



PROCESSO Nº 2828772024-9 - e-processo nº 2024.000617036-1

ACÓRDÃO Nº 299/2026

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM GUARABIRA

Autuante: ALEXANDRINA M. GUSMÃO AMORIM SENCADDES

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINAR - REJEITADA - CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA - MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO - INFRAÇÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Não acolhida a arguição de nulidade dos lançamentos fiscais, visto que o lançamento veio acompanhado de documentação instrutória suficiente para o contribuinte exercer o direito de defesa e contraditório, sendo descritas, entre outros elementos, a listagem de mercadorias destinadas ao uso e consumo, as chaves de acesso das notas fiscais eletrônicas, a base de cálculo e o cálculo do imposto devido.

- Comprova-se a utilização de crédito indevido, oriundo de entradas de mercadorias no estabelecimento, destinadas ao uso e consumo pela recorrente. Ademais, as mercadorias não configuram o conceito de insumo por não fazerem parte do produto final, conforme entendimento reiterado da Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - STF.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovitamento, para manter a decisão monocrática e julgar *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002911/2024-94**, lavrado em **23/12/2024**, contra a empresa **GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA**, inscrição estadual nº **16.046.601-6**, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de **R\$ 157.624,38 (cento e cinquenta e sete mil, seiscentos e vinte e quatro reais e trinta e oito centavos)**, sendo **R\$ 90.071,07** (noventa mil e setenta e um reais e sete centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 72, §1º, I, do RICMS/PB aprovado pelo



Decreto nº 18.930/97 e R\$ 67.553,31 (sessenta e sete mil, quinhentos e cinquenta e três reais e trinta e um centavos), a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 16 de julho de 2026.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, EDUARDO SILVEIRA FRADE, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO Nº 2828772024-9 - e-processo nº 2024.000617036-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM
GUARABIRA

Autuante: ALEXANDRINA M. GUSMÃO AMORIM SENCEDES

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINAR - REJEITADA - CRÉDITO FISCAL.
UTILIZAÇÃO INDEVIDA - MERCADORIAS
DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO
ESTABELECIMENTO - INFRAÇÃO CONFIGURADA.
AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A
DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO
DESPROVIDO.**

- Não acolhida a arguição de nulidade dos lançamentos fiscais, visto que o lançamento veio acompanhado de documentação instrutória suficiente para o contribuinte exercer o direito de defesa e contraditório, sendo descritas, entre outros elementos, a listagem de mercadorias destinadas ao uso e consumo, as chaves de acesso das notas fiscais eletrônicas, a base de cálculo e o cálculo do imposto devido.

- Comprova-se a utilização de crédito indevido, oriundo de entradas de mercadorias no estabelecimento, destinadas ao uso e consumo pela recorrente. Ademais, as mercadorias não configuram o conceito de insumo por não fazerem parte do produto final, conforme entendimento reiterado da Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - STF.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002911/2024-94 (fls. 02 e 03), lavrado em 23/12/2024, contra a empresa GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA, inscrição estadual nº **16.046.601-6**, em decorrência das seguintes infrações:

0679 - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL (MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao ter utilizado indevidamente

crédito do ICMS destacado em documento fiscal, consignando mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

NOTA EXPLICATIVA: A PRESENTE INFRAÇÃO TOMOU COMO BASE AS DECLARAÇÕES DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE QUANDO INFORMA A DESTINAÇÃO DOS ITENS PARA "USO E CONSUMO" FORMALIZADO NO AUTO REGISTRO 0200 DA EFD E ESTÁ SOLIDADA EM DEMONSTRATIVO ELABORADO PELA FISCALIZAÇÃO, E-MAILS DO CONTRIBUINTE, E-MAILS DA FISCALIZAÇÃO, NOTIFICAÇÕES QUE DORAVANTE SÃO PARTES INTEGRANTES DOS AUTOS.

Em decorrência destes fatos, a Representante Fazendária lançou, de ofício, um crédito tributário no valor total de R\$ 157.624,38, sendo R\$ 90.071,07 de ICMS, por infringência ao artigo 72, §1º, I, do RICMS/PB aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 67.553,31, a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, "h", da Lei nº 6.379/96.

Cientificado da lavratura do auto de infração por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), em 30/12/2024, conforme Notificação nº 014069902024 (fls. 211), o acusado interpôs petição reclamatória, às fls. 214 a 230, dos autos, em 29 de janeiro de 2025 (fls. 212).

Declarados conclusos, os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, GEJUP, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, fls. 270/272, que exarou sentença às fls. 273/287, decidindo pela *procedência* do crédito tributário, cuja ementa segue transcrita:

ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. DENÚNCIA CONFIRMADA.

Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a entrada de materiais de uso e consumo, contrariando o disposto na legislação de regência, que veda a apropriação de tais créditos.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da sentença proferida pela instância prima, mediante o DTe, em 08/06/2026 (fls. 288/310), o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário em 02/07/2026 (fls. 311/331), promovendo os seguintes arrazoados:

- a) A Recorrente sustenta que o lançamento fiscal carece de comprovação suficiente, pois a fiscalização limitou-se a apresentar planilha contendo os dados das notas fiscais e suas respectivas chaves de acesso, sem juntar aos autos as notas fiscais que fundamentaram a autuação. Argumenta que a mera indicação das chaves de acesso não comprova a utilização de crédito indevido nem demonstra que os produtos adquiridos se destinavam efetivamente ao uso e consumo do estabelecimento, podendo os



documentos fiscais conter outras mercadorias não abrangidas pela acusação;

b) A defesa alega, ainda, que a ausência da documentação fiscal compromete a materialidade da infração e viola os arts. 3º e 28, §1º, da Lei nº 10.094/2013, que exigem a instrução do processo com todos os documentos necessários à comprovação da liquidez e certeza do crédito tributário. Sustenta também que tal omissão configura cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa, em afronta ao art. 5º, LV, da Constituição Federal e aos arts. 14, III, e 16 da Lei nº 10.094/2013, requerendo, por essa razão, o reconhecimento da nulidade do lançamento fiscal;

c) A Recorrente sustenta, inicialmente, a improcedência da exigência fiscal ao afirmar que os créditos glosados não decorreram da aquisição de materiais de uso e consumo, mas da emissão de notas fiscais de entrada destinadas a cancelar operações de saída anteriormente escrituradas. Argumenta que a decisão recorrida aplicou equivocadamente o art. 88 do RICMS/PB, relativo às devoluções por garantia ou troca promovidas por consumidor final, hipótese distinta da verificada nos autos. Defende que as notas fiscais de entrada possuem correspondência com as respectivas notas fiscais de saída, indicando os documentos originários e valores idênticos, de modo que os créditos tiveram apenas a finalidade de neutralizar os débitos anteriormente lançados, preservando o princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS;

d) A glosa dos créditos, sem o cancelamento dos débitos correspondentes, resulta em tributação de operação posteriormente desfeita, afrontando os princípios da não cumulatividade, da verdade material e da vedação ao confisco. Sustenta que eventual descumprimento de formalidades não pode prevalecer sobre a realidade da operação regularmente comprovada por documentos fiscais vinculados, inexistindo qualquer prejuízo ao Erário ou aproveitamento indevido de crédito, invocando, para tanto, precedentes do Superior Tribunal de Justiça acerca da prevalência da materialidade sobre meras irregularidades formais;

e) Ainda que se considere a natureza das mercadorias adquiridas, os produtos autuados constituem insumos essenciais empregados diretamente na atividade de avicultura, e não materiais de uso e consumo. Afirma que itens como velas antifúngicas e fumigantes são indispensáveis ao processo produtivo, razão pela qual o direito ao crédito encontra respaldo na Lei Complementar nº 87/1996 e na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que adota os critérios da essencialidade e relevância para caracterização de insumos passíveis de creditamento;

f) Quanto à penalidade, a Recorrente sustenta que a multa de 75% aplicada é desproporcional e possui caráter confiscatório, especialmente diante da inexistência de fraude ou prejuízo ao Fisco. Invoca precedentes de tribunais estaduais que reduziram multas tributárias consideradas excessivas, requerendo, subsidiariamente, sua redução ao patamar de 20%



do valor do imposto. Por fim, requer a aplicação do princípio do *in dubio pro contribuinte*, previsto no art. 112 do CTN, para que eventual dúvida quanto à interpretação da legislação seja resolvida em favor do contribuinte, com a consequente improcedência do auto de infração.

A Recorrente pugna pelo reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal. Sucessivamente, a Recorrente pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja julgada improcedente a multa aplicada ou ao menos reduzida, bem como a aplicação dos juros, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Requer ainda que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente (art. 112 do CTN). Protesta a Recorrente pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral, solicitamos à Assessoria Jurídica desta Casa a emissão de parecer quanto à legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 0080/2021/SEFAZ, o qual foi juntado aos autos.

Eis o breve relato.

VOTO

A *quaestio juris* versa sobre o julgamento de Recurso Voluntário relativo às acusações descritas na inicial.

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

Impõe-se declarar, também, que o lançamento de ofício em questão respeitou todas as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que em relação aos aspectos formais este observa as especificações previstas na legislação de regência, especialmente o art. 41 da Lei nº 10.094/13 e o art. 142 do CTN.

1. DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE POR FALTA DE COMPROVAÇÃO DO LANÇAMENTO FISCAL

A Recorrente sustenta que o lançamento fiscal carece de comprovação suficiente, pois a fiscalização limitou-se a apresentar planilha contendo os dados das notas fiscais e suas respectivas chaves de acesso, sem juntar aos autos as notas fiscais que fundamentaram a autuação.



Importante destacar que foram anexados ao processo os seguintes documentos: MEMORIAL DESCRITIVO AUTO INFRAÇÃO 93300008.09.00002911/2024-94 (COBRANÇA RESULTANTE BDMALHA) e uma planilha denominada de INCONSISTÊNCIA "4" DO BDMALHA - Uso indevido de crédito fiscal nas aquisições de produtos cadastrados no registro 0200 de EFD com destinação para uso consumo.

Na referida planilha consta especialmente o numero chave da NFe, da descrição do produto conforme o registro 0200 da EFD do contribuinte, a destinação dada pelo próprio contribuinte ao material, que é uso e consumo, e outros campos como data, valor do ICMS e valor do crédito fiscal glosado como indevido. Veja-se excerto da referida planilha com os cinco primeiros registros da acusação:

PLANILHA AUTO DE INFRAÇÃO - GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA. AI 93300008.09.00002911/2024-94														
I.E 16.046.601-6		INCONSISTÊNCIA "4" DO BDMALHA - Uso indevido de crédito fiscal nas aquisições de produtos cadastrados no registro 0200 de EFD com destinação para uso consumo												
Período lançamento EFD	Num. Chave doc. fiscal	Num. Doc. fiscal reg. C100	Data emissão doc. Fiscal Reg. C100	Valor Doc. Fiscal C100	Tipo emissão Doc. Fiscal	Cód. Produto reg. 0200	Descrição do produto reg. 0200	Tipo de destinação produto reg. 0200	Valor total do item XML Doc. Fiscal	Descrição do cftop item doc. fiscal	Valor B.C. ICMS Item XML Doc. Fiscal	Valor ICMS Item XML Doc. Fiscal	Valor: Crédito reg. C190	Valor ICMS homologado pelo auditor
dez/19	25191212727145000178550050004140021706527610	414002	31/12/2019	159019,83	PROPRIAS	15080210	SABAO EM PO PCT C/ 500G	7 - MATERIAL DE USO E CONSUMO	598	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NÃO ESPECIFICADA	598	107,64	5196,94	107,64
12/2019	25191212727145000178550050004140021706527610	414002	31/12/2019	159019,83	PROPRIAS	15080210	SABAO EM PO PCT C/ 500G	7 - MATERIAL DE USO E CONSUMO	85,6	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NÃO ESPECIFICADA	85,6	15,41	5196,94	15,41
12/2019	25191212727145000178550050004140021706527610	414002	31/12/2019	159019,83	PROPRIAS	15100456	AVT 450 1000ML	7 - MATERIAL DE USO E CONSUMO	910	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NÃO ESPECIFICADA	910	163,8	5196,94	163,8
12/2019	25191212727145000178550050004107921129410910	410792	09/12/2019	18314,55	PROPRIAS	15080210	SABAO EM PO PCT C/ 500G	7 - MATERIAL DE USO E CONSUMO	89,7	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NÃO ESPECIFICADA	89,7	16,15	284,44	16,15
12/2019	25191212727145000178550050004107921129410910	410792	09/12/2019	18314,55	PROPRIAS	15100456	AVT 450 1000ML	7 - MATERIAL DE USO E CONSUMO	273	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NÃO ESPECIFICADA	273	49,14	284,44	49,14

Ademais, devo ressaltar que não mais se faz necessário estar presente nos autos cópia de cada uma dessas notas eletrônicas correlacionadas nas planilhas para efeito de prova material. Trata-se de documentos fiscais eletrônicos, cujo repositório é no sistema nacional da nota fiscal eletrônica- NF-e, de fácil acesso ao contribuinte mediante a chave de acesso informada nos autos.

No presente caso, as informações foram ainda extraídas da EFD do contribuinte, portanto, informação por ele entregue ao Fisco, de forma que o lançamento fiscal está carregado de lastro probatório idôneo para a acusação de crédito indevido. Pode-se, concluir, assim, que não houve violação aos arts. 3º e 28, §1º, da Lei nº 10.094/2013, nem cerceamento do seu direito de defesa, cujo exercício se comprova pelas várias alegações de mérito em seguida enfrentadas.

Consta dos pedidos da Impugnante a realização de perícia. Tal pedido poderia, em tese ser convertido em diligências, contudo, no tocante a presente demanda, rejeito-a por estarem ausentes às condições necessárias, de acordo com o § 2º do art. 59¹ da Lei nº 10.094/2013, que ensejam a sua realização.

¹ Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

(...)

§ 2º O sujeito passivo que requerer diligência responde pelas despesas correspondentes, devendo indicar, com precisão, os pontos controversos que pretende que sejam elucidados e fornecer os elementos necessários ao esclarecimento das dúvidas.



Cumprе registrar desde já que o sujeito passivo não elaborou quesitos a serem respondidos pelo Fisco, relacionados aos pontos controversos da autuação em tela, além de não ter fornecido as provas e demais elementos necessários aos esclarecimentos das dúvidas, conforme impõe o dispositivo legal supratranscrito.

Dessa forma, indefiro o pedido de realização de diligências.

2. DO EXAME DE MÉRITO

A infração de crédito indevido, decorrente de entradas de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento tem como fundamento jurídico o disposto no artigo 72, §1º, I, do RICMS/PB, a seguir 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;

(...)

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

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

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

Nova redação dada à alínea “h” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “e” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.615/19 - DOE de 27.12.19.

h) aos que utilizarem crédito indevidamente;

Ab initio, é importante discorrer que o direito ao crédito fiscal decorre do caráter não-cumulativo do ICMS, instituído na Carta Magna de 1988, onde o montante devido em cada operação deve ser compensado com os valores cobrados nas operações anteriores. Essa sistemática evita a oneração excessiva do imposto, fazendo-o incidir, apenas, sobre o valor acrescido em cada fase da cadeia produtiva e de distribuição, conforme dispõe o artigo 155 da Constituição Federal, in verbis:

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

(...)

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

(...)

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

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



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

- a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;*
- b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores; (grifo nosso)*

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

A Lei Kandir (Lei Complementar nº 87/96) introduziu o conceito de crédito financeiro, cogitando-se da possibilidade do creditamento dos valores referentes às aquisições de bens destinados ao uso e consumo, ou ao ativo fixo do estabelecimento. Nessa linha, na redação dada pela LCP nº 102/00, foi concedido o direito ao crédito referente à entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, nos termos do art. 20, da LCP nº 87/96, in verbis:

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

No entanto, a própria Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir), ao disciplinar o regime da não cumulatividade do ICMS, restringiu o aproveitamento dos créditos relativos às mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Com a edição da **Lei Complementar nº 171/2019**, foi novamente prorrogado o termo inicial desse direito, estabelecendo-se que o creditamento somente será admitido para as mercadorias de uso ou consumo **entradas no estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 2033**, razão pela qual, durante os exercícios de 2019 e 2020, inexistia autorização legal para a apropriação desses créditos.

Nesse sentido, dispõe o art. 33 da Lei Complementar nº 87/1996:

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

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

Com efeito, *a priori*, os itens de consumo que a empresa alega se destinar ao apoio operacional de suas atividades, como SABÃO EM PÓ, DETERGENTES, PASTILHAS FUNGICIDAS, ECONAFARM, (VELA ANTIFUNGICA), VETANCID PO, CREOLINA (20LT), SABAO EM PO PCT C/ 500G, AVT 450 1000ML, FUNGITERM PASTILHAS 30GR não integram qualquer etapa do processo industrial ou produtivo do estabelecimento industrial adquirente.

A Recorrente sustenta, inicialmente, a improcedência da exigência fiscal ao afirmar que os créditos glosados não decorreram da aquisição de materiais de uso e



consumo, mas da emissão de notas fiscais de entrada destinadas a cancelar operações de saída anteriormente escrituradas. Nesse norte critica a decisão da primeira instância, quando faz fundamentação pela improcedência do crédito com base no art. 88 do RICMS/PB.

Nesse ponto, vale ressaltar os motivos precisos que fundamentaram a lavratura de auto de infração. Essa explicação está contida em Memorial anexado às fls. 5 dos autos, nos seguintes termos:

“Vale ressaltar que o contribuinte DECLARA na EFD a destinação específica do item, através do registro 0200. Foi com base nesta declaração do contribuinte na EFD que o destino do produto era para uso e consumo, bem como pela própria descrição do item, que ficou inequívoco a infração. OS ITENS SÃO SABÃO EM PÓ, DETERGENTES, PASTILHAS FUNGICIDAS, ECONAFARM (VELA ANTIFUNGICA), VETANCID PO, CREOLINA (20LT), SABAO EM PO PCT C/ 500G, AVT 450 1000ML, FUNGITERM PASTILHAS 30GR.

Contribuinte alegou operações de retorno. No entanto, entendemos que só cabe se creditar de retorno de insumos, que não há o que falar em crédito fiscal de retorno de uso e consumo. Todos os itens acima citados são, indubitavelmente, de uso e consumo.

Os CFOPS utilizados nas operações de entrada são: 1452 – Retorno de insumo não utilizado na produção e 1949 - Outras entradas.

A Confissão 23598 contemplou a referência 12/2020 da INCONSISTÊNCIA “4”, por isso não foi incluída no auto de infração.”

Portanto, a discussão travada entre o Fisco e o contribuinte diz respeito à entrada no estabelecimento de mercadorias, cujos CFOPs são 1452 e 1949 de natureza de uso e consumo, quando o contribuinte declara nos documentos fiscais que está promovendo retorno de insumos de produção.

Nesse ponto, ao consultar as notas fiscais nº 414002, de 31/12/2019 e 410792, de 09/12/2019 (de entradas), exemplificativamente, constata-se que o destinatário/remetente delas é pessoa física, cujo endereço consigna Fazendas situadas em Zonas Rurais desse Estado. Portanto, a análise dos documentos leva à convicção de que a autuada está promovendo saídas de materiais de uso e consumo para essas Fazendas. Nas notas fiscais referenciadas (saídas) houve débito parcial de ICMS por saídas, considerando que parte das mercadorias estão sujeitas à isenção e parte são tributadas.

Como a empresa não é produtora das mercadorias autuadas, em fase anterior ela adquiriu os bens de uso e consumo em deslinde para em seguida fornecerem os mesmos a terceiras pessoas físicas, produtores rurais, com destaque do imposto. Ocorre que nem na entrada original desses bens no estabelecimento agroindustrial nem no retorno deles dos produtores rurais cabe crédito fiscal do ICMS pelo estabelecimento, por expressa proibição legal.

Veja-se, nessa linha, que a nota fiscal 414002, emitida em 31/12/2019, elenca documentos como o de número 000386747, emitido em 19/3/2019 e mais outras 18 notas fiscais, o que mostra um ajuste de estoque de longo prazo e não uma devolução comum de vendas por inconsistências na remessa, comumente tratadas no comércio em



geral, sujeita a prazo de 30 dias, mas outra finalidade de retorno, cuja explicação dada pelo contribuinte é a de retorno de insumos de produção.

A Recorrente, em seguida, argui que a glosa dos créditos, sem o cancelamento dos débitos correspondentes, resulta em tributação de operação posteriormente desfeita, afrontando os princípios da não cumulatividade, da verdade material e da vedação ao confisco.

É preciso ser enfrentado que o contribuinte está se valendo do crédito fiscal para fim diverso daquele que é devido, uma vez que são mercadorias de uso e consumo, bem como porque a defesa **não esclarece o motivo fático do retorno das mercadorias**; ela apenas afirma que as notas de entrada tinham a finalidade de cancelar operações anteriores e neutralizar os respectivos débitos de ICMS.

Dessa forma, a simples emissão de notas fiscais de entrada com referência a operações anteriores não é suficiente para autorizar, por si só, a compensação dos débitos originalmente escriturados. Competia ao contribuinte demonstrar, de forma inequívoca, a causa jurídica do desfazimento das operações, a efetiva correspondência entre os documentos fiscais de saída e de entrada, bem como o fundamento legal que autorizaria o estorno dos débitos anteriormente lançados.

Não cabe à fiscalização reconstruir, exclusivamente a partir da Escrituração Fiscal Digital, toda a sequência dos fatos para identificar a motivação do retorno das mercadorias e eventual direito ao estorno do imposto. Caso entenda ter recolhido ou escriturado imposto indevidamente em razão do desfazimento das operações, incumbe ao contribuinte promover o procedimento administrativo próprio previsto na legislação para pleitear a restituição ou o estorno do débito, instruindo-o com a documentação comprobatória pertinente.

Também não prospera a alegação de que as mercadorias autuadas constituiriam insumos essenciais aptos a gerar direito ao creditamento do ICMS. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidou entendimento no sentido de que o princípio da não cumulatividade do ICMS é regido pelo **regime do crédito físico**, segundo o qual somente geram direito ao crédito as mercadorias que integram fisicamente o produto final, conforme decidido, entre outros, nos RE 200.168, RE 195.894, RE 354.935 AgR e RE 503.877 AgR.

Cumpre ressaltar que esse entendimento encontra respaldo também na jurisprudência administrativa do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, que adota o critério do crédito físico para distinguir insumos de materiais de uso e consumo. No **Acórdão nº 044/2016**, o CRF/PB assentou que somente geram direito ao crédito as mercadorias que constituam insumos indispensáveis integrados ao processo industrial, afastando o creditamento de bens caracterizados como de uso e consumo. Da mesma forma, o **Acórdão nº 263/2017** reafirmou que mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento não ensejam direito ao crédito de ICMS, por não se enquadrarem no conceito de insumos.

Processo nº 096.791.2013-9

Acórdão nº 044/2016

Relator : CONS.º ROBERTO FARIAS DE ARAUJO



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

- Inexistência de razões de nulidade da exação fiscal visto que a negativa do pedido de diligência encontra-se, devidamente, motivada na decisão singular, além de toda a matéria de fato e de direito, o objeto do contencioso fiscal, encontrar-se delineada no caderno processual, não perceptível de medida de saneamento.

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

- A comprovação de falta de recolhimento do ICMS- DIFAL constitui-se em infração principal, tendo em vista a obrigação tributária disciplinada pela legislação de regência quanto à incidência tributária do imposto advindo da diferença entre a alíquota interna e interestadual quando das entradas de mercadorias e/ou bens destinados ao uso, consumo e ativo fixo do estabelecimento industrial adquirente.

- Inexistência de natureza confiscatória na multa aplicada. Redução da penalidade aplicada na forma disciplinada pela edição da Lei nº 10.008/2013.

Acórdão nº 263/2017 Processo nº 106.097.2015-5

Recurso HIE/CRF Nº 281/2016

Relator: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES

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

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



- *Parcialidade na exigência fiscal decorrente da utilização indevida de crédito fiscal oriunda de erro na determinação do coeficiente de creditamento sobre aquisições de bens para o ativo fixo, por descumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB. Mantida a improcedência de glosa de crédito indevido decorrente das prestações de serviço de transporte com ICMS na modalidade CIF, ante a ausência de provas de que ocorrera o efetivo creditamento.*

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

- *Regularidade da exigência fiscal sobre o pagamento do ICMS Diferencial de Alíquotas incidente sobre aquisições de bens para ativo fixo indevidamente consideradas pela empresa como acobertadas pelo benefício fiscal do Diferimento do pagamento do imposto. Derrocada da denúncia de crédito inexistente diante da apresentação de documentação hábil para legitimar o creditamento.*

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

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

A Recorrente sustenta que a multa de 75% aplicada é desproporcional e possui caráter confiscatório, especialmente diante da inexistência de fraude ou prejuízo ao Fisco. Invoca precedentes de tribunais estaduais que reduziram multas tributárias consideradas excessivas, requerendo, subsidiariamente, sua redução ao patamar de 20% do valor do imposto.

Por fim, requer a aplicação do princípio do *in dubio pro contribuinte*, previsto no art. 112 do CTN, para que eventual dúvida quanto à interpretação da legislação seja resolvida em favor do contribuinte, com a consequente improcedência do auto de infração.

No que compete ao primeiro aspecto, percebe-se que a multa proposta no auto de infração, com base art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, de 75% (setenta e cinco por cento), é adequada aos fatos geradores apurados, pois foram apropriados créditos indevidamente pelo contribuinte.

Conforme é cediço, os Órgãos Julgadores estão proibidos de afastar a aplicação da lei sob a alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as matérias decididas definitivamente em ADI ou em via incidental, quando o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato, *ex vi*, dos art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13, e na Súmula nº 03, aprovada pelo CRF/PB, *ipsis litteris*:

Art. 55. Não de inclui na competência dos órgãos julgadores:

Conselho de Recursos Fiscais - CRF/PB

Av. Pres. Epitácio Pessoa 1457 - 3º andar - Bairro dos Estados- CEP.: 58030-001 - João Pessoa/PB



I – a declaração de inconstitucionalidade

(...)

Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

No segundo ponto, não houve dúvida sobre a capitulação legal dos fatos ocorridos, nem sobre a interpretação da lei punitiva, nem tampouco sobre as provas apresentadas, conforme exposto nas justificativas acima, portanto, não se aplica o art. 112 do CTN ao caso dos autos.

Por todos estes motivos, rejeito o pedido de redução ou afastamento das multas punitivas e o *in dubio pro* contribuinte requeridas pela defesa.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento, para manter a decisão monocrática e julgar *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002911/2024-94**, lavrado em **23/12/2024**, contra a empresa **GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA**, inscrição estadual nº **16.046.601-6**, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de **R\$ 157.624,38 (cento e cinquenta e sete mil, seiscientos e vinte e quatro reais e trinta e oito centavos)**, sendo R\$ 90.071,07 (noventa mil e setenta e um reais e sete centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 72, §1º, I, do RICMS/PB aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 67.553,31 (sessenta e sete mil, quinhentos e cinquenta e três reais e trinta e um centavos), a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 16 de julho de 2026.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator