46	32.134,37
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/11/2009	30/11/2009	21.493,98	10.746,99	32.240,97
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/12/2009	31/12/2009	25.612,74	12.806,37	38.419,11
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/01/2010	31/01/2010	23.788,17	11.894,09	35.682,26
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/02/2010	28/02/2010	23.501,77	11.750,89	35.252,66
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/03/2010	31/03/2010	25.648,30	12.824,15	38.472,45
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/04/2010	30/04/2010	25.669,76	12.834,88	38.504,64
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/05/2010	31/05/2010	37.285,50	18.642,75	55.928,25
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/06/2010	30/06/2010	25.211,68	12.605,84	37.817,52
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/07/2010	31/07/2010	32.926,42	16.463,21	49.389,63
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/08/2010	31/08/2010	28.112,59	14.056,30	42.168,89
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/09/2010	30/09/2010	26.220,12	13.110,06	39.330,18
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/10/2010	31/10/2010	24.986,69	12.493,35	37.480,04
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/11/2010	30/11/2010	31.515,28	15.757,64	47.272,92
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/12/2010	31/12/2010	30.927,80	15.463,90	46.391,70
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/01/2011	31/01/2011	26.719,37	13.359,69	40.079,06
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/02/2011	28/02/2011	30.913,61	15.456,81	46.370,42
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/03/2011	31/03/2011	33.538,59	16.769,30	50.307,89
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/04/2011	30/04/2011	32.994,32	16.497,16	49.491,48
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/05/2011	31/05/2011	30.292,80	15.146,40	45.439,20
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/06/2011	30/06/2011	24.088,23	12.044,12	36.132,35
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/07/2011	31/07/2011	22.838,21	11.419,11	34.257,32

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/08/2011	31/08/2011	24.872,90	12.436,45	37.309,35
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/09/2011	30/09/2011	24.242,32	12.121,16	36.363,48
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/10/2011	31/10/2011	23.057,75	11.528,88	34.586,63
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/11/2011	30/11/2011	25.328,97	12.664,49	37.993,46
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/12/2011	31/12/2011	28.459,01	14.229,51	42.688,52
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	02/01/2008	02/01/2008	705,00	352,50	1.057,50
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	16/01/2009	16/01/2009	-	-	-
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	28/01/2010	28/01/2010	549,54	274,77	824,31
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	06/02/2010	06/02/2010	556,25	278,13	834,38
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	09/03/2010	09/03/2010	556,25	278,13	834,38
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	26/03/2010	26/03/2010	589,63	294,82	884,45
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	02/09/2010	02/09/2010	1.800,00	900,00	2.700,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)	01/07/2008	31/07/2008	2.811,94	1.405,97	4.217,91
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)	01/03/2009	31/03/2009	3.367,40	1.683,70	5.051,10
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)	01/09/2010	30/09/2010	1.723,81	861,91	2.585,72
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)	01/07/2011	31/07/2011	-	-	-
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)	01/09/2011	30/09/2011	3.840,30	1.920,15	5.760,45
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL	01/12/2009	31/12/2009	6.803,35	6.803,35	13.606,70
CRÉDITO TRIBUTÁRIO			1.994.959,47	1.285.663,38	3.280.622,85

Em tempo, **CANCELO**, por indevida, a quantia de **R\$ 1.297.603,33**, sendo **R\$ 5.575,46**, de **ICMS** e **R\$ 1.292.124,75**, de multa por infração.

Quanto as demais acusações mantenho os fundamentos de meu voto divergente.

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 3 de setembro de 2015.**

**Cons<sup>a</sup> Patrícia Márcia de Arruda Barbosa**  
**Voto Divergente**