



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0421/2022
Página 1

PROCESSO Nº 0026462021-6 - e-processo nº 2021.000001721-4

ACÓRDÃO Nº 0421/2022

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: COPOBRAS S/A. INDÚSTRIA E COMERCIO DE EMBALAGENS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: FRANCISCO DE ASSIS LEMOS DE SOUZA FILHO

Relator: CONSº. LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINARES. REJEITADAS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. MERCADORIA PARA O USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - GARANTIDO. DENÚNCIAS FISCAIS COMPROVADAS. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Preliminares de nulidade por cerceamento do direito de defesa rejeitadas em razão de o auto de infração ter sido fundamentado com a legislação de regência, e devidamente instruído com os documentos comprobatórios da infração, atendendo aos ditames do art. 41 da Lei 10.094/2013 e art. 142 do CTN.

- O ICMS Diferencial de Alíquotas incide sobre as aquisições de mercadorias destinados ao uso e/ou consumo do estabelecimento, independente da classificação fiscal dos produtos como pertencentes à substituição tributária, sendo devida a cobrança ao destinatário contribuinte, na forma regulamentar.

- Nas operações interestaduais de aquisição de mercadorias para fins de comercialização é devida a exigência do ICMS - GARANTIDO, nos termos do art. 3º, §1º, inciso VI, da Lei nº 6.379/96, regulamentado pelos art. 3º, XV e art. 14, XII, do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovisionamento para manter a sentença monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000043/2021-65, lavrado em 8/1/2021, contra a empresa, COPOBRAS S/A. INDUSTRIA E COMERCIO DE EMBALAGENS., inscrição estadual nº 16.145.699-5, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no valor de R\$



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0421/2022
Página 2

4.214.517,31 (quatro milhões, duzentos e quatorze mil, quinhentos e dezessete reais e trinta e um centavos), sendo R\$ 2.809.678,18 (dois milhões, oitocentos e nove mil, seiscentos e setenta e oito reais e dezoito centavo) de ICMS, por infringência ao art. 106, II, "c" e §1º c/c, art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV e art. 14, X, do RICMS/PB; e art. 3º, XV, art. 14, XII, do RICMS-PB, **aprovado pelo Decreto nº 18.930/97** e R\$ 1.404.839,13 (um milhão, quatrocentos e quatro mil, oitocentos e trinta e nove reais e treze centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 16 de agosto de 2022.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, HEITOR COLLETT, PAULO EDUARDO DE FIGUEIRDO CHACON, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, EDUARDO SILVEIRA FRADE, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0421/2022
Página 3

PROCESSO N° 0026462021-6 - e-processo n° 2021.000001721-4
TRIBUNAL PLENO

Recorrente: COPOBRAS S/A. INDUSTRIA E COMERCIO DE EMBALAGENS
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -
GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: FRANCISCO DE ASSIS LEMOS DE SOUZA FILHO

Relator: CONS°. LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINARES. REJEITADAS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. MERCADORIA PARA O USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - GARANTIDO. DENÚNCIAS FISCAIS COMPROVADAS. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Preliminares de nulidade por cerceamento do direito de defesa rejeitadas em razão de o auto de infração ter sido fundamentado com a legislação de regência, e devidamente instruído com os documentos comprobatórios da infração, atendendo aos ditames do art. 41 da Lei 10.094/2013 e art. 142 do CTN.

- O ICMS Diferencial de Alíquotas incide sobre as aquisições de mercadorias destinados ao uso e/ou consumo do estabelecimento, independente da classificação fiscal dos produtos como pertencentes à substituição tributária, sendo devida a cobrança ao destinatário contribuinte, na forma regulamentar.

- Nas operações interestaduais de aquisição de mercadorias para fins de comercialização é devida a exigência do ICMS - GARANTIDO, nos termos do art. 3º, §1º, inciso VI, da Lei nº 6.379/96, regulamentado pelos art. 3º, XV e art. 14, XII, do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

1 RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 123/151) interposto contra decisão de primeira instância (fls. 111/120), que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000043/2021-65 (fls. 1/2), lavrado em 8/1/2021, em face da empresa COPOBRAS S/A. INDUSTRIA E COMERCIO DE EMBALAGENS, em decorrência das seguintes infrações:



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0421/2022
Página 4

0245 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02)
>> O contribuinte deixou de recolher ICMS - diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

NOTA EXPLICATIVA:

PENDÊNCIAS IDENTIFICADAS NA MALHA DEMONSTRATIVA DO USO E CONSUMO (2020), NÃO RECOLHIDO.

0338 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - GARANTIDO >> contribuinte deixou de recolher, no prazo legal, o ICMS Garantido.

NOTA EXPLICATIVA:

PENDÊNCIAS IDENTIFICADAS NA MALHA DEMONSTRATIVA DO GARANTIDO (2018 E 2019) E USO E CONSUMO (2020), NÃO RECOLHIDO.

Em decorrência dos fatos acima, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de **R\$ 4.214.517,31 (quatro milhões, duzentos e quatorze mil, quinhentos e dezessete reais e trinta e um centavos)**, sendo R\$ 2.809.678,18 (dois milhões, oitocentos e nove mil, seiscentos e setenta e oito reais e dezoito centavo) de ICMS, por infringência ao art. 106, II, "c" e §1º c/c, art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV e art. 14, X, do RICMS/PB; e art. 3º, XV, art. 14, XII, do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 1.404.839,13 (um milhão, quatrocentos e quatro mil, oitocentos e trinta e nove reais e treze centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios acostados as fls. 4/33 dos autos.

Regularmente cientificado auto de infração por meio de DTe, com ciência em 29/1/2021 (fls. 34), o contribuinte apresentou reclamação (fls. 35/59), protocolada em 5/2/2021.

Os autos foram conclusos, (fl. 108), e remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde o julgador fiscal TARCISO MAGALHAES MONTEIRO DE ALMEIDA decidiu pela *procedência* do auto de infração, conforme sentença das fls. 111/120.

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de DTe, com ciência em 29/3/2022 (fl. 122), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 25/4/2022 (fls. 123/151), no qual alega, em síntese, que:

- 1) A Autoridade Fiscal não elenca em qual alínea, se a “a” ou a “b”, dos incisos X e XII do art. 14 do RICMS/PB se aplica para consideração da base de cálculo do ICMS;



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0421/2022
Página 5

- 2) Na segunda infração, referente a ICMS Garantido, a Autoridade Fiscal sequer faz menção aos respectivos dispositivos e as Portarias GSRE 244/2004 e 48/2019 supostamente violados;
- 3) O auto de infração não traz qualquer informação acerca dos supostos produtos adquiridos pela Reclamante que estariam enquadrados no art. 1º da Portaria 48/2019 e não informa quais CFOPs para caracterizar a comercialização;
- 4) O auto de infração não discrimina a base de cálculo e a alíquota de ICMS consideradas no lançamento;
- 5) No mérito da primeira infração (falta de recolhimento do DIFAL de mercadoria para o uso/consumo da empresa): a autuação é improcedente, em razão das mercadorias relacionadas pela fiscalização constarem de Protocolo de ICMS de recolhimento por substituição tributária, porquanto a sua cobrança deve ser realizada ao remetente das mercadorias, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária do imposto devido na operação;
- 6) No mérito da segunda infração (falta de recolhimento do ICMS GARANTIDO): o não recolhimento do ICMS levantado pela fiscalização decorre de autorização prevista em Termo de Acordo celebrado pelo Reclamante com o estado da Paraíba e que a imposição de recolhimento antecipado do ICMS é inconstitucional, conforme já estabelecido pelo Supremo Tribunal Federal – STF.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram distribuídos a esta relatoria, na forma regimental, para análise e julgamento.

É o relatório.

2 VOTO

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 este observa as especificações previstas na legislação de regência art. 41 da Lei nº 10.094/13 e art. 142 do CTN.

1. Das preliminares

A Reclamante afirma que houve uma omissão na fundamentação legal da infração, porque não teria sido indicado no auto de infração em qual alínea do art. 14, incisos X e XII, do RICMS/PB, a base de cálculo teria sido regida.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0421/2022
Página 6

Eis as normas em questão:

Art. 14. A base de cálculo do imposto é:

(...)

X - na hipótese do inciso XIV do “caput” do art. 3º, o valor da operação;

Nova redação dada ao inciso X do “caput” do art. 14 pela alínea “b” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 40.006/20 – DOE de 30.01.2020. Republicado por incorreção no DOE de 31.01.2020. OBS: o art. 1º do Decreto nº 40.230/20 – DOE de 12.05.2020 deu nova redação ao art. 5º do Decreto nº 40.006/20 para postergar os efeitos da nova redação dada ao inciso X do “caput” do art. 14 para 1º de janeiro de 2021.

X - na hipótese do inciso XIV do “caput” do art. 3º, o valor obtido nos seguintes termos:

a) do valor da operação realizada na unidade federada de origem, exclui-se o respectivo ICMS;

b) ao valor encontrado na forma da alínea “a” deste inciso, inclui-se o montante equivalente ao imposto devido na operação, utilizando-se para tanto a alíquota interna, nos termos do § 1º deste artigo;

(...)

XII - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do “caput” do art. 3º, o valor da operação, acrescido, se for o caso, do Imposto sobre Produtos Industrializados e de outras despesas cobradas ou debitadas ao destinatário;

Nova redação dada ao inciso XII do “caput” do art. 14 pela alínea “b” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 40.006/20 – DOE de 30.01.2020. Republicado por incorreção no DOE de 31.01.2020. OBS: o art. 1º do Decreto nº 40.230/20 – DOE de 12.05.2020 deu nova redação ao art. 5º do Decreto nº 40.006/20 para postergar os efeitos da nova redação dada ao inciso XII do “caput” do art. 14 para 1º de janeiro de 2021.

XII - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do “caput” do art. 3º, o valor obtido nos seguintes termos:

Nova redação dada ao “caput” do inciso XII do “caput” do art. 14 pela alínea “b” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 40.776/20 - DOE de 25.11.2020. Efeitos a partir de 1º de janeiro de 2021.

XII - na hipótese do inciso XV do “caput” do art. 3º, o valor obtido nos seguintes termos:

a) do valor da operação realizada na unidade federada de origem, exclui-se o respectivo ICMS;

b) ao valor encontrado na forma da alínea “a” deste inciso, inclui-se o montante equivalente ao imposto devido na operação, utilizando-se para tanto a alíquota interna, observado o disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo; (grifou-se)

Com efeito, esse dispositivo regulamentar passou por reforma e a inclusão das alíneas a) e b) surtiram efeitos a partir de 1º de janeiro de 2021. Ademais, a base de cálculo respeitou a legislação vigente à época dos fatos geradores, nos exercícios de 2018, 2019 e 2020.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0421/2022
Página 7

Assim, me acosto ao entendimento do julgador singular, visto que o lançamento rege-se pela legislação vigente à data do fato gerador, *ex vi* do art. 144 da Lei nº 5.172/66 (CTN), *in verbis*:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Insta, ainda, observar que consta na peça inicial a fundamentação da acusação de falta de recolhimento do ICMS garantido, art. 3º, XV e art. 14, XII, do RICMS-PB, cujo texto normativo abaixo transcrevo:

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

(...)

XV – da entrada, no território do Estado, de mercadorias ou bens relacionados em portaria do Secretário de Estado da Receita, destinados à estabelecimentos comerciais;

Art. 14. A base de cálculo do imposto é:

(...)

XII - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do “caput” do art. 3º, o valor da operação, acrescido, se for o caso, do Imposto sobre Produtos Industrializados e de outras despesas cobradas ou debitadas ao destinatário;

Sendo assim, a omissão das Portarias GSRE 244/2004 e 48/2019 na peça inicial não trouxe prejuízo para a defesa, visto que os dispositivos regulamentares do fato gerador e da base de cálculo constam na peça inicial, se adequando perfeitamente aos fatos apurados e a Reclamante demonstra pleno conhecimento da matéria guerreada e pode realizar perfeitamente sua defesa.

Aduz em seguida a Reclamante que a omissão da descrição dos produtos adquiridos, do CFOP das notas fiscais de aquisição e das informações acerca da base de cálculo e alíquota de ICMS consideradas no auto de infração causaram prejuízo ao direito de defesa.

Ao analisar a peça inicial (fls. 1/2), de fato, não foi indicada a base de cálculo e a alíquota do ICMS. Não obstante, as planilhas auxiliares das fls. 4 a 33 trazem a base de cálculo e o valor do ICMS, permitindo o direito de defesa da acusada, uma vez que é possível aferir facilmente a alíquota aplicada.

Quanto à descrição dos produtos e os CFOPs das operações comerciais de revenda de mercadorias, tais informações constam do documento fiscal e a autuada tem pleno conhecimento por meio da chave de acesso. Por isso, tinha todas as condições de se opor à natureza das mercadorias, bem como das operações realizadas, se assim desejasse.

Importante afirmar que as omissões ou imprecisões no auto de infração somente impõem nulidade se houver efetivo prejuízo ao direito de defesa.

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0421/2022
Página 8

administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

Nesse caso, sequer há omissões, visto que no auto de infração e nos seus anexos estão devidamente caracterizados a descrição da infração com o respectivo montante tributável, a capitulação da infração e a indicação da penalidade aplicável, o valor do tributo lançado de ofício e o valor da penalidade aplicável, requisitos do auto de infração, dentre outros contidos no art. 41 da Lei 10.094/2013.

Por esses fundamentos, rejeito as preliminares suscitadas.

2. Da falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas – mercadoria para o uso e consumo do estabelecimento

Nas razões recursais a Reclamante aduz que a autuação é improcedente devido as mercadorias relacionadas pela fiscalização constarem de Protocolo de ICMS 85/2011 de recolhimento por substituição tributária. Argumenta, assim, que a cobrança deve ser realizada ao remetente das mercadorias, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária do imposto devido na operação.

O julgador singular decidiu pela procedência dessa infração ao fundamento de que as operações se destinam ao consumo final do adquirente, regra comezinha da substituição tributária prevista no inciso VII do § 4º do art. 390 do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 390. Nas operações internas e interestaduais com os produtos constantes do Anexo 05, adotar-se-á o regime de substituição tributária, obedecendo-se aos percentuais nele fixados como índices mínimos de taxa de valor acrescido (TVA).

(...)

§ 4º Sujeitam-se às normas comuns deste Regulamento e não serão objeto de substituição tributária as seguintes operações tributadas sem a retenção do imposto:

(...)

VII - as saídas para consumidor final; (grifou-se)

Importante consignar que essa regra deve ser vista em dois casos, operações internas nas quais a tributação é cheia e será cobrado somente o ICMS normal, não incide a substituição tributária, e nas operações interestaduais, caso analisado nesses autos, no qual a substituição tributária remanesce no que se refere ao DIFAL.

Ao analisar as notas fiscais nº 51350 e 48961 (fls. 60/107) observo que se trata de material de construção, classificado pelo emitente nos NCM/SH 84819090 e 73181500. Assim, salvo melhor juízo, como esses produtos estão contidos no Decreto nº 33.808/13, entendo que, de fato, pertencem ao regime da substituição tributária.

Mesmo assim, discordo da Reclamante no que tange à responsabilidade pelo recolhimento do ICMS DIFAL, visto que, inobstante a classificação fiscal do produto, a



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0421/2022
Página 9

substituição tributária remanesce no que se refere à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, e deve ser paga tanto pelo emitente quanto pelo destinatário.

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

I – industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo 05 (Lei nº 7.334/03); I

I - 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);

IV – ao remetente da mercadoria, pelo pagamento do imposto devido na prestação de serviço de transporte contratado junto a transportador autônomo ou a empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscrita neste Estado. (...)

§ 1º A responsabilidade será atribuída em relação ao imposto e respectivos acréscimos legais incidentes sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive, ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 7º Equiparam-se às categorias mencionadas no “caput”:

(...)

II - qualquer possuidor, inclusive o comerciante varejista, que adquirir os produtos constantes no Anexo 05, sem retenção e pagamento do imposto.

Nesse caso, em se tratando de um consumidor final, portanto, encerrada a fase de tributação, não tendo sido pago o imposto por substituição tributária pelo emitente, fica facultado ao Fisco fazer a cobrança a título de DIFAL diretamente ao destinatário das mercadorias, contribuinte do ICMS, com respaldo no art. 31, inciso IV da Lei 6.379/96, *in verbis*:

Art. 31. São responsáveis pelo pagamento do imposto e respectivos acréscimos legais:

IV - os adquirentes, em relação a mercadorias cujo imposto não tenha sido pago no todo ou em parte;

Não há dúvida, assim, da sujeição passiva da Reclamante como contribuinte do DIFAL, *ex vi* da norma do art. 29, inciso V, da Lei 6.379/96, *ipsis litteris*:

Do Contribuinte

Art. 29. Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações se iniciem no exterior.

Nova redação dada ao inciso V do § 1º do art. 29 pela alínea "c" do inciso I do art. 4º da Lei nº 11.031/17 (DOE de 13.12.17 - Republicado no DOE de 14.12.17). (...)

V - estando enquadrada no “caput” deste artigo, seja destinatária, em



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0421/2022
Página 10

operação interestadual, de mercadoria ou bem destinado a uso, consumo ou ativo imobilizado do estabelecimento;

Portanto, reputo correta a decisão da primeira instância que julgou procedente a cobrança do ICMS DIFAL ao contribuinte destinatário e consumidor final, pois essa cobrança independe da natureza do produto ser pertencente à substituição tributária.

Quanto à questão da inconstitucionalidade da regra da Cláusula oitava do Convênio ICMS 52/2017, que se encontra suspensa por decisão cautelar na ADI nº 5866, e de sua exclusão do Convênio ICMS 142/18, bem como da interpretação extensiva do Convênio ICMS nº 93/2015 e da Lei Complementar 190/22 para dispensar o pagamento do DIFAL ao destinatário contribuinte, entendo que tratam de questões que fogem da competência dessa Corte Administrativa Tributária, visto que não é possível o julgamento do PAT enfrentar a inconstitucionalidade de leis, por força dos art. 55 e 72-A da Lei 10.094/2013, *in verbis*:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade.

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.

Como os dispositivos da Lei nº 6.379/96 e do Regulamento do ICMS reportados nesse auto de infração, fundamentos da cobrança do DIFAL para o contribuinte do ICMS, estão em vigor, não é possível acatar a alegação da Reclamante, porque tais dispositivos legais devem ser aplicados pelo Órgão Julgador.

Sendo assim, confirmando a decisão da instância prima, voto pela manutenção do crédito tributário.

3. Da falta de recolhimento do ICMS garantido

A Fiscalização promoveu a autuação do contribuinte pela falta do recolhimento do ICMS garantido, com fundamento legal no art. 3º, XV e art. 14, XII, do RICMS-PB, supratranscritos, e aplicou a multa do art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

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;



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0421/2022
Página 11

Inicialmente, a Reclamante arrazoa que o não recolhimento do ICMS levantado pela fiscalização decorre de autorização prevista em Termo de Acordo celebrado com o Estado da Paraíba.

A questão em julgamento nessa Corte não é nova na Secretaria da Fazenda, visto que a Reclamante promoveu Consulta Fiscal com o fim de ter a interpretação sobre a cobrança do ICMS antecipado prevista no TARE, se estava ou não dispensada por ele o ICMS garantido sob as entradas de mercadorias para comercialização.

Na resposta da Consulta Fiscal (PARECER Nº: 2011.01.05.00078) ficou esclarecido que a Reclamante deveria pagar o ICMS garantido de mercadorias adquiridas para revenda, e que essa operação não se confundiria com o antecipado. Segue o excerto da solução dada à consulta:

“Com isso, tem-se que todos os TARE’s de plástico que fossem elaborados à época foram tratados como dispostos na característica de Antecipados. Esta Gerência observa que o a cobrança do ICMS Antecipado como previsto na Portaria 007/01, atualmente, encontra-se obsoleta, tendo em vista que a única forma possível de cobrança do ICMS Antecipado, no caso de indústrias, encontra-se regida no artigo 106, I, h do Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba, ou seja, quando a adquirente estiver inadimplente com suas obrigações principal e/ou acessórias. Sendo assim, em razão da requerente fabricar produtos de materiais plásticos, não há que se falar em dispensa de antecipado, estando sujeita ao pagamento do ICMS garantido, na forma do artigo 106, g, do RICMS do Estado da Paraíba, bem como, do artigo 2º da Portaria nº 244/04.”

Pontuou bem o julgador singular sobre a característica vinculante do parecer da consulta fiscal, ressaltado evidentemente o direito ao recurso, nos termos do art. 132 da Lei nº 10.094/2013 (PAT-PB), que assim explicita:

Art. 132. O consulente adotará o entendimento da solução dada à consulta, a partir da data da ciência, salvo o direito de recurso. Parágrafo único. A adoção da solução dada à consulta não exime o consulente das sanções cabíveis, se já houver se consumado o ilícito tributário à data de sua protocolização na repartição competente.

Renumerado o atual parágrafo único do art. 132 para § 1º pela alínea “g” do inciso II do art. 5º da Lei nº 11.247/18 - DOE de 14.12.18. OBS: efeitos a partir de 1º de janeiro de 2019.

§ 1º A adoção da solução dada à consulta não exime o consulente das sanções cabíveis, se já houver se consumado o ilícito tributário à data de sua protocolização na repartição competente.

Acrescido o § 2º ao art. 132 pela alínea “g” do inciso II do art. 5º da Lei nº 11.247/18 - DOE de 14.12.18 OBS: efeitos a partir de 1º de janeiro de 2019.

§ 2º Quando a pessoa jurídica possuir vários estabelecimentos, os efeitos da consulta formulada pela matriz serão estendidos aos demais estabelecimentos localizados no Estado da Paraíba. Assim, não se pode acatar o entendimento do impugnante, por ser tema já levantado e explicitado por esta Secretaria.

Visto isso, fica claro que o ICMS antecipado para o segmento de indústrias se refere apenas ao caso de indústria adquirente que estiver inadimplente com as suas



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0421/2022
Página 12

obrigações principais e/ou acessórias, consoante o artigo 106, I, h do Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba.

Conclui-se, assim, que o contribuinte industrial que adquire mercadorias em operações interestaduais para revenda pratica o fato gerador do ICMS garantido, motivo pelo qual o recolhimento é devido.

No que concerne à questão do julgamento do RE 598.677, afetado pela sistemática da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, devo consignar que o ICMS garantido tem gênese na Lei Estadual nº 6.379/96 e no RICMS/PB, todas normas vigentes e eficazes, não havendo sobre elas declarações de inconstitucionalidade no tocante ao ponto trazido pela defesa.

Conforme é cediço, existe a previsão expressa de incidência do imposto na hipótese de entrada no estado de mercadorias ou bens destinados à comercialização, nos termos do art. 3º, §1º, inciso VI, *ipsis litteris*:

Art. 3º O imposto incide sobre: (...)

§ 1º O imposto incide também: (...)

Acrescentado o inciso VI ao § 1º do art. 3º pelo art. 2º da Lei nº 7.488/03 (DOE de 02.12.03).

VI – sobre a entrada de mercadorias ou bens, quando destinados à comercialização, no momento do ingresso no território do Estado, nos termos do regulamento;

Portanto, as normas regulamentares contidas nesse auto de infração tem por fundamento a Lei do ICMS desse Estado, garantindo a legalidade da cobrança fiscal.

É sempre bom lembrar que não está na esfera de Competência dos Órgãos Julgadores a declaração de inconstitucionalidade, conforme se depreende do art. 72-A, da Lei 10.094/13, supratranscrito.

Diante destas considerações, não declarada a inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, o referido dispositivo legal e sua regulamentação gozam da presunção de constitucionalidade, devendo os Órgãos Julgadores aplicá-los, em consonância com a legislação estadual que endossa a matéria.

Assim, ratifico a decisão da instância singular considerando legítima a cobrança do ICMS garantido, acompanhada da penalidade proposta no auto de infração.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* para manter a sentença monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000043/2021-65, lavrado em 8/1/2021, contra a empresa, COPOBRAS S/A. INDUSTRIA E COMERCIO DE EMBALAGENS., inscrição estadual nº 16.145.699-5, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no valor de **R\$ 4.214.517,31 (quatro milhões, duzentos e**



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0421/2022
Página 13

quatorze mil, quinhentos e dezessete reais e trinta e um centavos), sendo R\$ 2.809.678,18 (dois milhões, oitocentos e nove mil, seiscentos e setenta e oito reais e dezoito centavo) de ICMS, por infringência ao art. 106, II, "c" e §1º c/c, art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV e art. 14, X, do RICMS/PB; e art. 3º, XV, art. 14, XII, do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 1.404.839,13 (um milhão, quatrocentos e quatro mil, oitocentos e trinta e nove reais e treze centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 16 de agosto de 2022.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator

